

# Micro Imprese e Revisione Legale: l'unica soluzione possibile.

Alberto Pesenato<sup>1</sup>: *Revisore Legale, Consulente Area D.lgs. 231/2001, Pubblicista, Dottore Commercialista in Verona*

*Lo schema del D. lgs. di attuazione della legge del 19 ottobre 2017 “crisi d’impresa” all’art. 379 impone la revisione legale alle “Micro Imprese”. Si propone un utile confronto tra i principi di Revisione ISA Italia utili alla determinazione del Rischio Intrinseco, l’evoluzione del documento CoSO Report I in CoSO Framework (Assirevi gennaio 2019) e le tecniche di revisione applicabili. Il fine è di indicare la concreta possibilità di eseguire la Revisione Legale in dette entità aziendali.*

## 1. Piccole Medie Imprese (PMI) – Piccole Imprese (PI) e Micro Imprese (MI)

Le imprese e gli enti minori (PMI o Piccole Medie Imprese – PI o Piccole Imprese – MI o Micro Imprese) hanno di norma un unico proprietario che generalmente è direttamente coinvolto nella gestione quotidiana.

Il *proprietario-amministratore*<sup>2</sup> esercita un controllo diretto e sicuramente efficace su tutte le decisioni ed ha la possibilità di intervenire direttamente e immediatamente con efficacia in qualsiasi transazione per far fronte ad eventuali rischi collegati al modificarsi delle congiunture economiche o di mercato.

Questo controllo immediato, diretto e tempestivo *compensa sicuramente* le deboli procedure di controllo interno in essere nella piccola impresa dovute al numero esiguo del personale impiegato.

La semplicità dei controlli non significa di per sé che esiste un alto rischio di frode od errore, ma è possibile che il *proprietario-amministratore approfitti della sua posizione dominante* per eludere tutti i controlli e *forzare* la rappresentazione o la valutazione dei fatti di gestione secondo la sua volontà. Sono, quindi, *le doti di integrità del proprietario-amministratore* a determinare il rispetto dei principi di corretta amministrazione e in particolare, l'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo, contabile adottato dalla società e il suo concreto funzionamento (Art.2403 c.c.); nonché la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione nelle scritture contabili dei fatti di gestione (Art.14 ex D. Lgs. 39 del 27/01/ 2010)

Il revisore legale<sup>3</sup>, anche in queste condizioni dettate dalla dimensione dell’impresa, deve svolgere il proprio incarico con l’usuale scetticismo professionale senza desumere la disonestà, né l’indiscussa onestà del *proprietario-amministratore*.

---

<sup>1</sup> Autore dei manuali: “Revisore Legale” VIII edizione 2018 Wki Ipsoa e “Organismo di Vigilanza” VII Edizione 2019 Wki Ipsoa. Altri contributi sono disponibili nel sito [www.albertopesenato.net](http://www.albertopesenato.net) [www.formazionerevisori.net](http://www.formazionerevisori.net)

<sup>2</sup> Denominazione utilizzata nel P.R. ISA Italia 200 § A64

<sup>3</sup> Con il termine Revisore Legale si intende anche il Sindaco con compiti di revisore legale.

Il revisore legale non è in grado di controllare tutte le operazioni effettuate durante il periodo amministrativo sottoposto a revisione, ma è sicuramente in grado di verificare le transazioni di maggior rilievo (*le più significative*) e può quindi basarsi sul grado di affidabilità del sistema di controllo interno della società, anche se preminentemente eseguito dal *proprietario-amministratore*.

Un sistema perfetto ed ideale è soltanto possibile in grandi organizzazioni strutturate laddove le dimensioni aziendali permettono una completa separazione delle mansioni garantendo un certo grado di affidabilità.

Nella pratica le **PMI**, ma soprattutto le **PI** e le **MI** fanno uso di sistemi di rilevazione estremamente semplici che non possono soddisfare di per sé stessi l'attendibilità delle registrazioni.

La valutazione del *Rischio di Revisione* e la successiva pianificazione del controllo contabile possono richiedere un tempo limitato ai colloqui periodici con il *proprietario-amministratore*.

Nelle *Micro-Imprese* dove il personale è limitato il Revisore Legale dovrà accertare che la società abbia almeno previsto l'effettuazione di alcuni controlli fondamentali minimi ovvero che il *proprietario-amministratore* abbia il controllo puntuale e totale su tutte le transazioni.

**In queste realtà aziendali il revisore legale dovrà impostare il lavoro di revisione interamente sull'esecuzione di controlli di validità o sostanziali (*substantive*) o su altre procedure alternative.**

*Nel caso peggiore in cui la società non abbia in essere neanche minime ed elementari procedure di controllo interno, il revisore dovrà allora opportunamente considerare la possibilità di non poter emettere un giudizio (la relazione di revisione) sul bilancio e addirittura di rinunciare all'incarico.*

A conferma di quanto esposto si ricorda che il principio di revisione **ISA Italia 200 § A64 e A66** indica una nozione dell'entità aziendale di minori dimensioni che possono essere riferite sia alle **PMI** (*Piccole e Medie Imprese*) sia **PI** (*Piccole Imprese*) nonché alle **MI** (*Micro Imprese*).

**A64.** L'espressione "impresa di dimensioni minori" si riferisce ad un'impresa che generalmente possiede caratteristiche qualitative quali:

a) la concentrazione della proprietà e della direzione in un numero limitato di soggetti (*spesso un singolo soggetto* può trattarsi di una persona fisica o di un'altra impresa che possiede l'impresa di dimensioni minori purché il proprietario presenti le relative caratteristiche qualitative);

b) una o più delle seguenti caratteristiche:

i) operazioni semplici e lineari;

ii) semplicità delle registrazioni contabili;

iii) un numero limitato di linee di attività e di prodotti nell'ambito delle singole linee di attività;

iv) un numero limitato di controlli interni;

v) un numero limitato di livelli direzionali responsabili di un'ampia gamma di controlli; ovvero

vi) un numero limitato di dipendenti, dei quali molti rivestono una molteplicità di funzioni.

Tali caratteristiche qualitative non sono né esaustive, né esclusive delle imprese di dimensioni minori, né sono necessariamente tutte presenti in tali imprese.

**A66.** I principi di revisione, definiscono il proprietario di un'impresa di dimensioni minori coinvolto quotidianamente nella gestione della stessa come "*proprietario-amministratore*".

## 2. Evoluzione legislativa: la legge sulla “crisi d’impresa” e le direttive europee

La legge<sup>4</sup> sulla “crisi d’impresa” all’art 379 impone la Revisione legale anche per aziende cosiddette *Micro Imprese* (Tav. 1)

### Tavola 1 – Art 379 Nomina degli organi di controllo

All’articolo 2477 del codice civile il terzo e il quarto comma sono sostituiti dai seguenti: “La nomina dell’organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società:

- a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;
- b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti;
- c) ha superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti:

- |  |                           |
|--|---------------------------|
| <b>1) totale dell’attivo dello stato patrimoniale</b>      | <b>2 milioni di euro;</b> |
| <b>2) ricavi delle vendite e delle prestazioni</b>         | <b>2 milioni di euro;</b> |
| <b>3) dipendenti occupati in media durante l’esercizio</b> | <b>10 unità.</b>          |

L’obbligo di nomina dell’organo di controllo o del revisore di cui alla lettera c) del terzo comma cessa quando, per **tre** esercizi consecutivi, non è superato alcuno dei predetti limiti.”

2. All’articolo 2477, sesto comma, del codice civile, dopo le parole “qualsiasi soggetto interessato” sono aggiunte le seguenti: “o su segnalazione del conservatore del registro delle imprese” e dopo il sesto comma è aggiunto il seguente: “Si applicano le disposizioni dell’articolo 2409 anche se la società priva di organo di controllo.

Anche l’Unione Europea si sta orientando in tal senso (Tav.2)

### Tavola 2 – Orientamento dell’Unione Europea (in discussione)

#### L’Europa cambia la definizione di PMI

La definizione di PMI si baserà sui **parametri di fatturato e dimensione**

#### PMI - PICCOLE MEDIE IMPRESE

In base a quanto specificato nella raccomandazione del 2003, la categoria delle **Piccole Medie Imprese (PMI)** è costituita da imprese che:

- 1) **meno di 250 dipendenti e**
- 2) **fatturato inferiore a 50 milioni di euro;**

#### PI - PICCOLE IMPRESE

Si definisce **Piccola Impresa** un’impresa che occupa meno di 50 persone e realizza un fatturato annuo o un totale di bilancio annuo non superiori a 10 milioni di euro.

- 1) **meno di 50 dipendenti e**
- 2) **fatturato inferiore a 10 milioni;**

#### MI - MICRO IMPRESE

. La **Micro Impresa**, invece, occupa meno di 10 persone e realizza un fatturato annuo oppure un totale di bilancio annuo non superiori ai 2 milioni di euro.

- 1) **meno di 10 dipendenti e**
- 2) **ricavi inferiori a 2 milioni**

<sup>4</sup> Schema di decreto legislativo recante codice della crisi di impresa e dell’insolvenza in attuazione della legge 19 ottobre 2017, n. 155.

### 3. La revisione legale: il metodo del Risk Approach

Le componenti del **Rischio di Revisione** (Tav.3) sono tre: il **Rischio Intrinseco** (Tav. 4), il **Rischio di Controllo** e il **Rischio (Livello del) di Individuazione**.

Le componenti del **Rischio di Revisione** (Tav. 3):

il **Rischio Intrinseco**: etica del CdA, del Management e correttezza della gestione (Tav.4);

il **Rischio di Controllo**: il sistema delle procedure, dei controlli e la separazione dei compiti;

il **Rischio (Livello del) di Individuazione**: risultato della ponderazione dei due precedenti.

#### Tavola 3 – Determinazione del Rischio di Revisione (Risk Approach)

Le componenti del **Rischio di Revisione** sono tre: il **Rischio Intrinseco** (Tav. 4), il **Rischio di Controllo** e il **Rischio (Livello del) di Individuazione**.

Il “**Rischio (Livello del) di Individuazione**” è il risultato della ponderazione tra **Rischio Intrinseco** e **Rischio di Controllo** che determina il **Livello di Rischio di Individuazione** e quindi in ultima analisi il **Rischio di Revisione** per ciclo produttivo e per la relativa posta di bilancio.

**Rischio di Revisione: Metodo “professionale o critico” ex P.R. 400 (18/107 2000)**

Appendice

(Rischio) Livello di Individuazione		Rischio di Controllo		
Rischio Intrinseco. Vedere valutazione in Dossier OdV – (Tav.4)		<b>Alto A</b>	<b>Medio B</b>	<b>Basso C</b>
	<b>1 Alto</b>	Molto Basso <b>A1</b>	Basso	Medio
	<b>2 Medio</b>	Basso	Medio	Alto
	<b>3 Basso</b>	Medio	Alto	Molto Alto <b>C3</b>

Per esempio: Se il **Rischio Intrinseco** è Basso (riga **3**) ed il **Rischio di Controllo** Basso (colonna **C**) il (Rischio) **Livello di Individuazione** sarà Molto Alto (facile individuazione **C 3**).

Risultato: **Rischio di Revisione Basso** - predominanza di verifiche di conformità.

Se il **Rischio Intrinseco** ed il **Rischio di Controllo** sono Alti (riga **1** e colonna **A**) il (Rischio) **Livello di Individuazione** sarà Molto Basso (difficile individuazione **A 1**).

Risultato: **Rischio di Revisione Alto** - predominanza di verifiche di validità

#### B) Metodo del “Rischio residuo” $IR \times CR \times DR = AR$

IR	CR	DR	AR Audit Risk
<b>Rischio Intrinseco % di copertura – da Tav. 4</b>	<b>Rischio di Controllo % di copertura</b>	<b>Rischio di Individuazione % del rischio</b>	<b>%</b>
Da 0 a 100%	Da 0 a 100%	Da 0 a 100%	

## Valutazione finale del Rischio di Revisione Accettabile come Rischio Residuo

Risk Approach		Rischio Accettabile
<b>Rischio Intrinseco</b>	(% di copertura della Governance)	<b>IR</b> Da 0 a + 100 %
<b>Rischio di Controllo</b>	(% di copertura delle Unità Operative)	<b>CR</b> Da 0 a + 100 %
<b>(Rischio) Livello di Individuazione</b> (% di Rischio del Revisore Legale)		<b>DR</b> Da 0 a + 100 %
<b>IR x CR x DR =AR</b>		<b>IR x CR x DR =AR</b>
<b>Rischio di Revisione Residuo</b> (deve essere valutato come accettabile)		<b>AR</b> Da 0 a - 1/-10 <sup>5</sup> %

Tav. 4 - P.R. ISA Italia utili alla determinazione della corretta gestione dell'azienda e del Rischio Intrinseco – principi etici del CdA e del management e organizzazione del SCI (anche CoSO Framework) SCIGR.

Check list utili per la determinazione del Rischio Intrinseco <sup>6</sup> e P.R. ISA Italia di riferimento*		
9.1	Principi Guida per la valutazione del Controllo Interno (documenti CoSO)	P.R. ISA Italia 315 App.1
10.1.2	Possibili procedure di revisione in risposta a rischi di errori e frodi	P.R. ISA 240 App. 2
10.6	Continuità aziendale	P.R. ISA Italia 570
10.7.1	1) Falsa informativa finanziaria 2) appropriazioni illecite	P.R. ISA Italia 240 App. 1
10.7.2	Esempi di circostanze che indicano la possibile esistenza di frodi	P.R. ISA Italia 240 App. 3
10.7.3	Condizioni ed eventi che possono indicare rischi di errori significativi	P.R. ISA Italia 315 App.2
10.7.4	Vigilanza sulla corretta amministrazione e conformità con leggi e regolamenti	P.R. ISA Italia 250

\* Tutte queste check lists dovranno essere semplificate al fine di essere utilizzate nelle Micro-Imprese e sono consultabili nei capitoli 16, 23, 24, 25, 26, 27 del manuale “Revisore Legale – VIII edizione 2018))

## 4. Il documento CoSO Report I e sua evoluzione in CoSO Framework

Lo studio nasce negli Stati Uniti nel 1992 (*Coso Report I*) come iniziativa delle associazioni professionali più prestigiose d'America (*American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)*, *American Accounting Association AAA*), *Institute of Internal Auditors (IIA)*, *Institute of Management Accountants (IMA)*, *Finanacial Executive Institute (FEI)*) che hanno dato vita ad una commissione di studio all'interno della *National Commission on Fraudulent Financial Reporting (NCFRR)* conosciuta come *Treadway Commission* dal nome del suo presidente James C. Treadway Jr.

Alla fine del lavoro di studio il modello predisposto è stato testato su 5 aziende di dimensioni medio grandi per verificare l'effettivo funzionamento ed avere conferma della validità delle metodologie e degli strumenti operativi.

<sup>5</sup> La percentuale è indicativa essa è a discrezione della sensibilità professionale del Revisore Legale.

<sup>6</sup> Reperibili nel manuale “Revisore Legale” VIII edizione 2018 Parte III.

Il documento esemplifica le *cinque componenti*<sup>7</sup> del Controllo interno:

- 1) ambiente di controllo;
- 2) valutazione dei rischi;
- 3) attività di controllo;
- 4) informazione e comunicazione;
- 5) monitoraggio

Il documento *CoSO Report I* dava grande importanza al *Sistema di Controllo Interno* (SCI) elencandolo in **23 principi** (*Appendice 1*) applicato e condotto dai responsabili dei vari cicli operativi quadri e collaboratori dando per scontato una sua (del controllo interno) corretta definizione da parte del CdA e della governance dell'azienda.

Esso viene aggiornato nel **2013** e denominato *Documento CoSO Framework, Sistema di Controllo Interno e Gestione del Rischio (SCIGC)*

Nella versione *Framework (SCIGC)* il Sistema di Controllo Interno (SCI) **ha inglobato** alcuni principi del documento *CoSO II ERM* sulla gestione del rischio e si presenta come *SCIGR Sistema di Controllo Interno e Gestione del Rischio*.

Esso ha mantenuto l'attenzione nei *cinque componenti del controllo interno* (richiamati in toto dal P.R. ISA Italia App. 1) esplicitandola in **17 principi** e in **87 punti di attenzione** (*Appendice 2*) e ponendo maggiore attenzione sull'attività del *Consiglio di Amministrazione* e del *Management* sulla loro indipendenza, sulla definizione, applicazione e aggiornamento del controllo interno aziendale influenzato dai *rischi aziendali* e della loro identificazione e gestione.

In definitiva il documento *CoSO Framework (SCIGC)* ha dato maggiore importanza alle attività di gestione del controllo interno attivato dal *Consiglio di Amministrazione* e dal *Management* ponendo minore attenzione alle attività di controllo interno applicate dai quadri e dagli impiegati che gestiscono i vari cicli operativi che da essi dipendono e che si intende e si presume come correttamente applicato e monitorato.

*In definitiva si imputa una maggiore responsabilità nella applicazione e gestione del Controllo Interno al CdA e Management in quanto sono essi che possono forzare i controlli, manovrare le valutazioni e gestire impropriamente i fatti di gestione.*

***In ciò possono essere paragonati al “proprietario-amministratore”.***

## **5. La revisione legale nelle Micro Imprese (MI)**

Nelle *Micro – Imprese* il revisore legale **non può** determinare il *Rischio di Controllo* con le usuali tecniche di revisione fondate principalmente su *dettagliati* questionari sul controllo interno (ICQ)<sup>8</sup> in quanto nelle *Micro Imprese* detto controllo sulle procedure è prerogativa *totale* del *proprietario-amministratore* e di conseguenza il revisore **non può** valutare il conseguente (*Rischio*) *Livello di Individuazione* ed infine il *Rischio di Revisione* con la stessa tecnica (illustrata nella Tav.3)

**Di contro se il revisore legale giudica positivamente il controllo interno esercitato dal proprietario-amministratore dall'azienda e ritiene che le procedure contabili e amministrative siano affidabili** (*high reliability*) egli (revisore) può basare il proprio giudizio professionale su procedure di validità o sostanza (*substantive*) (Tav. 5)

---

<sup>7</sup> Si noti che sono **tutti richiamati** e richiesti nel P.R. ISA Italia 315 nell'App. 1 pag. 28. “L'identificazione e la valutazione di rischi ed errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera”.

<sup>8</sup> Anche sistema descrittivo e *flow charts* possono essere procedure applicate dal revisore legale.

Tavola. 5 - Procedure di Validità o di Sostanza (*Substantive*)

OBIETTIVO	GENERE	PROCEDURE DI REVISIONE	
<p>Valide per le <b>MICRO imprese</b></p> <p>Se il Revisore Legale giudica Basso il Rischio Intrinseco e Alto il controllo sulle procedure da parte del <i>proprietario-amministratore</i>, egli potrà basare i propri giudizi su controlli di tipo sostanziale o di validità (<i>substantive</i>),</p>	<p>Procedure di Validità</p>	<p>Analisi Comparativa <i>Analitycal Review</i></p>	<p>Uniformità Omogeneità</p>
			<p>Indici di bilancio</p>
		<p>Verifiche delle transazioni e dei fatti di gestione significativa</p>	
		<p>tivi</p> <p>Rilevazione fisica dei beni: Magazzino, Cassa, Istituti di credito, Valori, Cespiti, Altro</p>	
		<p>Significativa richiesta di conferma esterna (Circolarizzazioni) <i>Crediti, debiti, merci presso terzi e di terzi presso la società, services esterni, leasing, factoring, recupero crediti, assicurazioni, consulenti del lavoro.</i></p>	
		<p>Tutte le verifiche imposte dal P.R: <b>SA Italia 250 B</b> <i>“Regolare tenuta della contabilità”</i></p>	
		<p>Verifiche dei saldi di Bilancio</p>	<p>Ricalcolo composizione</p>
<p>Verifica incassi e pagamenti successivi</p>			
<p>Verifica Cut-off</p>			
<p>Verifica di passività non registrate</p>			
<p>Verifica corretta valutazione</p>			
<p>Verifica corretta classificazione</p>			

Il revisore legale per questi motivi dovrà per forza di cose:

- 1) *completare i colloqui con il proprietario-amministratore* e redigere le check list minime riferite agli specifici principi di revisione ISA Italia per definire il **Rischio di Intrinseco** (Tav.

- 4 - correttezza ed etica nella corretta gestione della società<sup>9</sup>)
- 2) *eseguire le verifiche di validità o sostanziali (verifiche fisiche come cassa, istituti finanziari, inventario fisico delle merci di proprietà dell'azienda, anche presso terzi ed esistenza dei cespiti, le conferme esterne dei crediti, debiti, anche verso società collegate, controllate, merci presso terzi e di terzi presso la società, services esterni, leasing, factoring, recupero crediti, assicurazioni, consulenti del lavoro)* (Tav. 5) utili a confortarlo che il rischio di errori significativi sul bilancio non vi siano o vi siano in forma limitata.
  - 3) Si ricorda qui che anche tutte le verifiche imposte dal P.R: **SA Italia 250 B** “Regolare tenuta della contabilità” rientrano nelle verifiche di validità o di sostanza.

Un esempio di controlli **sostanziali** sono i seguenti:

- Analisi comparativa con i dati dell'anno precedente verificando gli scostamenti significativi;
- La quantità delle merci in giacenza è verificata e la valorizzazione attendibile;
- Tutti i cespiti sono di proprietà dell'azienda, verificati fisicamente dal revisore e correttamente contabilizzati;
- Le risorse finanziarie esistono sia in cassa sia negli istituti bancari (anche debiti a lungo termine);
- Si eseguono procedure di conferme esterne significative (istituti di credito, clienti, fornitori, merci presso terzi o di terzi presso l'azienda, service paghe esterno, leasing, factoring assicurazioni e altro) e senza limitazioni;
- Si controllano tutte le transazioni *significative* e non ci siano transazioni *sensibili*;
- Tutte le verifiche imposte dal P.R: **SA Italia 250 B** “Regolare tenuta della contabilità”

## 6. La metodologia da seguire

In breve la metodologia da seguire viene realizzata a 3 passi:

- a) **Conoscenza della società** (Archivio Permanente, Archivio Imposte, questionario sulla conoscenza dell'attività aziendale)
- b) **Conoscenza della conduzione e della gestione** (Check lists sul Rischio Intrinseco Tav.3)
- c) **Lo schema delle verifiche di sostanza o validità.** (tav. 5)

Questa procedura, che il revisore legale deve eseguire, consiste nelle tipiche ed usuali operazioni che il revisore esegue in ogni società vale a dire;

- a) Completare l'archivio *Permanente* e l'archivio *Imposte* che insieme alla check list sulla *conoscenza dell'attività aziendale* provano che il professionista conosca la società.
- b) Il completamento delle check lists *opportunamente ridotte* per la determinazione del *Rischio Intrinseco* completa questa parte conoscitiva e propedeutica del lavoro di verifica.

9.1	Principi Guida per la valutazione del Controllo Interno (documenti <i>CoSO</i> )	P.R. ISA Italia 315 App.1
10.1.2	Possibili procedure di revisione in risposta a rischi di errori e frodi	P.R. ISA 240 App. 2
10.6	Continuità aziendale	P.R. ISA Italia 570
10.7.1	1) Falsa informativa finanziaria 2) appropriazioni illecite	P.R. ISA Italia 240 App. 1
10.7.2	Esempi di circostanze che indicano la possibile esistenza di frodi	P.R. ISA Italia 240 App. 3
10.7.3	Condizioni ed eventi che possono indicare rischi di errori significativi	P.R. ISA Italia 315 App.2
10.7.4	Vigilanza sulla corretta amministrazione e conformità con leggi e regolamenti	P.R. ISA Italia 250

Tutti questi “*strumenti*” sono sufficienti al revisore legale che si appresta ad eseguire il lavoro di revisione per dare un giudizio sulla conduzione dell'azienda.

I colloqui che avrà con il *proprietario-amministratore*, le risposte ottenute devono confortarlo sulla gestione e sul fatto che il controllo interno è applicato e gli permetteranno di continuare il suo lavoro programmando le verifiche di validità come da tav 5.

---

<sup>9</sup> Le check list indicate nelle Tavola 4 dovranno essere “semplificate” ed adattate alla reale dimensione della micro impresa (Revisore Legale – VIII edizione 2018 Capp. 16, 23, 24, 25, 26, 27).



Si espongono qui tutti i **23 principi** richiesti dal documento *CoSO Report I* del 1993. Lo schema riporta il Questionario sul Controllo Interno (ICQ) che consente di verificare che il principio sia applicato (e il relativo capitolo)<sup>10</sup>

## Appendice 1<sup>11</sup>

### **Documento CoSO Report I (SCI)** **OBIETTIVI DEL SISTEMA DEL CONTROLLO INTERNO i 23 principi** P.R. ISA ITALIA: 230 - 265 - 501 – documento CoSO Report I – ex Cap. 38

<b>Documento CoSO Report I: OBIETTIVI</b>	<b>SI</b>	<b>No</b>	<b>Rif.<sup>12</sup> ICQ</b>	<b>Capitolo</b>
<i>I principi qui riportati, tratti dal documento CoSO Report I da pag. 248 a pag. 320 sono considerati come punti cardine in una struttura ideale del Sistema di Controllo Interno</i>				
<i>Gli obiettivi qui proposti sono trattati nei capitoli dal 40 al 51 e sviluppati in tutti i questionari sul controllo interno dal n. 2 al n. 26 presentati negli stessi capitoli del manuale “ Revisore legale”VIII Edizione - 2018</i>				
<b>I – logistica in entrata - attività operative;</b>				
<b>Gestione logistica</b>				41
1) assicurarsi che i materiali e le relative informazioni vengano elaborati e resi prontamente disponibili alla produzione al magazzino o ad altri uffici;			3	
2) accertarsi che gli ordini di acquisto non evasi vengano tempestivamente investigati;			3	41
3) documentare con precisione e completezza le merci ricevute e restituite;			3	41
4) accettare soltanto gli articoli esplicitamente ordinati;			3	41
5) accettare esclusivamente materiali conformi alle specifiche contenute nell’ordine di acquisto;			3	41
6) Assicurarsi che vengano registrati tutti i materiali trasferiti dal ricevimento merci ad altri reparti;			3 - 5	41 - 43
7) salvaguardare le merci ricevute;			5	
8) assicurarsi che i dati relativi ai fornitori, alle scorte ed agli ordini di acquisto vengano debitamente aggiornati per corrispondere alle merci effettivamente ricevute;			3 -5	41 - 43
9) restituire prontamente gli articoli non accettati;			3 -5	41
10) documentare con precisione e completezza tutti trasferimenti da e al magazzino;			3 - 5	41
11) fare una richiesta formale per tutte le merci da trasferire alla produzione;			5	41 - 43
12) trasferire debitamente tutti i materiali formalmente richiesti;			3 - 5	41 - 43
13) garantire la massima sicurezza nell’impiego e nello stoccaggio di materiali pericolosi			5	43
<b>gestione e programmazione della produzione</b>				

<sup>10</sup> Manulae: “ Revisore Legale” VIII edizione 2018- WKI Ipsa

<sup>11</sup> Il sistema di controllo interno» – Progetto Corporate Governance per l’Italia” Il Sole 24 Ore III Price Waterhouse Cooper – Il Sole 24 Ore III edizione 2008

<sup>12</sup> Riferimento ICQ (Internal Control Questionnaire) inserito nell’Archivio delle Procedure a cui il processo si riferisce-

1) programmare la produzione allo scopo di ridurre al minimo le scorte pur garantendo una sufficiente e pronta disponibilità di tutti i prodotti finiti;			5	43
2) ridurre al minimo i tempi di arresto della produzione;			5	43
3) realizzare prodotti in quantità appropriate ed in conformità alle specifiche ed ai programmi di produzione;			5 - 4	43 - 42
4) conformarsi alle leggi ed ai regolamenti degli organi di controllo per la sicurezza sul lavoro;			2 3	51
5) i prodotti sono realizzati in conformità alle norme di controllo della qualità			5	43
<b><i>Evasione degli ordini</i></b>				
1) evadere esclusivamente gli ordini di clienti ritenuti solvibili;			4	42
2) evadere gli ordini con precisione e rapidità;			4	42
3) evadere esclusivamente gli ordini approvati;			4	42
4) evadere tutti gli ordini approvati;			4	42
<b><i>Stoccaggio prodotti</i></b>				
5) proteggere i prodotti da eventuali danneggiamenti			5	43
6) immagazzinare i prodotti in modo tale da facilitare la rapida evasione degli ordini;			5	43
7) le operazioni di movimento e stoccaggio di materiali vengono eseguite in conformità alle leggi ed ai regolamenti;			5	43
8) avere registrazioni aggiornate e complete relative ai prodotti finiti giacenti in magazzino e pronti per la spedizione;			5	43
<b><i>Spedizione dei prodotti</i></b>				
9) ottenere dal magazzino i prodotti e le quantità richieste;			4 -5	43
10) assicurarsi che i prodotti vengano correttamente imballati per minimizzare i rischi di danneggiamento;			5	43
11) Inviare esclusivamente i prodotti la cui spedizione sia stata debitamente autorizzata			4 - 5	43
12) la consegna dei prodotti deve avvenire nel modo più efficiente possibile;			4	42
13) tutte le merci devono essere accompagnate da una adeguata documentazione che deve essere trasmessa alla contabilità clienti con la dovuta tempestività;			4	42
14) garantire la spedizione della merce ordinata dal cliente nei tempi richiesti;			4	42
<b>II – marketing e vendite– logistica in uscita</b>			<b>Rif.<sup>13</sup> ICQ</b>	
1) elaborare strategie di marketing prendendo la debita considerazione la concorrenza, le normative vigenti, l'ambiente economico e tutti gli altri fattori suscettibili di inficiare l'attività di marketing dell'azienda nonché gli eventuali cambiamenti intervenuti in tali fattori;			4	42 - 51
2) identificare clienti acquisiti e potenziali e sviluppare strategie di marketing che li incoraggino a preferire i prodotti ed i servizi dell'azienda;			4 -14	42 - 51
3) Garantire la capacità dell'azienda di provvedere alla spedizione delle merci ordinate con tempestività e contenendo al massimo i costi di produzione;			4 – 5 14	42 – 43 51
4) rispondere alle esigenze del mercato lanciando nuovi prodotti, continuando ad offrire quelli già in produzione apportando eventuali modifiche agli stessi oppure sospendendone la fabbricazione;			14	51
<b><i>Gestione attività di vendita</i></b>				
5) mettere in pratica le strategie di marketing in modo efficace			14	42 - 51
6) raggiungere o superare gli obiettivi di vendita dando prova di efficienza;			14	42 - 51

<sup>13</sup> Riferimento ICQ (Internal Control Questionnaire) inserito nell'Archivio delle Procedure a cui il processo si riferisce-

7) inoltrare tutti gli ordini di vendita agli uffici competenti per la spedizione e l'assistenza di clienti con la massima tempestività;			4 - 5 - 14	43
<b>III – servizi</b>			<b>Rif. ICQ</b>	
<i>Fornire assistenza ai clienti</i>				
1) rispondere alla clientela in modo chiaro ed efficace;			4	42
2) Soddisfare le richieste di assistenza della clientela in modo da perseguire gli obiettivi di marketing;			4 - 14	42 - 51
<i>Installazione</i>				
3) realizzare le installazioni autorizzate in modo corretto, efficiente e puntuale;				42 - 51
<i>Fornire assistenza in garanzia</i>				
4) le condizioni di garanzia sono coerenti con le strategie finanziarie e di marketing;			4 - 14	42 - 51
5) analizzare e rispondere alle richieste di intervento da parte dei clienti in modo tempestivo ed in base alle garanzie concordate;			4	42 - 51
6) Mettere a disposizione degli addetti al servizio di assistenza ai clienti informazioni aggiornate e relative ai prezzi ed ai prodotti;			4	42 - 51
7) analizzare e rispondere alle richieste di intervento da parte dei clienti in modo tempestivo ed efficiente			4	42 - 51
<b>IV – approvvigionamento - Scelta del fornitore</b>				
<i>- Scelta del fornitore</i>				
1) individuare ed utilizzare esclusivamente fornitori in grado di soddisfare le esigenze dell'azienda;			3	41
2) acquistare merci solo da fornitori autorizzati ed in conformità alle leggi. Ai regolamenti ed ai contratti vigenti;			3	41
3) garantire un adeguato approvvigionamento di materiali;			3 - 5	41 - 43
<i>Acquisti</i>				
4) ordinare merci che soddisfino le specifiche necessarie;			3 - 5	41 - 43
5) pagare prezzi adeguati;			3	41
6) ordinare i giusti quantitativi di merce nei momenti più opportuni;			3 - 5	41 - 43
7) aggiornare in modo completo e preciso i dati relativi ai fornitori per tener conto degli ordini di acquisto inevasi;			3	41
8) ricevere merci ordinate con la dovuta puntualità. (2 logistica in entrata);			3	41
9) registrare gli ordini di acquisto autorizzati con la dovuta completezza e precisione;			3	41
10) prevenire l'uso non autorizzato di ordini di acquisto;			3	41
<b>V – sviluppo della tecnologia;</b>			<b>Rif. ICQ<sup>14</sup></b>	
1) scegliere la tecnologia già disponibile o sviluppare nuove tecnologie in grado di soddisfare i bisogni riscontrati dal marketing o le esigenze produttive e gestionali messe in luce da altri settori aziendali;			7	45
2) conservare un livello di conoscenza approfondito degli sviluppi tecnologici più recenti suscettibili di influenzare l'attività dell'azienda;			7	45
3) verificare che la tecnologia sviluppata non violi i brevetti esistenti;			7	45
4) destinare risorse solo a quei progetti che offrono le maggiori prospettive di ritorno per l'azienda;			7	45
<b>VI – gestione risorse umane</b>				
<i>Gestione dei programmi relativi alle risorse umane</i>				
1) osservare le leggi, i regolamenti e le politiche aziendali in vigore;			7	45
2) conservare documentazione che dimostri l'effettiva conformità a leggi e regolamenti;			7	45
3) garantire la riservatezza delle informazioni relative al personale;			7	45
4) mantenere la rotazione del personale ad un livello accettabile;			7	45
<i>Pianificazione ed assunzione del personale</i>				45

<sup>14</sup> Riferimento ICQ (Internal Control Questionnaire) inserito nell'Archivio o Dossier delle Procedure a cui il processo si riferisce e che soddisfa le richieste del documento CoSO Report I. Capp. da 37 a 52

5) assumere un numero sufficiente di dipendenti adeguatamente qualificati;			7	
<b>Formazione e sviluppo del personale</b>			7	45
6) garantire che il personale riceva una formazione adeguata affinché possa assolvere ai propri compiti con la dovuta efficienza;				
7) garantire che il personale riceva un adeguato feedback sul proprio rendimento e sui possibili sviluppi di carriera;			7	45
<b>VII – gestione dell'azienda</b>				Da 18 a 27
1) elaborare e mettere in pratica strategie che conducano al conseguimento degli obiettivi generali dell'azienda;				Da 18 a 27
2) creare sistemi che consentano di trasmettere con tempestività precise informazioni interna ed esterne al personale competente;				Da 18 a 27
3) garantire che il personale dell'azienda sia consapevole di quali azioni e comportamenti siano giudicati accettabili				Da 18 a 27
<b>VIII – gestione relazioni esterne</b>				
1) tentare di influenzare legalmente l'adozione da parte del governo di politiche e regolamenti suscettibili di incidere sul conseguimento degli obiettivi dell'azienda;				Da 18 a 27
2) partecipare attivamente alla vita degli enti che sviluppano gli standard				Da 18 a 27
3) partecipare ad attività locali che promuovano o rafforzino l'immagine pubblica dell'azienda;				Da 18 a 27
<b>IX – fornitura di servizi amministrativi</b>				
1) produrre servizi di qualità in maniera tempestiva e con il minimo di costo;				
<b>X – gestione tecnologie informatiche</b>			Rif. <sup>15</sup> ICQ	
1) utilizzare le tecnologie informatiche per mettere in pratica i piani strategici dell'azienda;			9	47
2) raccogliere, elaborare ed aggiornare le informazioni in modo completo e preciso e fornirle al personale competente affinché possa adempiere le proprie responsabilità;			9	47
3) garantire la disponibilità dei sistemi informativi quando se ne presenta la necessità;			9	47
<b>XI – gestione rischi (di incidenti o di altre perdite assicurabili)</b>				
1) prevenire o ridurre il rischio di incidenti;			23	23 - 24
2) garantire il rispetto delle leggi e dei regolamenti vigenti emanati dagli organi di controllo per la sicurezza sul lavoro;			23	
3) ridurre al minimo le richieste di indennizzo assicurativo ed i costi generati dalla mancata prevenzione dei rischi garantendo al tempo stesso un'adeguata copertura assicurativa;			19 – 20 - 23	
<b>XII – gestione affari legali</b>			Rif. <sup>16</sup> ICQ	
1) garantire che l'azienda agisca nel pieno rispetto di leggi e regolamenti			19 - 20	
2) garantire che i contratti e gli accordi stipulati siano chiari, equi per l'azienda ed applicabili ai sensi di legge;			19 - 20	
3) ridurre al minimo i costi delle cause e delle transazioni			19 - 20	
<b>XIII – pianificazione</b>				
1) formulare piani a breve e lungo termine che siano in linea con gli obiettivi generali dell'azienda			3 - 4	41
2) formulare piani che siano strutturati in modo tale da consentire alla direzione di gestire l'attività e di misurarne i progressi con tempestività;			3 - 4	41

<sup>15</sup> Riferimento ICQ (Internal Control Questionnaire) inserito nell'Archivio delle Procedure a cui il processo si riferisce e che soddisfa le richieste del documento CoSO Report I. Capp. da 37 a 52

<sup>16</sup> Riferimento ICQ (Internal Control Questionnaire) inserito nell'Archivio o Dossier delle Procedure a cui il processo si riferisce Capp. da 37 a 52

3) formulare piani adottando un approccio razionale;			3 - 4	41
4) elaborare piani realistici;			3 - 4	41
<b>XIV – gestione fornitori</b>				
1) registrare con accuratezza e tempestività tutte le transazioni di acquisto autorizzate e solo quelle;			3	41
2) individuare le opportunità di ottenere sconti;			3	41
3) registrare con la dovuta precisione i resi e gli altri accrediti per tutte le transazioni autorizzate e solo per quelle;			3	41
4) garantire la completezza e l'accuratezza dei saldi fornitori;			3	41
5) proteggere l'accesso ai conti aperti ai fornitori;			3	41
<b>XV – gestione clienti</b>				
1) tutte le merci spedite sono accuratamente fatturate nel giusto periodo;			4	42
2) registrare con accuratezza le fatture per tutte le spedizioni autorizzate e solo per quelle;			4	42
3) registrare con accuratezza tutti i resi e gli abbuoni autorizzati e solo quelli;			4	42
4) garantire nel tempo la completezza ed accuratezza del saldo clienti;			4	42
5) proteggere l'accesso ai conti aperti dei clienti;			4	42
<b>XVI – gestione tesoreria</b>				
1) predisporre budget accurati di tesoreria per ottimizzare il rendimento degli investimenti a breve termine ed evitare carenze di liquidità;			6	44
2) garantire fonti di finanziamento sufficienti in caso di carenze di liquidità;			6	44
3) ottimizzare il rendimento degli investimenti di liquidità a breve termine;			6	44
4) accelerare la riscossione;			4 - 6	
5) registrare gli incassi nei conti clienti in modo completo ed accurato;			4 - 6	43 - 44
6) gestire le scadenze delle uscite di cassa;			3 - 6	41 44
7) ridurre al minimo le uscite di cassa;			3 - 6	41- 44
8) effettuare pagamenti solo a fronte di acquisti autorizzati;			3 - 6	41 - 44
9) effettuare pagamenti a favore di fornitori o altri a fronte, per esempio, di dividendi di interessi passivi o imposte con la dovuta accuratezza e puntualità;			3 - 6	41 - 44
10) registrare le uscite di cassa in modo completo ed accurato;			6	44
11) salvaguardare i valori e le relative registrazioni contabili;			6	44
<b>XVII – gestione cespiti;</b>				
1) registrare integralmente e con accuratezza i trasferimenti di cespiti, gli acquisti, le alienazioni ed il relativo ammortamento;			8	48
2) proteggere le immobilizzazioni materiali dal rischio di perdita conseguente a furto;			8	48
<b>XVIII– analisi e riconciliazioni;</b>				
1) confrontare i risultati con gli obiettivi prefissati, come budget o i risultati del periodo precedente. Individuare gli scostamenti, le tendenze o le variazioni insolite e ricercarne le cause			3 – 4 5 - 6	41- 42 – 43 - 44
2) riconciliare i libri contabili e le registrazioni per garantire la coerenza dei dati;			3 – 4 5 - 6	41 - 42 43 - 44
<b>XIX– gestione benefit e pensioni</b>				
1) garantire che tutti i dipendenti che ne hanno diritto e solo loro, vengano inseriti nei piani pensionistici;			7	45
2) calcolare con precisione gli importi spettanti a ciascun dipendente;			7	45
3) riepilogare e conservare traccia delle informazioni relative agli importi erogati			7	45
4) rispettare le leggi ed i regolamenti vigenti			7	45

5) redigere e distribuire con la dovuta precisione e tempestività rendiconti sugli importi erogati;			7	45
<b>XX – gestione retribuzioni</b>				
1) retribuire i dipendenti in base ai contratti ed alle altre politiche salariali dell'azienda;			7	45
2) calcolare e contabilizzare le retribuzioni (comprese le detrazioni) in modo completo ed accurato per tutti i tempi effettivamente lavorati ed autorizzati e solo per quelli;			7	45
3) limitare l'accesso ai dati sulle retribuzioni solo a coloro che necessitano di tali informazioni per assolvere le proprie mansioni;			7	45
4) fornire informazioni relative alle retribuzioni a al personale interessato al fine di soddisfare le esigenze della direzione;			7	45
<b>XXI – gestione adempimenti fiscali</b>				
1) elaborare, redigere e presentare con la dovuta precisione e puntualità le denunce richieste;				65
2) ridurre il pagamento delle imposte al minimo consentito dalla legge;				65
3) registrare in modo accurato e completo l'effetto di tutte le transazioni fiscali ed economiche;				65
<b>XXII – contabilità industriale</b>				
1) calcolare i costi standard di fabbricazione dei prodotti, compresi i costi di ciascuna fase del processo produttivo;			5	43
2) registrare i costi effettivamente sostenuti in modo completo ed accurato;			5	43
3) calcolare gli scostamenti dai costi standard ed il relativo impatto sulla valutazione delle scorte e sul costo del venduto;			5	43
<b>XXIII – redazione bilanci e rapporti per la direzione</b>				
1) fornire con la dovuta tempestività ed accuratezza le informazioni richieste dalla direzione e da altri dipendenti per assolvere le rispettive responsabilità;				da 53 a 74
2) redigere bilanci destinati alla pubblicazione con la dovuta puntualità in conformità alle leggi, ai regolamenti, alle normative ed ai contratti in vigore;				da 53 a 74
3) garantire la riservatezza delle informazioni di bilancio;				

## Appendice 2

Si espongono qui i **17 principi** e i relativi **87 punti di attenzione** pretesi dal documento CoSO Framework 2013.

## Appendice 2<sup>17</sup> CoSO Framework (SCIGR)

### CONTROLLO INTERNO E GESTIONE DEL RISCHIO i 17 Principi

P.R. ISA ITALIA: 230 - 265 - 501 - CoSO Framework – Cap. 38

#### AMBIENTE DI CONTROLLO (CONTROL ENVIRONMENT)

**Principio n. 1** – L'organizzazione dimostra il proprio impegno rispetto ai valori etici e all'integrità

**Principio n. 2** – Il Consiglio di Amministrazione è indipendente rispetto al *management* ed esercita la propria supervisione sullo sviluppo e sull'implementazione del Sistema di controllo interno e di gestione dei rischi

**Principio n. 3** – Il *management* definisce, sotto la supervisione del Consiglio di Amministrazione, la struttura organizzativa, le linee di riporto, i livelli autorizzativi e le responsabilità funzionali al fine di perseguire gli obiettivi aziendali

**Principio n. 4** – L'organizzazione dimostra il proprio impegno ad attrarre, sviluppare e trattenere risorse competenti, in linea con il conseguimento degli obiettivi aziendali

**Principio n. 5** – L'organizzazione, nel raggiungimento degli obiettivi aziendali, ritiene i singoli individui responsabili per la parte del Sistema di controllo interno di propria competenza

#### VALUTAZIONE DEL RISCHIO (RISK ASSESSMENT)

**Principio n. 6** – L'organizzazione esplicita con sufficiente chiarezza i propri obiettivi, consentendo l'identificazione e la valutazione dei rischi ad essi legati

**Principio n. 7** – L'organizzazione identifica i rischi connessi al conseguimento degli obiettivi aziendali e ne determina le modalità di gestione

**Principio n. 8** – L'organizzazione prende in considerazione potenziali frodi nel valutare i rischi di conseguimento dei propri obiettivi aziendali

**Principio n. 9** – L'organizzazione identifica e valuta i cambiamenti che potrebbero avere impatti significativi sul Sistema di controllo interno

#### ATTIVITÀ DI CONTROLLO (CONTROL ACTIVITIES)

**Principio n. 10** – L'organizzazione definisce e implementa Attività di Controllo che contribuiscono a ridurre i rischi entro livelli accettabili<sup>6</sup>

**Principio n. 11** – L'organizzazione definisce e implementa Attività di Controllo sulla tecnologia, per supportare il raggiungimento degli obiettivi aziendali;

**Principio n. 12:** L'organizzazione declina le Attività di Controllo in politiche che definiscono i comportamenti attesi e in procedure che ne determinano le modalità operative di applicazione;

#### INFORMAZIONI E COMUNICAZIONE (INFORMATION & COMMUNICATION)

**Principio n. 13** – L'organizzazione ottiene o genera e utilizza informazioni rilevanti e di qualità a supporto del funzionamento del Sistema di controllo interno e di gestione dei rischi;

**Principio n. 14** – L'organizzazione comunica internamente le informazioni, compresi gli obiettivi e le responsabilità di controllo interno, necessarie a supportare il funzionamento del Sistema di controllo interno e di gestione dei rischi nel suo complesso;

**Principio n. 15** – L'organizzazione comunica con parti terze relativamente a questioni che interessano il funzionamento del Sistema di controllo interno e di gestione dei **rischi**;

#### ATTIVITÀ DI MONITORAGGIO (MONITORING ACTIVITIES)

**Principio n. 16** – L'organizzazione definisce, sviluppa ed esegue valutazioni continuative (*ongoing*) e obiettive (*separate*) per accertare che le componenti del controllo interno siano presenti e funzionanti;

**Principio n. 17** – L'organizzazione valuta e comunica tempestivamente le carenze del Sistema di controllo interno ai soggetti responsabili di intraprendere le necessarie azioni correttive, incluso il *senior management* e il Consiglio di Amministrazione per quanto necessario e di competenza;

---

<sup>17</sup> Documenti Assirevi 1/2019

## **1) AMBIENTE DI CONTROLLO (CONTROL ENVIRONMENT)**

**Principio n. 1** – L'organizzazione dimostra il proprio impegno rispetto ai valori etici e all'integrità

- 1) **Punto di attenzione – *Tone at the top***
- 2) Punto di attenzione – Definizione di standard di comportamento;
- 3) Punto di attenzione – Valutazione del rispetto degli standard di comportamento;
- 4) Punto di attenzione – Gestione tempestiva dei disallineamenti rispetto agli standard di comportamento;
- 5) Strumenti applicativi;

**Principio n. 2** – Il Consiglio di Amministrazione è indipendente rispetto al *management* ed esercita la propria supervisione sullo sviluppo e sull'implementazione del Sistema di controllo interno e di gestione dei rischi

- 6) Punto di attenzione – Definizione delle responsabilità di supervisione;
- 7) Punto di attenzione – Competenza;
- 8) Punto di attenzione – Indipendenza;
- 9) Punto di attenzione – Supervisione del Sistema di controllo interno e di gestione dei rischi;
- 10) Strumenti applicativi;

**Principio n. 3** – Il *management* definisce, sotto la supervisione del Consiglio di Amministrazione, la struttura organizzativa, le linee di riporto, i livelli autorizzativi e le responsabilità funzionali al fine di perseguire gli obiettivi aziendali

- 11) Punto di attenzione – Analisi dell'assetto societario e organizzativo;
- 12) Punto di attenzione – Definizione delle linee di riporto gerarchico e funzionale;
- 13) Punto di attenzione – Definire, assegnare e limitare i ruoli e le responsabilità;
- 14) Strumenti applicativi;

**Principio n. 4** – L'organizzazione dimostra il proprio impegno ad attrarre, sviluppare e trattenere risorse competenti, in linea con il conseguimento degli obiettivi aziendali

- 15) Punto di attenzione – Adozione di *policy* e procedure;
- 16) Punto di attenzione – Valutazione delle competenze e gestione delle inefficienze;
- 17) Punto di attenzione – Attrarre, sviluppare e trattenere persone;
- 18) Punto di attenzione – Pianificare e gestire la successione;
- 19) Strumenti applicativi;

**Principio n. 5** – L'organizzazione, nel raggiungimento degli obiettivi aziendali, ritiene i singoli individui responsabili per la parte del Sistema di controllo interno di propria competenza

- 20) Punto di attenzione – Rafforzare la consapevolezza tramite strutture, ruoli e responsabilità;
- 21) Punto di attenzione – Definire il sistema di misurazione delle *performance*, di incentivi e di *rewarding*;
- 22) Punto di attenzione – Valutazione del sistema di misurazione delle *performance*, di incentivi e di *rewarding*;
- 23) Punto di attenzione – Considerare la complessità delle *performance* richieste;
- 24) Punto di attenzione – Valutazione della *performance* e conseguente premio o sanzione degli individui;
- 25) Strumenti applicativi;

## **2) VALUTAZIONE DEL RISCHIO (RISK ASSESSMENT)**

**Principio n. 6** – L'organizzazione esplicita con sufficiente chiarezza i propri obiettivi, consentendo l'identificazione e la valutazione dei rischi ad essi legati.

- 26) Punto di attenzione – Specificare con sufficiente chiarezza gli obiettivi;
- 27) Strumenti applicativi;

**Principio n. 7** – L'organizzazione identifica i rischi connessi al conseguimento degli obiettivi aziendali e ne determina le modalità di gestione



- 28) Punto di attenzione – Includere gruppo, divisione, Società, attività operative e livelli funzionali;
- 29) Punto di attenzione – Analizzare fattori interni e esterni;
- 30) Punto di attenzione – Coinvolgere appropriati livelli di *management*;
- 31) Punto di attenzione – Stimare la significatività dei rischi identificati;
- 32) Punto di attenzione – Determinare la risposta ai rischi;
- 33) Strumenti applicativi;

**Principio n. 8** – L'organizzazione prende in considerazione potenziali frodi nel valutare i rischi di conseguimento dei propri obiettivi aziendali

- 34) Punto di attenzione – Considerare le varie tipologie di frode;
- 35) Punto di attenzione – Valutare gli incentivi e le pressioni;
- 36) Punto di attenzione – Valutare il rischio di frode;
- 37) Punto di attenzione – Valutare i comportamenti e le realizzazioni;
- 38) Strumenti applicativi;

**Principio n. 9** – L'organizzazione identifica e valuta i cambiamenti che potrebbero avere impatti significativi sul Sistema di controllo interno

- 39) Punto di attenzione – Valutare i cambiamenti dell'ambiente esterno;
- 40) Punto di attenzione – Valutare i cambiamenti nel modello di *business*;
- 41) Punto di attenzione – Valutare i cambiamenti nella leadership;
- 42) Strumenti applicativi;
- 43) Strumenti applicativi;

### 3) ATTIVITÀ DI CONTROLLO (CONTROL ACTIVITIES)

**Principio n. 10** – L'organizzazione definisce e implementa Attività di Controllo che contribuiscono a ridurre i rischi entro livelli accettabili<sup>6</sup>

- 44) Punto di attenzione – Integrazione con le attività di identificazione e valutazione dei rischi (*Risk Assessment*): le Attività di Controllo devono aiutare ad assicurare che le risposte ai rischi siano attuate;
- 45) Punto di attenzione – Identificazione dei fattori aziendali rilevanti che impattano sulle Attività di Controllo da implementare
- 46) Punto di attenzione – Identificazione dei processi di *business* rilevanti che richiedono Attività di Controllo;
- 47) Punto di attenzione – Identificazione del *mix* delle Attività di Controllo;
- 48) Punto di attenzione – Identificazione della collocazione dei controlli;
- 49) Punto di attenzione – *Segregation of Duties*;
- 50) Strumenti applicativi;

**Principio n. 11** – L'organizzazione definisce e implementa Attività di Controllo sulla tecnologia, per supportare il raggiungimento degli obiettivi aziendali;

- 51) Punto di attenzione – Correlazione tra uso della tecnologia nei processi di *business* e controlli generali sulla tecnologia;
- 52) Punto di attenzione – Identificazione delle Attività di Controllo sull'infrastruttura tecnologica;
- 53) Punto di attenzione – Identificazione dei controlli rilevanti per la sicurezza informatica;
- 54) Punto di attenzione – Sviluppo di Attività di Controllo sull'acquisizione, sviluppo e *maintenance* della tecnologia;
- 55) Strumenti applicativi;

**Principio n. 12:** L'organizzazione declina le Attività di Controllo in politiche che definiscono i comportamenti attesi e in procedure che ne determinano le modalità operative di applicazione;

- 56) Punto di attenzione – Sviluppo di *policy* e procedure per l'implementazione delle direttive del *management*;
- 57) Punto di attenzione – Responsabilità nello svolgimento delle Attività di Controllo<sup>4</sup>
- 58) Punto di attenzione – Tempestività delle Attività di Controllo;
- 59) Punto di attenzione – Messa in atto di azioni correttive;
- 60) Punto di attenzione – Impiego di personale competente;
- 61) Punto di attenzione – *Review* di *policy* e procedure;
- 62) Strumenti applicativi;

#### **4) INFORMAZIONI E COMUNICAZIONE (INFORMATION & COMMUNICATION)**

**Principio n. 13** – L’organizzazione ottiene o genera e utilizza informazioni rilevanti e di qualità a supporto del funzionamento del Sistema di controllo interno e di gestione dei rischi;

- 63) Punto di attenzione – Identificare il fabbisogno informativo;
- 64) Punto di attenzione – Acquisire fonti di dati interni ed esterni;
- 65) Punto di attenzione – Elaborare i dati rilevanti al fine di generare informazioni;
- 66) Punto di attenzione – Mantenere un adeguato livello di qualità durante l’elaborazione delle informazioni;
- 67) Punto di attenzione – Considerare i costi e benefici;
- 68) Strumenti applicativi;

**Principio n. 14** – L’organizzazione comunica internamente le informazioni, compresi gli obiettivi e le responsabilità di controllo interno, necessarie a supportare il funzionamento del Sistema di controllo interno e di gestione dei rischi nel suo complesso;

- 69) Punto di attenzione – Comunicare le informazioni del Controllo Interno;
- 70) Punto di attenzione – Comunicare con il Consiglio di Amministrazione;
- 71) Punto di attenzione – Definire linee di comunicazione separate;
- 72) Punto di attenzione – Selezionare metodi di comunicazione adeguati;

**Principio n. 15** – L’organizzazione comunica con parti terze relativamente a questioni che interessano il funzionamento del Sistema di controllo interno e di gestione dei **rischi**;

- 73) Punto di attenzione – Comunicare le informazioni del Controllo Interno;
- 74) Punto di attenzione – Attivare le comunicazioni in entrata;
- 75) Punto di attenzione – Comunicare con il Consiglio di Amministrazione;
- 76) Punto di attenzione – Definire linee di comunicazione separate;
- 77) Punto di attenzione – Selezionare metodi di comunicazione adeguati;

#### **5) ATTIVITÀ DI MONITORAGGIO (MONITORING ACTIVITIES)**

**Principio n. 16** – L’organizzazione definisce, sviluppa ed esegue valutazioni continuative (*ongoing*) e obiettive (*separate*) per accertare che le componenti del controllo interno siano presenti e funzionanti;

- 78) Punto di attenzione – *Mix* di valutazioni *ongoing* e *separate*;
- 79) Punto di attenzione – Frequenza di cambiamento;
- 80) Punto di attenzione – Comprensione della struttura (o *baseline*);
- 81) Punto di attenzione – Utilizzo di personale competente;
- 82) Punto di attenzione – Integrazione con i processi di *business*;
- 83) Punto di attenzione – Frequenza e ambito;
- 84) Punto di attenzione – Valutazione obiettiva;

**Principio n. 17** – L’organizzazione valuta e comunica tempestivamente le carenze del Sistema di controllo interno ai soggetti responsabili di intraprendere le necessarie azioni correttive, incluso il *senior management* e il Consiglio di Amministrazione per quanto necessario e di competenza;

- 85) Punto di attenzione – Valutazione dei risultati;
- 86) Punto di attenzione – Comunicazione delle carenze riscontrate;
- 87) Punto di attenzione – Monitoraggio delle azioni correttive;