

# **CoSO Report I e CoSO Framework SCIGR: LORO APPLICAZIONE NELLA REVISIONE LEGALE E NEL MOGC ex D Lgs 231/2001**

**Alberto Pesenato**<sup>1</sup>: Revisore legale, Consulente area D. Lgs. 231/2001, Pubblicista, Dottore commercialista in Verona

*Il documento CoSO Report I (1992: 5 principi e 23 protocolli) è nato come presidio anticorruzione, il successivo documento CoSO Framework SCIGR (2013: 17 principi guida e 87 punti di attenzione) ha spostato dai responsabili dei vari cicli operativi su Cda e Management la responsabilità primaria anti corruttiva.*

*Oltre ad illustrare i due documenti si presentano 5 semplici check lists che accolgono i complessivi 40 principi guida e protocolli che assolvono anche ai dettami del P.R. ISA Italia 315. Sono di sicuro supporto nella determinazione del Rischio Intrinseco essenziale per definire il Rischio di Revisione e il Rischio di Infrazione fondamentale nella valutazione dei reati cosiddetti “di bilancio” ex d. lgs. 231/2001*

## **1. PREMESSA**

Il principio di revisione ISA Italia 315 nelle Regole 13/24, nelle Linee guida 66/100 e nell' App.<sup>1</sup> illustra i 5 principi enunciati e determinati dai documenti *CoSO Report I* (1992) e *CoSO Framework SCIGR* (2013), essi sono:

- Ambiente di controllo;
- Valutazione dei rischi;
- Attività di controllo;
- Informazione e comunicazione;
- Monitoraggio;

## **2. DOCUMENTO CoSO REPORT I<sup>3</sup> (1992)**

Base di questo documento è il principio che una attenta stesura ed applicazione di procedure impostate dal management e gestite dai responsabili delle varie *unità operative* (tav. 4, 5 in App 1) siano un valido baluardo contro il rischio di malversazioni o pratiche illecite e/o corruttive.

Negli Stati Uniti come iniziativa delle associazioni professionali più prestigiose d'America (*American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), American Accounting Association*

---

<sup>1</sup> Autore dei manuali: [“Revisore Legale” IX Edizione 2020](#) (in uscita a settembre) 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) <https://www.andoc.info/>

<sup>2</sup> “L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi mediante la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera” P.R ISA Italia 315

<sup>3</sup> Ora *CoSO Framework SCIGR* qui elaborato in opportune check lists (Op. cit. CD 01 Archivio Generale).

AAA), Institute of Internal Auditors (IIA), Institute of Management Accountants (IMA), Finacial Executive Institute (FEI)) viene costituita la commissione di studio (**anticorruzione**) all'interno della National Commission on **Fraudulent Financial Reporting** (NCFRR).

Tale Commissione (**anticorruzione**) prese il nome di (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* **CoSO**) successivamente nota come *Treadway Commission* dal nome del suo presidente James C. Treadway Jr.

L'intento era di costruire una base (di procedure aziendali) riconosciuta come comune per combattere la corruzione partendo dal presupposto che una solida organizzazione delle procedure interne aziendali fosse baluardo ad azioni corruttive.

L'Addendum Italiano al documento *CoSO Report I* a pag. 141 così si esprime<sup>4</sup>:

*«il controllo interno è definito come un processo svolto dal **personale di un'azienda** teso a conseguire obiettivi specifici. La definizione è estensiva in quanto raccoglie tutti gli aspetti del controllo di un'azienda e, tuttavia, consente una focalizzazione su obiettivi specifici. Il sistema di controllo interno è costituito da 5 componenti interconnessi, inerenti alle modalità di gestione dell'azienda da parte del suo management.*

*I componenti sono collegati e servono come criteri per valutare l'efficacia del sistema».*

A pag. 189 dello stesso Addendum:

*«Il controllo interno è definito come un processo svolto **dal consiglio di amministrazione dai dirigenti e da altri soggetti della struttura aziendale** finalizzato a raggiungere una ragionevole sicurezza sul conseguimento degli obiettivi rientranti nelle seguenti categorie: efficacia ed efficienza delle attività operative; attendibilità delle informazioni di bilancio; conformità delle leggi e regolamenti in vigore».*

Il *CoSO Report I* (ora anche *Framework SCIGR*) esemplifica le cinque componenti del controllo interno (gli stessi del P.R. ISA 315 sopra descritti):

- 1) Ambiente di controllo;
- 2) Valutazione dei rischi;
- 3) Attività di controllo;
- 4) Informazione e comunicazione;
- 5) Monitoraggio.

Il *CoSO Report I* comprende **2 livelli** di controllo:

**1° Livello:** una serie di dettami che si derivano dai **5 principi** sopra descritti e si riferiscono alla *corretta direzione e conduzione* dell'azienda e concorrono alla determinazione del *Rischio Intrinseco* (Tav. 2);

**2° Livello:** **23 protocolli** che definiscono delle corrette procedure aziendali riferite ai vari cicli operativi la cui responsabilità ricade sui responsabili del ciclo stesso (Tav. 4 e 5 qui in App.1).

E' stato concepito, sin dalla sua prima edizione del 1992, come un modello integrato ovvero idoneo a stabilire un *Sistema di Controllo Interno* a presidio di tutti i rischi aziendali e *come base per un sistema orientato all'anticorruzione*.

---

<sup>4</sup> *CoSO Report I* «Il sistema di controllo interno» Addendum Italiano nei *23 principi guida* (qui Tav. 4 e 5 qui in App. 1) è considerato come *best practice* di riferimento per l'architettura dei sistemi di controllo interno dal *Sarbanes Oxley Act* del 2002. Le procedure riferite ai *23 protocolli* sono ormai pratica comune nelle imprese (si dà per scontata la loro applicazione). Ritengo che gli ICQ (i Questionari sul Controllo Interno) proposti qui nella Tavola 4 **soddisfino in modo appropriato** detti principi (qui in Tav. 5 qui App.1).

### 3. DAL DOCUMENTO CoSO REPORT I (1992) A CoSO FRAMEWORK SCIGR (2013)

E' doveroso premettere che il *CoSO Framework SCIGR (2013)* dà per scontate ed applicate le procedure indicate e pretese dal documento *CoSO Report I* e sposta sul **CdA** e la **direzione (management)** la responsabilità di eventuali malversazioni o pratiche corruttive e/o illecite.

Il *CoSO Framework SCIGR (2013)* definisce il Sistema di Controllo Interno “*un processo messo in atto dal Consiglio di Amministrazione, dal management e da tutto il personale, volto a fornire una ragionevole garanzia sul raggiungimento dei seguenti obiettivi: efficacia ed efficienza delle attività operative; attendibilità delle informazioni (interne ed esterne, finanziarie e non finanziarie); conformità alle leggi e alle norme vigenti cui l'impresa è soggetta*”.

La definizione sembra non differire di molto dalla precedente (*CoSO Report I*) ma sono le *17 linee guida* e gli *87 punti di attenzione* (qui Tav. 6 in App. 2) che indicano la maggior responsabilità degli organi di governance

Il *CoSO Framework SCIGR* enfatizza l'importanza del giudizio del *management* sull'efficacia del sistema di controllo, attraverso la valutazione dell'implementazione e del funzionamento delle sue componenti.

Il modello viene definito “*delle tre linee di controllo o di difesa*”:

- **La prima linea** di controllo riguarda il *management* operativo, cosiddetti *risk owner*; spetta a loro il compito di implementare ed eseguire i controlli di processo necessari alla gestione dei rischi nelle attività *day-to-day*.
- **La seconda linea** di controllo è composta dalle cosiddette funzioni di controllo, ossia da *funzioni aziendali caratterizzate da autonomia di giudizio e limitata indipendenza* che svolgono attività di monitoraggio dei rischi e dei controlli a supporto del *management* operativo (prima linea di controllo); tali funzioni possono essere molteplici in relazione al settore di attività e alla rilevanza del rischio quali, ad esempio, le funzioni di *risk management, compliance*, controllo di gestione, *security*, qualità, sicurezza sul lavoro, ecc.

Si possono identificare nei *responsabili delle varie unità operative* (ciclo attivo, ciclo passivo, ciclo finanziario, ecc.) che sono a presidio delle singole procedure e tutori dei **23 protocolli** indicati dal documento *CoSO Report I* (Tav. 4 e Tav. 5 App.1)

- **La terza linea** di controllo può essere rappresentata dalla funzione di *Internal Audit (anche Revisore, Collegio Sindacale, OdV ndr)*, che ha il compito di svolgere un monitoraggio indipendente, non potendole essere affidato alcun compito operativo, sull'adeguatezza del Sistema di controllo interno e di gestione dei rischi e di riferire direttamente al Consiglio di Amministrazione e/o al Vertice.

In tale complesso e articolato contesto, diviene necessario per le imprese identificare un modello di *leading practice* al quale fare riferimento per sviluppare e valutare nel continuo l'adeguatezza del proprio SCI.

Il documento *CoSO Framework SCIGR* propone **17 principi guida** e **87 punti di attenzione**.

### 4. CoSO REPORT I E CoSO FRAMEWORK: PRINCIPI GUIDA E PROTOCOLLI

Vengono qui proposti in forma di check list (Tav. 2) i **40** principi guida (**23** protocolli del *CoSO Report I* e **17** *CoSO Framework SCIGR*) indicati e sviluppati nei 2 documenti emanati dalla *Treadway Commission*.

Essendo Il documento *CoSO Framework SCIGR* un'evoluzione del Documento *CoSO Report I* ho voluto inserire con numeri arabi i **17 principi guida**<sup>5</sup> del documento *CoSO Framework SCIGR* e con i numeri romani i **XXIII protocolli** del documento *CoSO Report I*.

I **XXIII** protocolli del documento *CoSO Report I* si danno per scontati<sup>6</sup> ed acquisiti (*pratica professionale*) ma ben si integrano con i **17** principi guida del documento *CoSO Framework SCIGR*. In questo modo il professionista (revisore legale, sindaco, componente dell'OdV o altro organo di controllo) ha la possibilità concreta di utilizzare uno strumento unico e completo e che accoglie la *summa* della disciplina in materia.

Il CNDCEC e la FNDC (12/52020) nel documento *Covid 19*<sup>7</sup> indica i 5 principi come riferimento e fornisce applicazioni che qui non sono incluse in quanto si focalizzano solo i due documenti *CoSO*.

## 5. I DOCUMENTI *CoSO REPORT I* E *CoSO FRAMEWORK SCIGR* NELLA DETERMINAZIONE DEL RISCHIO INTRINSECO

Per determinare il Rischio di Revisione<sup>8</sup> il revisore legale **dopo** aver stimato il *Rischio Intrinseco* **deve definire** il *Rischio di Controllo* in seguito, ponderando i due, misurare il *Livello (Rischio) di Individuazione* e solo **dopo valuterà** il *Rischio di Revisione*.

Tale procedura sarà valutata contestualmente alla alle altre pretese dal *controllo della qualità* dagli ispettori del MEF.

Per accertare il grado di Rischio Intrinseco, il revisore valuta numerosi fattori, quali ad esempio:

– *l'integrità, l'esperienza e la competenza della Direzione e gli eventuali avvicendamenti nella sua composizione;*

– *pressioni anomale sul management;*

– *la natura dell'attività svolta dalla società;*

– *i fattori che influenzano il settore nel quale opera la società;*

– *singoli conti di bilancio che sono suscettibili di errori;*

– *la complessità delle operazioni effettuate o di altri eventi, che rendono necessario l'intervento di un esperto;*

– *il grado di soggettività connesso alla determinazione delle varie voci di bilancio;*

– *il grado di possibilità che i beni aziendali possano essere persi o soggetti ad appropriazioni indebite a causa del loro valore e perché facilmente trasferibili;*

– *operazioni complesse o anomale poste in essere in prossimità della data di chiusura del bilancio;*

– *le operazioni non rientranti nell'elaborazione ordinaria.*

Per determinare il *Rischio Intrinseco* il revisore legale<sup>9</sup> utilizza alcune *check lists* tratte dai principi di revisione *ISA Italia* e dalla pratica professionale (Tav.1).

---

<sup>5</sup> Si sviluppano poi in 87 *punti di attenzione* (qui Tav. 6 App. 2) che supportano il *management* nell'implementazione e nella conduzione del Sistema di Controllo Interno e nel valutare se i relativi principi sono di fatto presenti e funzionanti. Il principio è attuato nel caso in cui tutti o parte degli aspetti declinati nei *punti di attenzione* risultino efficacemente applicati

<sup>6</sup>Op. cit. nel **CD 19** il professionista potrà consultare e utilizzare le *check lists* del documento *CoSO Report I* ora divenute pratica professionale.

<sup>7</sup> CNDCEC e FNC – “Le procedure di revisione ai tempi del COVID 19: La resilienza del Sindaco Revisore” 12 maggio 2020 inserite nel manuale “Revisore Legale” IX edizione 2020 (CD 01) non sono riportate nelle *check lists* qui presentate.

<sup>8</sup> L'Organismo di Vigilanza determinerà il Rischio Intrinseco al fine della valutazione del Rischio di Infrazione riferito ai reati cosiddetti “di bilancio”

<sup>9</sup> Anche l'OdV nella determinazione del *Rischio di Infrazione*.

Tavola 1 - P.R. ISA Italia utili alla determinazione del Rischio Intrinseco – principi etici del CdA e del management e organizzazione del SCI (Due metodi A e B)

RISCHIO INTRINSECO		B) Metodo del "Rischio Residuo"	A) Metodo Professionale o Critico		
Determinazione finale della valutazione					
W/P ref.	Descrizione check list (Archivio Generale)	%	Alto	Medio	Basso
9.1 Cap. 16	Documenti <i>CoSO Report I</i> e <i>CoSO Framework SCIGR</i> : Principi guida 10 P.R. ISA Italia 315 App. 1 (corretta direzione e conduzione dell'azienda)				
9.2 Cap. 16	Documento <i>CoSO Framework (SCIGR)</i> : P.R. ISA Italia 315 App. 1				
10.3 Cap. 20	Antiriciclaggio P. R. ISA Italia 250				
10.4 Cap. 21	Transazioni con le parti correlate P. R. ISA Italia 550				
10.5 Cap.22	Eventi successivi – P.R. ISA Italia 560				
10.6 Cap. 23	Continuità aziendale - P. R. ISA Italia R. 570				
10.7.1 Cap. 24	1) Falsa informativa economico – finanziaria 2) Appropriazioni illecite di beni e attività dell'impresa - P.R. ISA Italia 240 App. 1				
10.7.2 Cap. 25	Esempi di circostanze che indicano la possibile esistenza di frodi - P.R. ISA Italia 240 App. 3				
10.7.3 Cap. 26	Condizioni ed eventi che possono indicare rischi di errori significativi P.R. ISA Italia 315 App. 2				
10.7.4 Cap. 27	Corretta amministrazione e conformità alle leggi P.R. ISA Italia 250				
10.7.5 Cap. 18	Possibili procedure di revisione in risposta a rischi identificati e valutati di errori significativi dovuti a frodi P.R. ISA 240 App. 2				
Descrizione Questionari I.C.Q. (Dossier Procedure)					
1.a Cap. 37	a) Conoscenza dell'attività aziendale P.R. ISA Italia 315				
<b>A) Valutazione finale Rischio Intrinseco metodo "PROFESSIONALE O CRITICO"</b> Sulla base dei risultati delle valutazioni sopra eseguite il Revisore Legale dia il Suo giudizio sul <b>Livello</b> Rischio Intrinseco complessivo (da riportare in ogni singolo ciclo)			<b>Alto</b>	<b>Medio</b>	<b>Basso</b>
<b>B) Valutazione finale Rischio Intrinseco con il metodo del "RISCHIO RESIDUO"</b> Sulla base dei risultati delle valutazioni sopra eseguite il Revisore Legale dia il Suo giudizio sull' <b>indice</b> di Rischio Intrinseco complessivo da 0 a 100% (da riportare in ogni singolo ciclo)			%		
<b>Commento</b>					
Completamento Check lists ed aggiornamento	20____	20____	20____	20____	
	20____	20____	20____	20____	

*Le check lists qui proposte hanno carattere pluriennale, vanno compilate il primo anno ed aggiornate negli anni successivi, esse seguono il lavoro del Revisore per più anni e quindi vanno inserite nel nuovo Dossier Generale ad ogni revisione. Si potrà, in questo modo, monitorare l'evoluzione del Rischio Intrinseco nel tempo*

<sup>10</sup> Il documento *CoSO Report I* (1992) nei suoi 23 protocolli (qui Tav. 4 in App. 1 e Tav.3) nasce come presidio anticorruzione basato su un affidabile sistema di controllo interno. Il documento *CoSO Framework SCIGR (2013)* nei suoi 17 principi guida e 87 punti di attenzione sposta su CdA e Management la responsabilità primaria della gestione anti corrottiva. Essi sono sviluppati in 5 semplici check lists che raccolgono i 40 principi guida come utile strumento che assolve anche ai dettami del P.R. ISA Italia 315 app. 1 e saranno proposti on un altro contributo.

Tavola 2 - documenti CoSO utili alla determinazione del Rischio Intrinseco

<b>VALUTAZIONE DEL RISCHIO INTRINSECO</b>			
<b>Descrizione check list</b>			
<b>Documento CoSO Framework SCIGR da 1 a 17 e CoSO Report I Protocolli da I a XXIII</b>			
<b>9.1</b>	<b>Documento CoSO Framework SCIGR: Principi Guida per la valutazione del Controllo Interno, Gestione del Rischio e corretta conduzione e direzione dell'azienda</b>		
<b>Valutazione finale Rischio Intrinseco metodo: "PROFESSIONALE/OCRITICO"</b> Sulla base dei risultati delle valutazioni sopra eseguite il Revisore Legale dia il Suo giudizio sul <u>Livello</u> Rischio Intrinseco complessivo		<b>Alto</b>	<b>Medio</b>
<b>Valutazione finale Rischio Intrinseco con il metodo: "RISCHIO RESIDUO"</b> Sulla base dei risultati delle valutazioni sopra eseguite il Revisore Legale dia il Suo giudizio sulla <u>Percentuale</u> di Rischio Intrinseco complessivo			

<b>DOCUMENTO COSO FRAMEWORK SCIGR CHECK LISTS RISCHIO INTRINSECO</b>				
<b>PRINCIPI GUIDA ESERCIZIO 20__</b>				
<b>Documento COSO FRAMEWORK</b>	<b>ANNO 20__ Prima stesura</b>	<b>ANNO 20__ Aggiornamento</b>	<b>ANNO 20__ Aggiornamento</b>	<b>ANNO 20__ Aggiornamen</b>
	<b>Data + sigla</b>	<b>Data + sigla</b>	<b>Data + sigla</b>	<b>Data + sigla</b>
<b>1</b>	<b>Ambiente di controllo</b>			
<b>2</b>	<b>Valutazione dei rischi</b>			
<b>3</b>	<b>Attività di controllo</b>			
<b>4</b>	<b>Informazione e comunicazione</b>			
<b>5</b>	<b>Monitoraggio</b>			
<b>VALUTAZIONE GLOBALE del RISCHIO INTRINSECO</b> Sezione <b>Documnto CoSO Framework SCIGR - GENERALE</b> Sulla base dei risultati delle valutazioni sopra eseguite il Revisore Legale dia il Suo giudizio sul Rischio Intrinseco <b>Commento</b>			<b>ALTO</b>	<b>MEDIO</b>
<b>Completamento Check lists ed aggiornamento</b>	<b>20__</b>	<b>20__</b>	<b>20__</b>	<b>20__</b>
	<b>20__</b>	<b>20__</b>	<b>20__</b>	<b>20__</b>

Questa check list ha carattere pluriennale, va compilata il primo anno ed aggiornata negli anni successivi, essa segue, con le altre di 6.2, il lavoro del Revisore per più anni e quindi vanno tutte inserite nel nuovo Dossier Generale ad ogni revisione. Si potrà, in questo modo, monitorare l'evoluzione del Rischio Intrinseco nel tempo.

Il CNDCEC e la FNDC (12/5/20) nel documento Covid 19<sup>11</sup> indica i 5 principi come riferimento e fornisce applicazioni che qui non sono incluse in quanto si focalizzano solo i due documenti CoSO.

<sup>11</sup> CNDCEC e FNC – “Le procedure di revisione ai tempi del COVID 19: La resilienza del Sindaco Revisore” 12 maggio 2020 inserite nel manuale “Revisore Legale” IX edizione 2020 (CD 01) non sono riportate nelle check lists qui presentate.

## Documento CoSO Framework SCIGR- PRINCIPI GUIDA

### 1) 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 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

### 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

**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

### 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

**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;

### 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;

**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;

### 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;

**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;

## CHECK LISTS

### 1) Ambiente di controllo

	Descrizione	Sì	No	w.p.	Note e sigla
<b>CoSO Framework SCIGR</b>					
1	<b>Principio n. 1</b> – L’organizzazione dimostra il proprio impegno rispetto ai valori etici e all’integrità;				
2	<b>Principio n. 2</b> – Il Consiglio di Amministrazione è indipendente rispetto al <i>management</i> ed esercita la propria supervisione sullo sviluppo e sull’implementazione del Sistema di controllo interno e di gestione dei rischi;				
3	<b>Principio n. 3</b> – Il <i>management</i> 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;				
4	<b>Principio n. 4</b> – L’organizzazione dimostra il proprio impegno ad attrarre, sviluppare e trattenere risorse competenti, in linea con il conseguimento degli obiettivi aziendali;				
5	<b>Principio n. 5</b> – L’organizzazione, nel raggiungimento degli obiettivi aziendali, ritiene i singoli individui responsabili per la parte del Sistema di controllo interno di propria competenza				
<b>CoSO Report I</b>					
I.	Esiste ed è in uso presso l’azienda un Codice Etico e di Comportamento?				
II.	Gli organi di governance e la direzione comunicano in forma appropriata i principi del Codice Etico e di Comportamento riferiti al fatto che l’integrità dell’azienda non può essere oggetto di compromessi?				
III.	Gli Organi di governance e la direzione curano con l’adeguato impegno l’applicazione dei principi sopra descritti?				
IV.	Gli Organi di governance e la direzione tengono e divulgano il concetto di “Comportamento esemplare?”				
V.	Esistono direttive e principi di controllo interno ben definiti, per effetto dei quali si riscontra all’interno dell’azienda una consapevolezza diffusa dell’importanza dell’applicazione delle procedure di controllo interno?				
VI.	La competenza del personale dell’azienda è commisurata - Ai compiti assegnati? - alle responsabilità richieste?				
VII.	Lo stile con cui agiscono gli organi di governance e la direzione è appropriato? - nella delega dei poteri e responsabilità? - nell’organizzazione della struttura? - Nella gestione del personale? - Nel favorirne la crescita professionale dello stesso?				
VIII.	Gli Organi di governance e la direzione curano con l’adeguato impegno l’applicazione dei principi sopra descritti?				

Ogni risposta NO corrisponde generalmente ad un punto di debolezza o ad una mancanza del controllo interno, che può generare un commento da parte del sindaco/revisore.

Se una risposta NO non comporta un punto di debolezza, essa va adeguatamente giustificata.

## 2) Valutazione dei rischi (risk assessment)

Descrizione		Si	No	w.p .	Note e sigla
<b>CoSO Framework SCIGR</b>					
6	<b>Principio n. 6</b> – L'organizzazione esplicita con sufficiente chiarezza i propri obiettivi, consentendo l'identificazione e la valutazione dei rischi ad essi legati				
7	<b>Principio n. 7</b> – L'organizzazione identifica i rischi connessi al conseguimento degli obiettivi aziendali e ne determina le modalità di				
8	<b>Principio n. 8</b> – L'organizzazione prende in considerazione potenziali frodi nel valutare i rischi di conseguimento dei propri obiettivi aziendali				
9	<b>Principio n. 9</b> – L'organizzazione identifica e valuta i cambiamenti che potrebbero avere impatti significativi sul Sistema di controllo interno				
<b>CoSO Report I</b>					
IX.	Sono stati definiti gli obiettivi: Strategici a livello aziendale? Tattici per ogni singola attività? E' stata accertata la loro coerenza?				
X.	I rischi generati esternamente ed internamente che potrebbero determinare il mancato raggiungimento degli obiettivi stabiliti: Sono stati individuati? Sono stati valutati?				
XI.	L'organizzazione prende in considerazione potenziali frodi nel valutare i rischi di conseguimento dei propri obiettivi aziendali				
XII.	I cambiamenti che potrebbero influenzare la capacità dell'azienda di raggiungere gli obiettivi prefissati: Possono essere facilmente individuati? Possono essere intraprese tempestive azioni correttive?				
XIII.	Gli indirizzi strategici e le procedure operative possono essere tempestivamente modificate di conseguenza?				
XIV.	L'organizzazione identifica e valuta i cambiamenti che potrebbero avere impatti significativi sul Sistema di controllo interno				

## 3) Attività di controllo (control activities)

Descrizione		Si	No	w.p .	Note e sigla
<b>CoSO Framework SCIGR</b>					
10	<b>Principio n. 10</b> – L'organizzazione definisce e implementa attività di Controllo che contribuiscono a ridurre i rischi entro livelli accettabili				
11	<b>Principio n. 11</b> – L'organizzazione definisce e implementa Attività di Controllo sulla tecnologia, per supportare il raggiungimento degli obiettivi aziendali;				
12	<b>Principio n. 12:</b> 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;				
<b>CoSO Report I</b>					
XV.	Le attività di controllo per garantire la conformità alle linee di condotta ed alle direttive stabilite: In che forma sono state istituite? Sono operative? Nel caso di individuazione di rischi contingenti: esistono procedure atte a fronteggiarli?				
XVI.	Nel caso di individuazione di rischi contingenti: esistono procedure atte a fronteggiarli?				
XVII.	Esistono e sono applicate adeguate procedure di controllo per ciascuna delle attività dell'azienda?				

#### 4) Informazione e comunicazione (information & communication)

Descrizione		Si	No	w.p.	Note e sigla
<b>CoSO Framework SCIGR</b>					
13	<b>Principio n. 13</b> – 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;				
14	<b>Principio n. 14</b> – 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;				
15	<b>Principio n. 15</b> – L’organizzazione comunica con parti terze relativamente a questioni che interessano il funzionamento del Sistema di controllo interno e di gestione dei rischi;				
<b>CoSO Report I</b>					
XVIII.	I sistemi informativi (I.T.) aziendali sono in grado: - di individuare e raccogliere le informazioni significative: Finanziarie Produzione Gestione entrate Gestione uscite Altro specificare Tali informazioni sono trasmesse a personale competente ed in forma che consenta di assolvere i compiti assegnati?				
XIX.	Il sistema di informazione interna dell’azienda: - è efficace e quindi consente a tutti gli utenti di ottenere le informazioni appropriate allo svolgimento del proprio compito? - la comunicazione avviene in modo chiaro in rapporto alle attese ed alle responsabilità dei singoli utenti. - sono predisposte di soddisfare l’esigenza di dar conto dei risultati?				
XX.	Il sistema I.T. adottato mette in condizione tutti gli utenti interessati ad ottenere - informazioni complete? – -- informazioni attendibili?				

#### 5) Monitoraggio (monitoring activities)

Descrizione		Si	No	w.p.	Note e sigla
<b>CoSO Framework SCIGR</b>					
16	<b>Principio n. 16</b> – L’organizzazione definisce, sviluppa ed esegue valutazioni continuative ( <i>ongoing</i> ) e obiettive ( <i>separate</i> ) per accertare che le componenti del controllo interno siano presenti e funzionanti;				
17	<b>Principio n. 17</b> – L’organizzazione valuta e comunica tempestivamente le carenze del Sistema di controllo interno ai soggetti responsabili di intraprendere le necessarie azioni correttive, incluso il <i>senior management</i> e il Consiglio di Amministrazione per quanto necessario e di competenza				
<b>CoSO Report I</b>					
XXI.	Il monitoraggio del sistema di controllo interno è attuato da: Audit commettee				

	Internal auditing Organo di Controllo Organo di Vigilanza Collegio Sindacale Revisore contabile Società di revisione Altro specificare  Oltre agli organi di vigilanza sopra descritti Sono state introdotte ulteriori procedure di monitoraggio continuo o periodico del funzionamento del sistema di controllo interno? <b>Specificare</b>				
<b>XXII.</b>	Gli scostamenti dalle procedure vengono segnalati, per mezzo di lettera alla direzione, agli organi di governance competenti?				
<b>XXIII.</b>	Le politiche aziendali e le procedure vengono modificate per adeguarle all'evoluzione dell'azienda?				

Tavola 3 – Memo CoSO Report I e CoSO Framework SCIGR

<p><b>Poste di Bilancio interessate:</b>          N/A: la check lists non si riferisce a procedure specifiche o a poste di bilancio ma alla conduzione e direzione dell'azienda da parte del CdA e del management.</p> <p><b>Lavoro svolto</b>          Abbiamo riportato tutti i principi guida trattati dai Documenti <i>CoSO Report I e CoSO Framework SCIGR</i> in modo da valutare anche l'applicazione dei principi richiesti dal P.R.ISA Italia 315 app.1 a cui i documenti <i>CoSO</i> sono applicazione pratica.          La presente <i>check list</i> che <b>può essere collegata</b> a quanto evidenziato nelle <i>check lists</i> dei punti 10.3 – 10.4 – 10.6 - 10.7.1 - 10.7.2 -10.7.3 -10.7.4. - 10.7.5. - I.C.Q. 1a. (<i>indicare quali adottate</i>)</p> <p><b>Esecuzione del Walk Through.</b>          N/A: Le check lists non si riferiscono a procedure specifiche ma alla direzione dell'azienda quindi la procedura del <i>walk through</i> risulta inapplicabile.</p> <p><b>Commento</b>          Le risposte ottenute evidenziano come i principi richiesti dal documento <i>CoSO Report I e CoSO Framework SCIGR</i> siano applicati in funzione di una corretta amministrazione</p> <p><b>Conclusioni</b>          Sulla base delle risposte ricevute e dei confronti effettuati abbiamo definito il <i>Rischio Intrinseco</i> di queste aree come <b>BASSO</b></p> <p><b>Note per l'anno successivo</b>          Aggiornare le check lists</p>
---

Aggiornamento

20..	20..	20..	20..	20..	20..	20..	20..

## **6. RISK APPROACH NELLA COSTRUZIONE DEL MOGC EX D.LGS.231/2001**

Tutte le check lists qui presentate comprese quelle riferite ai due documenti *CoSO* oltre ad essere utili per la determinazione del *Rischio di Revisione* sono valido aiuto dell'Organismo di Vigilanza (OdV) nella costruzione del MOGC (Modello di Organizzazione Gestione e Controllo) nel determinare gli stessi aspetti riferiti al *risk approach* per i reati ed illeciti così detti "di bilancio".

### **6.1 Illeciti e Reati "di bilancio" e «fuori bilancio»**

La commissione di illeciti e reati può essere allocata in due particolari categorie:

- a) Reati ed illeciti che sono rilevabili nelle scritture contabili come fatti di gestione artefatti ed occultati tramite espedienti ed accorgimenti basati su falsa documentazione, accordi fittizi ed altro.
- b) Illeciti e reati che nulla hanno a che vedere con i fatti di gestione registrati nelle scritture contabili e nei prospetti di bilancio (*Financial Reporting*) ma che possono essere commessi ugualmente recando nocimento all'Ente od azienda.

Ecco che la metodologia applicata nel primo caso si sviluppa con l'*auditing* e la verifica delle procedure in essere, con la ricerca dei punti di debolezza nelle stesse determinando il *Rischio di Infrazione*<sup>12</sup> con la successiva interruzione e chiusura delle falle.

### **6.2 Rischio Intrinseco, Rischio di Controllo, Livello di individuazione e Rischio di Infrazione.**

#### **6.3**

**Rischio Intrinseco** (corretta direzione e conduzione dell'azienda):

Anche nell'approccio di realizzazione del MOGC il professionista dovrà valutare il livello di conduzione e direzione dell'azienda e le check list derivanti dai documenti *CoSO* nonché le altre che sottendono alla determinazione di ciò (tav. 1) sono certamente utili ed utilizzabili.

**Rischio di controllo** (divisione dei compiti e procedure ben definite, affidabili ed applicate)

Il *Rischio di Controllo* (**CR Control Risk**) è il rischio che esistano transazioni *sensibili* (illecite) **volute e significative**, che si verifichino in un conto o in una classe di operazioni individualmente considerate o sommate ad altre, non siano prevenute o comunque tempestivamente individuate e corrette dai sistemi contabile e di controllo interno.

L'OdV deve analizzare gli elementi caratteristici della società che possono influire sulla possibilità dell'esistenza di transazioni *sensibili* (illecite). L'OdV può assumere un *Rischio di Controllo* basso se decide di affidarsi al sistema di controllo interno dell'azienda. Questo avviene dopo aver completato i questionari (ICQ) ed eseguito un attento *walk through* per ogni singolo ciclo. L'OdV deve documentare nelle carte di lavoro:

- a) la conoscenza acquisita dei sistemi contabile e di controllo interno;
- b) la valutazione del *Rischio di Controllo*.

Tutto ciò è **preteso anche** dalle *linee guida di Confindustria* e dalla *circolare della GdF 83607 /2012* nel volume terzo da pag. 51.

---

<sup>12</sup> La metodologia adottata dall'OdV per la verifica della commissione di reati ed illeciti "di bilancio" parte dalla valutazione del *Rischio Intrinseco*, in seguito del *Rischio di Controllo* per le unità operative per individuare e valutare il *Rischi* o *Livello di Individuazione* per identificare (eventuale esistenza di transazioni *sensibili/illecite volute e significative*) infine il ***Rischio di Infrazione***. Esso si discosta dal *Rischio di Revisione* in quanto non si riferisce al fatto che i *saldi di bilancio* siano inesatti ma che essi possano contenere *importi sensibili* dovuti ad *operazioni illecite o illegali*.

Tavola 4 - ARCHIVIO PROCEDURE: QUESTIONARI SUL CONTROLLO INTERNO - ASSEZIONI

Nome Azienda _____					
Descrizione		Anno 20.. Prima preparazione	Anno 20.._ Aggiornament o	Anno 20.._ Aggiornament o	Anno 20.._ Aggiornament o
		<i>Data + Sigla</i>	<i>Data + Sigla</i>	<i>Data + Sigla</i>	<i>Data + Sigla</i>
1.	a) Conoscenza dell'attività aziendale b) Documento CoSO Report				
1.1					
2.	a) Rischio di Revisione e guida ai programmi di revisione da adottare in riferimento al Rischio di Revisione e Poste di Bilancio. b) Altre informazioni organizzative				
2.1					
3.	Ciclo: Passivo - Spese - Debiti				
3.1	<i>Walk Through</i>				
4.	Ciclo: Attivo - Ricavi - Crediti				
4.1	<i>Walk Through</i>				
5.	Ciclo: Produttivo - Magazzino				
5.1	<i>Walk Through</i>				
6.	Ciclo: Finanziario - Cassa e Banche Tesoreria e Derivati <sup>13</sup>				
6.1	<i>Walk Through</i>				
7.	Ciclo: Risorse umane				
7.1	<i>Walk Through</i>				
8.	Ciclo: Immobilizzazioni a) materiali b) immateriali				
8.1	<i>Walk Through</i>				

<sup>13</sup> Vedere Cap. 62 e Sezione U dell'Archivio corrente.

9.	Ciclo I.T. (Information Technology)				
9.1	<i>Walk Through</i>				
10.	Ciclo: Titoli e Partecipazioni				
11.	Ciclo: Debiti a lungo termine				
12.	Ciclo: Patrimonio netto				
13.	Ciclo: Fair value				
	<b>Altre Voci del CICLO PASSIVO</b>				
14	Ciclo: Marketing				
15	Ciclo: Omaggi – Spese di rappresentanza				
16	Ciclo: Consulenze e prestazioni professionali				
17	Ciclo: Sponsorizzazioni				
18	Ciclo: Liberalità e no profit				
19	Ciclo: Procedimenti giudiziari ed arbitrati				
20	Ciclo: Accordi transattivi				
21	Ciclo: Rapporti con la Pubblica amministrazione				
22	Ciclo: Autorizzazioni e concessioni				
	<b>Altri Cicli</b>				
23	Ciclo: Sicurezza sul lavoro				
24	Ciclo: Ambiente				
25	Controllo di gestione				
26	Conto Economico				
X	X in Archivio del Bilancio				

## Appendice 1 Documento CoSO Report I: i 23 Protocolli

# CoSO Report I

Tavola 5 - ICQ Utili per la determinazione del Rischio di Controllo<sup>14</sup>

RISCHIO DI CONTROLLO				
Descrizione Questionario		Alto	Medio	Basso
1b	b) Documento <i>CoSO Report I</i> : obiettivi di controllo interno			

Documento CoSO Report I: Protocolli	SI	No	Rif. <sup>15</sup> ICQ Tav. 3	Capitolo
<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

<sup>14</sup>Il documento *CoSO Report I* (1992) nei 23 Protocolli (qui Tav. 4 e Tav. 5 App.1) è considerato come *best practice* di riferimento per l'architettura dei sistemi di controllo interno dal *Sarbanes Oxley Act* del 2002.

Le procedure riferite ai 23 Protocolli sono considerati pratica professionale comune nelle imprese (si dà per scontata la loro applicazione da parte dei responsabili e quadri delle varie unità operative).

Ritengo che gli ICQ (i Questionari sul Controllo Interno) qui elencati **soddisfino in modo appropriato** detti principi guida.

<sup>15</sup> Riferimento ICQ (Internal Control Questionnaire) inserito nell'Archivio delle Procedure qui **Tav.3** a cui il processo si riferisce

<b>gestione e programmazione della produzione</b>			
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>Evasione degli ordini</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>Stoccaggio prodotti</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>Spedizione dei prodotti</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. 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>Gestione attività di vendita</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
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>	
<b>Fornire assistenza ai clienti</b>		4	42

1) rispondere alla clientela in modo chiaro ed efficace;				
2) Soddisfare le richieste di assistenza della clientela in modo da perseguire gli obiettivi di marketing;			4 - 14	42 - 51
<b>Installazione</b>				
3) realizzare le installazioni autorizzate in modo corretto, efficiente e puntuale;				42 - 51
<b>Fornire assistenza in garanzia</b>				
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>				
<b>- Scelta del fornitore</b>				
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
<b>Acquisti</b>				
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</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>				
<b>Gestione dei programmi relativi alle risorse umane</b>				
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
<b>Pianificazione ed assunzione del personale</b>				
5) assumere un numero sufficiente di dipendenti adeguatamente qualificati;			7	45
<b>Formazione e sviluppo del personale</b>				
6) garantire che il personale riceva una formazione adeguata affinché possa assolvere ai propri compiti con la dovuta efficienza;			7	45
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>				
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>				
			<b>Rif. ICQ</b>	
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>				
			<b>Rif. ICQ</b>	
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
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>				
				44

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>				48
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

# CoSO Framework (SCIGR)

### Tavola 6 - CoSO Framework SCIGR - gli 87 punti di attenzione

#### 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 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;

## 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

- 43) 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;
- 44) Punto di attenzione – Identificazione dei fattori aziendali rilevanti che impattano sulle Attività di Controllo da implementare
- 45) Punto di attenzione – Identificazione dei processi di *business* rilevanti che richiedono Attività di Controllo;
- 46) Punto di attenzione – Identificazione del *mix* delle Attività di Controllo;
- 47) Punto di attenzione – Identificazione della collocazione dei controlli;
- 48) Punto di attenzione – *Segregation of Duties*;
- 49) Strumenti applicativi;

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

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

- 55) Punto di attenzione – Sviluppo di *policy* e procedure per l'implementazione delle direttive del *management*;
- 56) 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<sup>1</sup>
- 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<sup>0</sup>
- 85) Punto di attenzione – Comunicazione delle carenze riscontrate<sup>1</sup>
- 86) Punto di attenzione – Monitoraggio delle azioni correttive<sup>1</sup>
- 87) Strumenti applicativi;