

1. VADEMECUM PER LA REALIZZAZIONE DEL MOGC EX D.LGS. N. 231/2001

Alla fine del periodo universitario, “*stremato*” da quattro anni di nozioni e insegnamenti teorici approdai in una delle società multinazionali di revisione (allora *Big eight*).

Li rimasi “folgorato” dal fatto che qualsiasi attività operativa, nell’attività di revisione legale, consisteva e consiste tutt’ora nella metodologia e tecnica di approccio che permettono al revisore di operare al massimo delle conoscenze pretese dai principi di revisione.

E’ nella catena di strumenti: *check lists*, questionari sul controllo interno (ICQ), nella preparazione degli stessi, dei risultati che ne derivano, nelle conclusioni che si raggiungono ed infine nella loro archiviazione, il prodotto professionale che la teoria impone.

Tutti gli strumenti sopra descritti e propriamente utilizzati, in questa professione specifica, sono in effetti dei principi di revisione trasformati nelle carte operative di lavoro che li applicano.

Se ben guardiamo ogni principio di revisione, quando semplicemente letto, espone ***cosa si pretende (la teoria)*** con molti, se non infiniti, riferimenti ad altri principi collegati ad esso.

Ecco che le società multinazionali di revisione, nei decenni (dal 1976), hanno creato e via via sviluppato e migliorato il “*come*” e “*con quali strumenti*” eseguire il lavoro di verifica portando la metodologia e la tecnica di approccio al massimo livello di accuratezza per assolvere ai dettami dei principi di revisione nella pratica.

Il primo *must* che mi è stato trasferito ai miei primi lavori da “assistente” dai “senior”, suonava pressoché così: “Innanzitutto tu *devi* sapere **quale** strumento utilizzare, *devi* sapere **dove** trovarlo, *devi* individuare **a chi** proporlo, *devi* saperlo utilizzare e **completare in modo appropriato**, *devi* **trarre delle conclusioni** professionalmente corrette ed infine *devi* saperlo **archiviare** nell’apposito faldone **ma...** è solo quando lo stai applicando che devi “accendere il cervello” per porre le domande contenute in esso in modo appropriato al personale del cliente e conseguentemente trarne delle conclusioni professionalmente adeguate. Se poi trovi delle carenze o ti sembra di portare delle migliorie allo strumento proposto ne discuti con me”.

Questo metodo fa sì che ogni strumento possa essere migliorato ma che ogni strumento rende il professionista preparato in modo adeguato a condurre il proprio lavoro.

Il revisore, a qualsiasi livello, ha la confidenza di utilizzare ogni strumento appropriato per condurre il proprio lavoro.

Quanto sopra mi ha condotto, negli anni, a creare una serie di strumenti di lavoro che mi permettano un approccio simile nell’ambito della creazione e realizzazione del MOGC.

Lo propongo in questa sede, presentando il programma di intervento che approccia i vari passi per realizzare il MOGC e ad ogni passo vi è uno strumento appropriato che assolve parte di esso.

1.1. I principi di riferimento operativo dell’opera

Riporto di seguito quanto esposto più nel dettaglio nei capitoli 24 e 25: ciò che rappresenta il “**cuore**” dell’attività dell’OdV, e cioè ci si riferisce alla circolare della Guardia di Finanza 8367/2012, Vol. III Cap. 3, Parte I, pag.79: “L’accertamento della responsabilità dell’ente”.

Quanto esige la Circolare della GdF si assolve rispondendo a *check lists* (Cap. 8) e Questionari sul Controllo Interno (ICQ Cap. 9), che applicano i dettami dal documento *CoSO Report I* (1992) e verificando quanto rilevato tramite la procedura del *Walk through (flow check)*¹:

- un “**sistema organizzativo sufficientemente formalizzato** e chiaro, con particolare riguardo all’**attribuzione di responsabilità**, alle linee di **dipendenza gerarchica** ed alla **descrizione dei compiti**, con specifica previsione di principi di controllo quali, ad esempio, la **contrapposizione di funzioni**;
- procedure manuali ed informatiche (**sistemi informativi**) tali da regolamentare lo svolgimento delle attività, prevedendo gli opportuni **punti di controllo**, come, ad esempio, la “**separazione di compiti**” tra coloro che svolgono fasi (attività) cruciali di un processo a rischio;
- un sistema di **controllo di gestione** in grado di fornire tempestiva segnalazione dell’esistenza e dell’insorgere di situazioni di criticità generale e/o particolare;
- una **struttura organizzativa** con compiti e responsabilità in materia di salute e sicurezza sul lavoro definiti formalmente in coerenza con lo schema organizzativo e funzionale dell’azienda”.

¹ Quanto più dettagliata e specifica è la regolamentazione dell’*iter* di ogni processo, tanto più si riduce il rischio che la singola attività sia occasione di commissione di illeciti (GdF 8367/2012, Vol. III, Parte I, Cap. 3, nota 114, pag. 76).

Quanto sopra è confermato dalle Linee guida di Confindustria 2021².

Vademecum per la realizzazione del MOGC ex D. Lgs. 231/2001³:

DESCRIZIONE	Cap.	AE
Come utilizzare il manuale e modalità di stampa	XXIX	A
01 - Cosa proporre al cliente alla prima visita	Cap.	AE
Proposta di intervento	n/a ⁴	
I 28 reati presupposto	1	01
Parte Generale del MOGC (da pubblicare nel web)*	5	07
Comunicazioni e clausole “erga omnes” e parti terze (da pubblicare nel web)*	6	15
Clausole contrattuali e riferimenti da inserire nei documenti	6	15
Delibera di adozione del “Modello”	6	15
02 Come impostare l'intervento con metodo professionale	Cap.	AE
Archivio Permanente, Archivio Imposte - <i>As Is analysis</i>	4/8	02
Archivio Riepilogativo o dei risultati a cui si è pervenuti	4/8	03
Archivio Governance – le check lists applicabili: <i>As Is analysis</i>	4/8	04
Archivio Unità Operative - Questionari sul Controllo Interno (ICQ): <i>As Is analysis</i> ;	4/9	05
03 - Cosa proporre al cliente durante il lavoro	Cap.	AE
Regolamento dell'Organismo di Vigilanza	10	08
Informazione e Formazione del personale	13	08
Flussi vs l'OdV	11	09
Procedura di Whistleblowing	11	09
Comunicazioni dell'OdV alla direzione e CdA	16	12
04 - OdV: come rilevare e registrare il lavoro di verifica	Cap.	AE
OdV: Le verifiche su transazioni “ <i>SENSIBILP</i> ”;	25	20
OdV: I memoranda riferiti al rischio Intrinseco	23	19
OdV: I memoranda riferiti al Rischio di Infrazione	24	19
ODV: Verbali periodici dei controlli eseguiti	22	18
05 - Cosa consegnare al cliente alla fine del lavoro	Cap.	AE
Mappatura del Rischio Reato (art. 6. 2 a) <i>Risk Assessment</i>	12	06
Relazione annuale	14	10
Lettera di attestazione	15	11
06 – Quale ulteriore consulenza dare al cliente (<i>Risk Management</i>)	Cap.	AE
Specifici Protocolli per Operazioni particolari	17	13
Specifici Protocolli per Reati presupposto	18	14
Specifici Protocolli per Parti terze e Appendici - clausole	6/19	15
Specifici Protocolli - Check list: Sicurezza sul lavoro	20	16
Specifici Protocolli - Check list: Ambiente	21	17
08 – Applicazioni utili all'Organismo di Vigilanza	Cap.	AE
Analisi comparativa – Conferme esterne – Inventario fisico	26 27 28	21

² Position+Paper_linee+guida+modelli+organizzazione_giugno2021_Confindustria.pdf pag. 39 nota su documenti *CoSO Reports*. Ci si riferisce, in particolare, all'*Internal Control Integrated Framework (CoSO Report)* emesso dal *Committee of Sponsoring Organizations Commission (CoSO)* del 1992 ed aggiornato nel maggio 2013 in materia di sistema di controllo interno e all'*Enterprise Risk Management Framework* (c.d. ERM), anch'esso emesso dal *CoSO* nel 2004 in materia di gestione dei rischi e successivamente aggiornato nel 2017.

³ Strumenti e schemi proposti nell'Allegato Editoriale a corredo di questo Manuale (IX Ed.) ed illustrati nelle offerte formative proposte da P&T Formazione: www.formazionerevisori.net

⁴ Cedibile su richiesta pesenato@albertopesenato.net

2. GUIDA ALL'ALLEGATO EDITORIALE

Il punto di forza della presente opera è costituito dall'Allegato Editoriale:

SOMMARIO dell'ALLEGATO EDITORIALE

Rif. AE	Argomento/Strumento	Capitolo
A	Come utilizzare il manuale	
	Modalità di stampa degli allegati	
01	I 28 reati presupposto	1
02	Archivio Permanente e Archivio Imposte	4/8
03	Archivio Riepilogativo o dei risultati a cui si è pervenuti	4/8
04	Archivio Governance – le check lists applicabili: <i>As Is analysis</i>	4/8
05	Archivio Unità Operative (ICQ) e <i>Rischio di Infrazione</i>	4/9
06	Mappatura delle attività sensibili (art. 6. 2 a) <i>Risk Assessment</i>	12
07	MOGC Parte Generale pubblicabile sul WEB	5
08	OdV: Regolamento – Formazione ed Informazione	10
09	Flussi verso OdV e <i>Whistleblowing</i>	11
10	Relazione dell'Organismo di Vigilanza	14
11	Lettera di attestazione	15
12	Comunicazioni agli organi di Governance	16
13	Specifici Protocolli per Operazioni particolari	17
14	Specifici Protocolli per Reati presupposto	18
15	Specifici Protocolli per Parti terze e appendici <ul style="list-style-type: none"> - Comunicazioni e clausole “erga omnes” (da pubblicare nel web)* - Clausole contrattuali e riferimenti da inserire nei documenti - Delibera di adozione del “Modello 	6/19
16	Specifici Protocolli - Check list: Sicurezza sul lavoro	20
17	Specifici Protocolli - Check list: Ambiente	21
18	ODV: Verbali periodici	22
19	- OdV - Memoranda: Rischio Intrinseco	23
	- OdV – Memoranda: memoranda Rischio di Infrazione	24
20	- OdV – Controlli e verifiche su transazioni/operazioni “sensibili”	25
21	Conferme esterne	26
	Inventario fisico	27
	Analisi comparativa	28
22	P.R.ISA Italia	App. 2

2.1 Requisiti tecnici e scarico dell'Allegato Editoriale (AE)

I contenuti digitali integrativi sono visualizzabili e scaricabili dal servizio “La Mia Biblioteca” (www.lamiabiblioteca.com).

Cliccando sull'icona “Allegato editoriale”, presente sopra la copertina del titolo, è possibile effettuare il download cliccando su Scarica.

Copiare il file setup e incollarlo in una directory locale.

Incollare il file ed estrarre i files (unzip): sarà quindi possibile utilizzare sul proprio *device* i fogli di calcolo e visualizzare i documenti (esclusivamente in ambiente Windows).

2.1.1. Installazione

I requisiti hardware e software necessari per poter utilizzare i fogli di calcolo e consultare i documenti sono i seguenti:

Hardware

- P.C. IBM compatibile con processore Pentium III o superiore;
- almeno 4 GB di memoria RAM;

Software

- sistema operativo Windows 10;
- Microsoft Excel;
- Acrobat reader;
- Office 2013 e superiori;
- almeno 1 Giga di spazio libero sul disco rigido.

2.2. Guida all'utilizzo funzionale e logico dell'Allegato Editoriale

MODALITÀ DI UTILIZZO

Ricordiamo che il punto di forza della presente opera è costituito dal presente AE; in effetti il testo è di supporto esplicativo e di approfondimento agli strumenti proposti nel AE.

Scaricare l'Allegato Editoriale (www.lamiabiblioteca.com), d'ora in avanti per convenzione “AE”;

- 1) Leggere la IV di copertina e l'introduzione
- 2) Leggere la premessa che interessa delle 9 parti:
- 3) Aprire l'AE e di seguito aprire le Parti **AE 02** - “*As is analysis*”.
- 4) Costruire l'Archivio Permanente **AE 02** (Tav. 8. 36) e il l'Archivio Imposte **AE 02** (Tav. 8. 37) seguendo le istruzioni.
- 5) **Archivio Governance: Determinare il Rischio Intrinseco AE 04** (Atteggiamento della Governance) Riepilogo in punto 2.2 (Tav. 8.10) “*As is analysis*” e “*Risk Assessment*”.
Check lists 11.1 - 11.2 – 14.1 - 14.2 - 14.3- 14.4 – 14.5 – 15 - 16 – 17 – 18 e nell'Archivio Unità Operative **AE 05** punto 1a) **Conoscenza dell'attività aziendale** e riportare il livello del *Rischio Intrinseco* in Riepilogo punto 2.2 (Operazione che si esegue una sola volta e che negli anni successivi va attentamente aggiornata);
- A) - Reati ed illeciti cha POSSONO AVERE manifestazione Finanziaria AE 05** (cosiddetti “di bilancio”)
- 6) **AE 05:** Archivio Unità Operative - ICQ - Questionari sul Controllo Interno **da 2.b a 25** (Tav. 9.5) completare e rispondere alle domande dei questionari ed identificare il *Rischio di Controllo* per ogni Ciclo Operativo. “*As is analysis*” e “*Risk Assessment*”
- 7) **AE 05: Questionari ICQ da 2b a 25** – Ponderando il *Rischio di Controllo* con il *Rischio Intrinseco* Determinare il (Rischio) *Livello di Individuazione* e di conseguenza il *Rischio di Infrazione* per ogni Ciclo Operativo e riportare il risultato nel **punto 2.1 in CD 04** (Operazione che si esegue una sola volta e che negli anni successivi va attentamente aggiornata) “*Risk Assessment*”

Riassumendo: dalla ponderazione del *Rischio Intrinseco* e del *Rischio di Controllo* si determina il (*Rischio*) *Livello di Individuazione* ed il conseguente **Rischio di Infrazione** per i reati cosiddetti “di bilancio”.

Archivio Governance **AE 05 punto 2 e in AE 04** al punto 2.1 (PARTE B nel testo Tav. 8.9) “*Risk Assessment*” e “*Risk Management*”

8) **AE 024** Organismo di Vigilanza – Archivio Governance: associare il risultato del punto 2.1 (PARTE B – nel testo Tav. 8.9) alla “Matrice” alla “**Mappatura finale dei reati**” **AE 06 punto 12** (PARTE A nel testo Tav. 8.8) indicando a quale reato possono essere associati.

B) - Reati ed illeciti che NON hanno manifestazione Finanziaria (cosiddetti “fuori bilancio”)

a) **AE 06** - Organismo di Vigilanza – Governance – **punto 12 - Mappatura delle aree a rischio**: utilizzare le check lists dell’Archivio Governance (**CD/AE 03** nel testo Tav. 8.8) e discutere con CdA e management la possibilità di commissione reato per reato per *soggetti apicali* e *soggetti sottoposti*. Archivio Governance; check lists Reati:

b) **AE 06** - Per ogni tipologia di reato - **Mappatura delle aree a rischio**: associare la possibilità di commissione alla “**Mappatura finale dei reati**” **Punto 12 (PARTE A)**

C) AE 03 – Archivio Riepilogativo: accoglie **Relazione, Attestazioni, Comunicazioni al CdA, Verbali dell’OdV, Specifici protocolli, Regolamento**

Prima di procedere a ogni stampa si consiglia di scorrere tutto il documento per accertarsi che l’impaginazione sia omogenea ed ogni check list o questionario inizi a capo pagina al fine di evitare una stampa inutilizzabile

** CD = AE Allegato editoriale

2.2.1 Opzioni di stampa

L’Allegato Editoriale (AE) contiene tutte le parti utilizzabili per l’intervento dell’Organismo di Vigilanza indicate nel volume; sono state omesse le parti esplicative non essenziali operativamente.

Si consiglia l’utilizzatore che volesse stampare le parti incluse nell’Allegato di adottare il seguente metodo:

a) Aprire la parte scelta;

b) Scorrere il testo in modo da verificare che ogni check list, questionario, programma di verifica o strumento che si voglia stampare sia correttamente posizionato a capo pagina;

c) Nel caso ciò non fosse, si consiglia di sistemare il posizionamento (altrimenti tutti i prospetti risulterebbero tagliati o quantomeno non simmetrici);

d) Stampare lo strumento (questionario, check list, altro) prescelto.

Il professionista potrà adattare ogni prospetto utilizzato integrandolo in conformità alle esigenze dell’azienda a cui viene applicato.