



Procedura DRU 07
“PROCEDURA OPERATIVA DI
INTERNAL AUDIT”

Procedura operativa di Internal Audit**INDICE**

1. OBIETTIVO DELLA PROCEDURA	3
2. GLOSSARIO	3
3. RIFERIMENTI NORMATIVI	3
4. RUOLI E RESPONSABILITA'	4
5. MODALITÀ OPERATIVE.....	6
5.1 Definizione della struttura e dei contenuti del PdA	6
5.2 Approvazione e revisione del PdA	8
5.3 Effettuazione delle attività di audit	9
5.4 Reporting e comunicazione.....	14
5.5 Monitoraggio e follow up	15
6. MANUALE DI INTERNAL AUDIT DELLA SOCIETÀ.....	16
7. EMISSIONE DELLA PRESENTE PROCEDURA.....	17

<i>Numero revisione</i>	<i>Stato documento</i>	<i>Pagina</i>
02	DEFINITIVO	2

1. OBIETTIVO DELLA PROCEDURA

Il presente documento, definito sulla base del mandato di IACC (di seguito anche "Mandato") di Sport e salute S.p.A. (di seguito anche "la Società") ha lo scopo di definire le finalità e le modalità operative delle attività di assurance svolte da IACC.

2. GLOSSARIO

Acronimi

CdA:	Consiglio di Amministrazione
DA:	Direttore di Area
DP:	Dirigente Preposto ex L.262/05
ODV:	Organismo di Vigilanza ex D.lgs. n.231/01
AD:	Amministratore Delegato
RPCT:	Responsabile della Prevenzione della Corruzione e della Trasparenza
IACC:	Internal Auditing e Corporate Compliance
PdA:	Piano di Audit

3. RIFERIMENTI NORMATIVI

- Codice Civile
- Codice Etico
- International Professional Practices Framework ("IPPF")

<i>Numero revisione</i>	<i>Stato documento</i>	<i>Pagina</i>
02	DEFINITIVO	3

4. RUOLI E RESPONSABILITA'

CdA:

- approva la proposta di PdA per quanto attiene alla prima sezione e riceve informativa della seconda sezione;
- approva eventuali variazioni dei contenuti della prima sezione del PdA;
- riceve da IACC la relazione annuale sulle attività di audit svolte;
- convoca almeno una volta l'anno IACC e ogni volta che ne ravvisi la necessita.

DA:

- fornisce indicazioni ed effettua un assessment sui rischi di competenza ai fini della definizione del PdA;
- riceve informazione da IACC sull'avvio di interventi di audit sui processi di competenza;
- fornisce supporto, dati e documentazione a IACC in relazione agli interventi di audit;
- in sede di chiusura dell'intervento di audit, ne condivide i risultati e fornisce le proprie osservazioni al riguardo;
- riceve la relazione finale di audit e dà seguito alle raccomandazioni ivi contenute.

AD:

- fornisce indicazioni e valuta la proposta di PdA (sezione 1);
- autorizza, salvo ratifica del CdA, l'effettuazione di audit non previsti nel PdA in caso di motivate ed urgenti esigenze;
- riceve le relazioni finali di audit;
- riceve comunicazione da IACC in caso di mancata o parziale attuazione da parte dei DA interessati delle azioni suggerite e valuta le azioni conseguenti.

IACC:

- definisce i contenuti del PdA e li propone ad AD per la successiva approvazione del CdA;

<i>Numero revisione</i>	<i>Stato documento</i>	<i>Pagina</i>
02	DEFINITIVO	4

Procedura operativa di Internal Audit

- richiede a OdV, RPCT e DP i contenuti della seconda sezione del PdA;
- richiede autorizzazione a AD per effettuare audit non previsti nel PdA, in caso di motivate esigenze aventi carattere di urgenza oggettiva;
- effettua le attività di audit dandone preventiva informazione ai DA interessati;
- condivide i risultati preliminari degli audit con i DA interessati;
- predispone le relazioni di audit e le trasmette a AD;
- monitora la realizzazione delle azioni correttive e ne comunica l'esito a AD;
- predispone la relazione annuale di audit sulle attività svolte e la trasmette al CdA;
- riferisce al CdA almeno una volta l'anno ovvero ogni qualvolta sia richiesto o lo ritenga necessario.

<i>Numero revisione</i>	<i>Stato documento</i>	<i>Pagina</i>
02	DEFINITIVO	5

5. MODALITÀ OPERATIVE

Le attività di internal audit sono svolte annualmente da IACC sulla base delle seguenti fasi:

1. definizione della struttura e dei contenuti del PdA;
2. effettuazione delle attività di audit;
3. comunicazione e reporting;
4. monitoraggio e follow up.

5.1 Definizione della struttura e dei contenuti del PdA

Il PdA contiene la programmazione delle attività di audit ed è elaborato in ottica risk-based.

Il PdA è strutturato in due sezioni:

- a) la "Sezione 1 – Internal Audit" contiene la pianificazione delle attività di audit che il Responsabile IACC propone al CdA sulla base delle risultanze del "Modello di valutazione della significatività dei processi aziendali" (*vedi scheda successiva*), delle indicazioni dell'AD e dei DA nonché del proprio giudizio professionale. Nell'individuazione degli audit, il Responsabile IACC considera prioritariamente la potenzialità dei rischi di frode.

Il PdA espone, altresì, le eventuali attività di consulenza richiesta a IACC e le attività di aggiornamento professionale.

- b) la "Sezione 2 - Altre attività" contiene le attività richieste da altri attori di controllo (per es. OdV, RPCT, DP), per cui IACC è incaricato della loro esecuzione.

Il responsabile IACC definisce le priorità dell'attività di audit in linea con gli obiettivi della Società. Per ciascun intervento di audit di cui alla prima Sezione del PdA sono indicati:

- l'ambito di copertura;

Numero revisione	Stato documento	Pagina
02	DEFINITIVO	6

Procedura operativa di Internal Audit

- gli obiettivi della verifica;
- il periodo di espletamento;
- le strutture coinvolte;
- le risorse necessarie.

Scheda 1: il Modello di valutazione della significatività dei processi aziendali

Il "Modello" definisce la significatività di ciascun processo aziendale attraverso un valore sintetico del relativo livello di rischio inerente al fine di individuare le priorità di audit.

I processi, individuati in riferimento ai diversi cicli aziendali, definiscono un gruppo di transazioni, registrate in appositi conti di bilancio, che presentano i medesimi sistemi informatici, la stessa sequenza di attività e le medesime funzioni organizzative interessate.

I criteri utilizzati nel Modello per la valutazione della significatività dei processi sono i seguenti:

- materialità*, ovvero la rilevanza, in termini di valori di Bilancio, dei conti associati al processo;
- caratteristiche e natura delle classi di valori*, ovvero la presenza di elementi valutativi e/o congetturali in riferimento ai conti associati ai processi nonché la complessità/numerosità delle transazioni relative;
- caratteristiche operative e funzionali delle attività*, ovvero il livello di integrazione dei sistemi informativi, l'esistenza di norme e procedure che disciplinano il processo, la presenza di cambiamenti organizzativi e tecnici avvenuti nelle strutture interessate;
- aspetti connessi all'attività di audit svolta*, ovvero l'anzianità e l'esito degli audit precedentemente effettuati.

Il Modello è allegato alla presente procedura ed è gestito operativamente da IACC.

<i>Numero revisione</i>	<i>Stato documento</i>	<i>Pagina</i>
02	DEFINITIVO	7

5.2 Approvazione e revisione del PdA

I contenuti del PdA sono condivisi con l'AD preliminarmente alla presentazione in CdA.

Il CdA approva la prima sezione del PdA e riceve informativa circa i contenuti della seconda sezione.

L'approvazione del PdA avviene di norma nell'ultima seduta di ciascun esercizio precedente a quello cui il PdA si riferisce, ovvero nella prima seduta del successivo.

Il PdA è trasmesso nei termini suddetti anche qualora la seconda sezione non fosse completa. In tal caso, il PdA è trasmesso al CdA una volta completo in tutte le sue sezioni.

Il responsabile IACC rimodula il PdA in caso di sopraggiunte situazioni e cambiamenti, interni ed esterni, di fatto e di diritto, che comportino una diversa e nuova valutazione dei rischi della Società.

Le variazioni dei contenuti della sezione 1 del PdA necessitano sempre di nuova approvazione da parte del CdA.

Non possono essere effettuati interventi di audit non previsti nel PdA, a meno di motivate esigenze aventi carattere di urgenza oggettiva; in tal caso, il Responsabile IACC richiede l'autorizzazione all'AD per l'avvio dell'audit e la conseguente revisione del PdA è approvata dal CdA alla prima riunione utile.

<i>Numero revisione</i>	<i>Stato documento</i>	<i>Pagina</i>
02	DEFINITIVO	8

5.3 Effettuazione delle attività di audit

Gli audit sono di norma condotti attraverso le seguenti fasi:

- a) pianificazione e avvio dell'intervento (planning);
- b) esecuzione dell'intervento (fieldwork);
- c) chiusura delle attività ed elaborazione della relazione di audit (reporting);
- d) gestione delle carte di lavoro.

Nello svolgimento dell'audit, IACC garantisce il rispetto degli Standard applicabili nonché dei principi di indipendenza e obiettività.

Eventuali limitazioni o restrizioni allo svolgimento dell'intervento di audit sono prontamente comunicate dal Responsabile IACC all'AD e, se necessario, al CdA.

Scheda 2: la Metodologia di audit

L'intervento di audit può riguardare la valutazione dell'adeguatezza del disegno dei controlli, la valutazione dell'efficacia dei controlli ovvero di una classe di transazioni/conti.

Di seguito sono descritte in termini generali le due tipologie di intervento suddetto.

I dettagli tecnici e operativi sono contenuti nel documento metodologico di riferimento.

b1) Valutazione del disegno dei controlli

L'analisi e la comprensione del disegno dei controlli è finalizzata ad individuare e valutare i rischi specifici inerenti, la presenza e l'adeguatezza dei relativi controlli e definire un livello di rischio residuo.

Tale analisi può influire sulla numerosità campionaria delle eventuali attività di testing (vedi b.2).

La valutazione del disegno dei controlli è condotta attraverso interviste con i process owner e analisi documentale e si può avvalere dei seguenti strumenti operativi:

- o Flow chart – schema grafico di rappresentazione delle attività del processo;
- o Narrative – documento descrittivo delle attività del processo;
- o Matrice rischi controlli – matrice in cui i rischi specifici individuati sono valutati e relazionati ai controlli rilevati.

b.2) Valutazione di efficacia dei controlli

La valutazione di efficacia è di norma condotta attraverso analisi campionarie dei controlli individuati.

<i>Numero revisione</i>	<i>Stato documento</i>	<i>Pagina</i>
02	DEFINITIVO	9

Procedura operativa di Internal Audit

In tal senso è individuata la popolazione di riferimento, la numerosità del campione rappresentativo¹ di transazioni da sottoporre ad attività di verifica e il metodo di selezione. Per la definizione della numerosità del campione (numero minimo di item da sottoporre ad attività di verifica), IACC prende a riferimento le best practice e gli standard di settore per il campionamento statistico e non statistico.

In particolare tiene conto dei seguenti criteri:

- natura dei controlli da verificare;
- frequenza dei controlli da verificare, prevedendo campioni più ampi in corrispondenza di frequenze maggiori;
- qualità dell'ambiente di controllo, che caratterizza in modo particolare le aree ovvero i processi oggetto di audit;
- livello di complessità dell'attività di controllo.

b.3) Valutazione delle classi di transazioni/conti

Per i test di dettaglio relativi ai conti o alle classi di transazioni, le asserzioni contabili per cui valutare la presenza di errori si riferiscono ai seguenti criteri:

- esistenza;
- classificazione;
- accuratezza;
- completezza;
- competenza;
- diritti e obbligazioni;
- autorizzazione;
- validità e inerenza.

a) Pianificazione e avvio dell'intervento (planning)

Per ciascun intervento di audit, IACC definisce un "Programma di lavoro" in cui sono riportati:

- gli obiettivi;
- l'ambito di copertura;
- le fasi delle attività;
- le tempistiche;
- le risorse assegnate all'intervento.

¹ In questo contesto per campione rappresentativo non si intende solamente un numero sufficiente di transazioni (item) che permette di proiettare i risultati del test sulla intera popolazione di riferimento in quanto i metodi di selezione del campione non si basano su tecniche matematico-statistiche. Per campione rappresentativo è quindi da intendersi anche un sufficiente numero di item che – al termine dell'esame delle evidenze – dia la possibilità di trarre una conclusione ragionevolmente valida per tutta la popolazione di riferimento.

Numero revisione	Stato documento	Pagina
02	DEFINITIVO	10

Procedura operativa di Internal Audit

Il Programma di Lavoro viene redatto al fine di identificare e condividere gli step progettuali, le attività di analisi da svolgere nonché i documenti da richiedere ed è approvato dal Responsabile IACC, o da soggetto da lui delegato.

Tale Programma può subire modifiche e/o integrazioni sulla base dello sviluppo dell'attività di audit; i cambiamenti sono comunicati e condivisi col Responsabile IACC.

Il Programma di Lavoro è composto da due sezioni:

1) sezione "Analisi del processo, rischi e controlli", che contiene l'analisi preliminare relativa all'apparato di policy, procedure e linee guida adottato dalla Società e volto a disciplinare ruoli, compiti e responsabilità degli attori coinvolti nel processo oggetto di audit nonché ad identificare i principali rischi e punti di controllo a presidio degli stessi (risk analysis);

2) sezione "Test", che contiene l'indicazione delle modalità di individuazione della popolazione, i criteri e le tecniche di selezione del campione, degli attributi oggetto di test e dell'esito dello stesso.

Per le modalità di campionamento (numerosità e selezione) IACC fa riferimento a quanto previsto nel documento "*Gli strumenti operativi per le attività di audit e vigilanza*".

Le sezioni del Programma sono redatte da IACC in relazione alla tipologia di intervento di audit da effettuare.

A seguito dell'elaborazione del Programma di Lavoro, IACC definisce la "Scheda di test" per l'esecuzione dell'intervento.

IACC comunica l'avvio dell'intervento di audit ai DA interessati e, se ritenuto opportuno o se richiesto, può effettuare una riunione preliminare con i DA interessati per l'avvio delle attività.

b) Esecuzione dell'intervento (fieldwork)

In sede di svolgimento dell'incarico di audit, vengono utilizzate modalità di raccolta delle informazioni articolate e mirate in base all'obiettivo

Numero revisione	Stato documento	Pagina
02	DEFINITIVO	11

Procedura operativa di Internal Audit

dell'intervento e attività di testing secondo quanto previsto nella "Scheda test".

Le informazioni e la documentazione vengono acquisite e raccolte secondo quanto previsto nel documento "*Gli strumenti operativi per le attività di audit e vigilanza*".

IACC riporta nella scheda di test il dettaglio delle verifiche svolte, delle osservazioni emerse e degli eventuali rilievi riscontrati.

Qualora durante l'esecuzione del testing si verifichi la necessità di apportare delle modifiche, ad esempio in termini di estensione del campione di audit o di integrazione delle verifiche da svolgere, le modifiche devono essere approvate dal Responsabile IACC.

Il Responsabile IACC informa immediatamente l'AD nel caso in cui, durante le attività operative, emergano situazioni di potenziali frodi.

c) Chiusura delle attività ed elaborazione della relazione di audit

In sede di chiusura delle attività, IACC condivide in via preliminare i risultati dell'audit con i DA interessati, fatte salve eventuali ipotesi di responsabilità e/o situazioni di grave pregiudizio dei beni aziendali che sono prontamente segnalate ai soggetti competenti.

In caso di non condivisione di uno o più aspetti connessi ai risultati, il punto di vista della DA interessata è inclusa all'interno della relazione finale ovvero esposta in un documento separato allegato alla stessa.

Sulla base di quanto emerso in sede di condivisione, IACC può valutare di effettuare attività integrative e/o di approfondimento prima di elaborare la relazione finale.

La relazione finale di audit presenta i seguenti contenuti minimi:

- a) ambito, finalità e limitazioni dell'incarico;
- b) conclusioni e raccomandazioni/suggerimenti;
- c) analisi di dettaglio.

Numero revisione	Stato documento	Pagina
02	DEFINITIVO	12

Procedura operativa di Internal Audit

Il responsabile IACC può redigere una relazione di interim qualora lo ritenga opportuno, ovvero nel caso in cui ci siano cambiamenti nell'ambito delle attività, quando l'audit richieda un effort superiore rispetto a quanto stimato ovvero ci siano aspetti che richiedono un'immediata attenzione da parte del management. Tale relazione, in ogni caso, non è sostitutiva della relazione finale di audit.

Le raccomandazioni contenute nella relazione di audit sono elaborate secondo gli "SMART principles" ovvero in modo specifico, misurabile, operativo, rilevante e tempestivo e, in ogni caso, in un'ottica di efficacia rispetto alle cause e di efficienza (in termini di bilanciamento di benefici e costi).

Nel caso in cui la raccomandazione sia volta a garantire la compliance normativa, le conseguenti azioni devono essere poste in essere a prescindere dal costo delle stesse.

d) Comunicazione dei risultati dell'intervento di audit

Il responsabile IACC identifica l'elenco dei soggetti cui inviare la relazione di audit sulla base del criterio del "need to know" e comunque a soggetti in grado di assicurarne un seguito adeguato.

La relazione è sempre trasmessa per conoscenza all'AD.

Il responsabile IACC può valutare di differenziare i contenuti della relazione finali di audit integrali ovvero di trasmettere sintesi/executive summary.

Nel caso in cui le relazioni siano trasmesse a soggetti esterni alla Società, il Responsabile IACC ne valuta il profilo di rischio e condivide il contenuto e la distribuzione della relazione con l'AD, al fine di tutelare e proteggere gli interessi della Società.

Le relazioni di audit sulle attività svolte per conto di OdV/RPCT sono a loro trasmesse.

e) Gestione delle carte di lavoro

Al termine dell'audit, le carte e la relazione finale sono esaminate da un altro soggetto di IACC che non ha partecipato alle attività al fine di

<i>Numero revisione</i>	<i>Stato documento</i>	<i>Pagina</i>
02	DEFINITIVO	13

Procedura operativa di Internal Audit

verificarne la completezza, l'adeguatezza e la coerenza con il programma di lavoro.

Per ciascun intervento di audit, IACC crea una cartella di rete in cui sono archiviate le evidenze delle attività di pianificazione e di controllo, le informazioni raccolte e le conclusioni cui si è pervenuti. La cartella viene individuata da un codice che è lo stesso associato all'audit all'interno del PdA.

Le carte di lavoro sono conservate per un periodo di tre anni dalla data di emissione della relazione.

Tutte le richieste di accesso alla documentazione di IACC da parte di personale non appartenente alla stessa sono valutate ed approvate dal Responsabile IACC.

In particolare, nelle circostanze in cui le richieste di accesso alle carte di lavoro provengano da soggetti terzi alla Società, il Responsabile IACC prima di trasmettere tale documentazione richiede l'approvazione di AD.

5.4 Reporting e comunicazione

Il Responsabile IACC trasmette annualmente al CdA la relazione finale di sintesi sulle attività svolte in relazione al Piano di Audit approvato che può contenere, qualora richiesto dal CdA, anche una valutazione complessiva dei processi di governance, gestione dei rischi e controllo, in riferimento al framework riconosciuto dalla Società.

La valutazione può essere riferita a una o più componenti del framework e può essere effettuata sulla base delle risultanze dei diversi interventi di audit ovvero essere basata su audit mirati.

Tale "Overall opinion" è rilasciata sulla base del giudizio professionale del Responsabile IACC ed indica l'ambito, il periodo temporale di riferimento, eventuali limitazioni, i criteri e le modalità adottate per l'elaborazione nonché la valutazione (positive assurance, negative assurance, con rilievi).

Il responsabile IACC riferisce al CdA almeno una volta l'anno ovvero ogni qualvolta sia richiesto in merito anche a eventuali rischi significativi, inclusi quelli di frode e/o ogni altra questione che necessita di essere sottoposta all'attenzione dei Vertici societari.

<i>Numero revisione</i>	<i>Stato documento</i>	<i>Pagina</i>
02	DEFINITIVO	14

Procedura operativa di Internal Audit

Annualmente IACC attesta, con specifica dichiarazione, l'avvenuto svolgimento delle attività nel rispetto dei principi di indipendenza e obiettività previsti dagli Standard professionali.

5.5 Monitoraggio e follow up

Per ciascuna raccomandazione e relativa azione correttiva presente nella relazione di audit, IACC definisce:

- a) il termine di implementazione (che è tempestivo o al massimo di 60 giorni, mentre per le issue meno significative può essere fino a 120 gg);
- b) le modalità di verifica e valutazione dell'azione implementata (follow up).

IACC valuta se l'azione è stata posta in essere in modo adeguato, efficace e tempestivo attraverso le attività di follow up, che sono volte a valutare se le raccomandazioni/azioni correttive:

- ✓ sono state realizzate;
- ✓ sono state efficaci rispetto alle cause delle criticità rilevate;
- ✓ hanno comportato benefici e se gli stessi sono stati in linea con quanto previsto o prevedibile.

Le tipologie di follow up attuabili sono le seguenti:

- a) delega dell'attività al process owner;
- b) targeted follow up (focus specifico);
- c) audit completo di follow up.

La scelta della tipologia è legata alla significatività delle raccomandazioni, al livello di effort richiesto, all'impatto connesso alla mancata realizzazione, al periodo temporale di implementazione.

Durante il follow up IACC riesamina le raccomandazioni indicate nella relazione di audit sulla base dei parametri contenuti nel "White paper" del GAO (US government Accountability Office):

- attualità (validità e priorità);
- sostituibilità;

<i>Numero revisione</i>	<i>Stato documento</i>	<i>Pagina</i>
02	DEFINITIVO	15

Procedura operativa di Internal Audit

- grado di commitment;
- posticipabilità;
- modificabilità.

Se le azioni correttive non sono state completate, IACC può pianificare un follow up successivo.

Il follow up termina quando l'azione è realizzata ed ha raggiunto i suoi obiettivi.

Nel caso in cui la DA interessata non abbia dato attuazione alle raccomandazioni/azioni correttive o le stesse siano state implementate in modo incompleto o inadeguato, il Responsabile IACC si interfaccia con la DA interessata al fine di comprendere e identificare le cause della mancata realizzazione. Nel caso in cui non sia possibile giungere ad una soluzione condivisa, il Responsabile IACC ne dà comunicazione all'AD per le valutazioni di competenza.

Il Responsabile IACC informa l'AD circa i casi di mancata o parziale realizzazione delle azioni correttive per le valutazioni di competenza.

6. Manuale di Internal Audit della Società

Sono parte integrante della presente procedura e costituiscono nel loro complesso il "Manuale di Internal Audit" della Società i seguenti documenti:

1. il mandato di Internal Audit;
2. il modello di analisi del rischio inerente dei processi aziendali;
3. strumenti operativi per le attività di Audit e Vigilanza.

<i>Numero revisione</i>	<i>Stato documento</i>	<i>Pagina</i>
02	DEFINITIVO	16

7. Emissione della presente procedura

IACC verifica la conformità della presente procedura agli Standard applicabili e ne propone l'aggiornamento qualora necessario.

La presente procedura è emessa direttamente dall'AD a seguito della condivisione in CdA.

Data

24/07/2019

Firma per emissione
(Amministratore Delegato)

<i>Numero revisione</i>	<i>Stato documento</i>	<i>Pagina</i>
02	DEFINITIVO	17



MANDATO DI INTERNAL AUDIT

INDICE

1. Introduzione.....	3
2. Missione.....	3
3. Ambito.....	3
4. Standard professionali.....	3
5. Responsabilità.....	5
5.1 Assurance.....	5
5.2 Consulenza.....	5
5.3 Vigilanza.....	5
5.4 Compliance.....	6
5.5 Ulteriori attività.....	6
6. Compiti.....	6
7. Indipendenza e obiettività.....	7
8. Competenze, diligenza professionale e aggiornamento professionale continuo.....	7
9. Poteri.....	8

1. Introduzione

Lo scopo del presente documento è definire missione, ambito, finalità, poteri e responsabilità delle attività svolte dall'Ufficio Internal Auditing e Corporate Compliance (nel seguito "IACC").

Il mandato è oggetto di approvazione da parte del Consiglio di Amministrazione.

IACC rivede periodicamente l'adeguatezza del mandato. I risultati di tale valutazione sono comunicati al Consiglio di Amministrazione (nel seguito "CdA").

2. Missione

IACC svolge attività di assurance e consulenza con un approccio professionale sistematico allo scopo di generare valore aggiunto per la Società migliorandone i processi di governance, di gestione del rischio e di controllo.

I Principi fondamentali, il Codice Etico della professione e gli Standard internazionali per la pratica professionale dell'Internal Auditing si intendono vincolanti e pienamente compresi al fine dell'espletamento delle attività.

IACC promuove l'assurance e il miglioramento della qualità dell'attività di Internal Audit attraverso l'Internal Quality Assessment e/o, se richiesto dal CdA, attraverso l'External Quality Assessment.

3. Ambito

IACC svolge le proprie attività per Sport e salute S.p.A. e può fornire attività di Internal Audit a terze parti (quali, ad esempio, società controllate, società partecipate, fornitori,...) qualora sia richiesto dal CdA ovvero sia contrattualmente previsto ovvero sia derivante da obblighi di legge.

4. Standard professionali

Nello svolgimento delle attività di propria competenza IACC tiene in considerazione l'**International Professional Practices Framework ("IPPF")** che costituisce il quadro di riferimento per le attività di Internal Audit definito dall'Istituto degli Internal Auditors comprensivo dei seguenti elementi:

- ❖ definizione dell'Internal Audit come "un'attività indipendente ed obiettiva **di assurance e di consulenza**, finalizzata alla verifica continuativa dell'efficacia e dell'efficienza del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi e della relativa organizzazione. L'Internal Audit assiste l'organizzazione nel perseguimento dei propri obiettivi tramite un approccio professionale sistematico, che genera valore aggiunto in quanto finalizzato a consentire la valutazione

dell'adeguatezza dei processi di controllo, di gestione dei rischi e di corporate governance ed il loro effettivo funzionamento”;

- ❖ il Codice Etico dell'Institute of Internal Auditors, che prevede i principi fondamentali per lo svolgimento della professione e per la pratica dell'attività di Internal Audit;
- ❖ le regole di condotta che descrivono le norme comportamentali che gli Internal Auditor sono tenuti a osservare;
- ❖ gli Standard (International Standards for Professional Practice), che hanno come scopo quello di garantire che le attività di Internal Audit vengano svolte in modo uniforme e di definire gli standard e i criteri per la gestione dei processi operativi. Tali Standard sono suddivisi in:
 - a. Standard di connotazione, che precisano le caratteristiche che devono possedere le organizzazioni e gli individui che effettuano attività di Internal Audit;
 - b. Standard di prestazione, che descrivono la natura dell'attività di Internal Audit e forniscono criteri qualitativi in base ai quali valutarne l'effettuazione.

Inoltre IACC si conforma:

- ❖ alle leggi e ai regolamenti applicabili vigenti, emanati da enti legislativi e governativi nazionali, esteri ed internazionali, con particolare riferimento alle disposizioni in materia di governance, risk management e controllo;
- ❖ allo Statuto, al Codice Etico, al Modello di Organizzazione e Controllo, ai Regolamenti, alle Policy e alle Procedure della Società;
- ❖ alle migliori prassi nazionali ed internazionali (c.d. "best practies") in materia di governance, risk management e controllo; in primis i modelli "Internal Controls - Integrated Framework" ed "Enterprise Risk Management - Integrated Framework" emessi dal Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (c.d. CoSO Report).

5. Responsabilità

5.1 Assurance

L'attività di assurance svolta da IACC è volta a fornire ragionevole certezza che i processi di governance, di gestione del rischio e di controllo siano in grado di raggiungere gli obiettivi loro preposti quali, a titolo non esaustivo:

- I. la presenza di adeguata cultura etica nella Società;
- II. la presenza di un efficace processo decisionale strategico e operativo;
- III. l'effettiva adozione da parte della Società del principio di accountability e trasparenza;
- IV. la coordinazione tra organi decisionali e gli attori del controllo (OdV, Collegio Sindacale...);
- V. le opportune sinergie tra gli attori del controllo;
- VI. un'efficace e tempestiva comunicazione delle informazioni su rischi e controlli alle parti interessate;
- VII. l'allineamento degli obiettivi alla missione della Società;
- VIII. l'identificazione dei rischi significativi e la loro gestione;
- IX. la presenza di un sistema di controllo interno in grado di salvaguardare il patrimonio della società, garantire l'affidabilità delle informazioni finanziarie nonché l'efficienza e l'efficacia dei processi operativi, la compliance e la prevenzione delle frodi.

5.2 Consulenza

IACC può svolgere incarichi di "consulenza" che consistono in servizi di supporto e assistenza, intesi a fornire valore aggiunto e a migliorare i processi di governance, di gestione del rischio e controllo.

Sono prestati su autorizzazione del CdA, inserite nel Piano di Audit, e non devono comportare l'assunzione di responsabilità decisionali da parte di IACC.

Tali attività non devono essere condotte con l'obiettivo di eludere un'attività di assurance.

5.3 Vigilanza

IACC può svolgere attività di vigilanza preventiva e ispettiva sugli Organismi Sportivi (Federazioni Sportive Nazionali, Discipline Sportive Associate, Enti di Promozione Sportiva,...) per conto del CONI sulla base dei documenti metodologici approvati dagli Organi di vertice del CONI. Tale attività può essere svolta anche su richiesta della Società per quanto di competenza.

5.4 Compliance

IACC può essere investito formalmente di funzioni di compliance purché ne sia informato il CdA. In tal caso, devono essere definite le opportune misure di salvaguardia atte a limitare i condizionamenti all'indipendenza e all'obiettività di IACC. Ad esempio, le attività di compliance che ricadono sotto la responsabilità di IACC devono essere supervisionate dal CdA; eventuali attività di assurance devono essere svolte da soggetti esterni che ne riferiscono direttamente al CdA.

5.5 Ulteriori attività

IACC può supportare l'Organismo di Vigilanza ex d.lgs. n.231/01, il Responsabile della Prevenzione e Corruzione L.190/12, il Dirigente Preposto ex L.262/05 ed anche il Collegio Sindacale e il Responsabile IACC può essere nominato componente interno dell'OdV.

IACC si coordina con gli attori del controllo ed anche con la Società di revisione esterna al fine di facilitare le reciproche responsabilità di assurance in un'ottica cost effective.

6. Compiti

IACC svolge le seguenti attività:

- predispone la proposta di piano di audit;
- effettua gli interventi di audit e ne redige apposita relazione;
- effettua i relativi follow up;
- effettua gli interventi di consulenza e supporto richiesti;
- garantisce la qualità delle attività di Internal Audit;
- aggiorna, se necessario, il mandato, la procedura e i documenti metodologici di audit;
- riferisce al CdA sui risultati degli audit e, se richiesto, sullo stato dei processi di governance, gestione dei rischi e controlli attraverso un'informativa annuale. Riferisce inoltre ogniqualvolta sia richiesto dal CdA, sullo stato e sui risultati del Piano di audit, sul rispetto degli Standard Professionali così come su qualsivoglia tematica ritenuta meritevole di attenzione da parte del CdA stesso.

7. Indipendenza e obiettività

Al fine di assicurare un adeguato grado di indipendenza, IACC riporta amministrativamente all'Amministratore Delegato e funzionalmente al CdA.

Al fine del raggiungimento del necessario livello di indipendenza, il CdA approva il Mandato di audit e il Piano di audit proposto da IACC.

IACC è libero da interferenze nel determinare lo scopo delle attività, nell'esecuzione delle stesse nonché nella comunicazione dei risultati.

Nel caso il Responsabile IACC abbia responsabilità che esulano dall'Internal Audit devono essere poste in essere opportune misure di tutela atte a limitare i condizionamenti all'indipendenza e all'obiettività.

I casi di limitazione all'indipendenza devono essere gestiti da IACC a livello di singolo auditor, di incarico, funzione e organizzazione.

IACC è tenuto a declinare incarichi di consulenza contrari ai termini del mandato o in conflitto con gli standard, ovvero in situazioni di conflitto di interesse.

Il Responsabile IACC, nell'assegnare le risorse a una specifica attività, deve valutare l'eventuale presenza di conflitti di interesse per le stesse. Le risorse IACC annualmente firmano una dichiarazione in cui attestano di essere stati indipendenti e obiettivi nello svolgimento delle loro mansioni.

Qualora emergano comportamenti o situazioni di ostacolo allo svolgimento delle attività così come eventuali conflitti di interesse, limitazioni dello scopo dell'attività, restrizioni all'accesso di informazioni, persone o beni, IACC ne dà immediata comunicazione al CdA.

8. Competenze, diligenza professionale e aggiornamento professionale continuo

IACC svolge i suoi incarichi con la dovuta competenza e diligenza professionale.

Le risorse di IACC sono dotate, nel loro insieme, delle conoscenze, capacità e altre competenze necessarie all'adempimento delle attività individuali assegnate.

Il Responsabile IACC deve dimostrare la sua competenza conseguendo le opportune certificazioni e qualifiche professionali, come quella di "Certified Internal Auditor" o altre certificazioni rilasciate da "The Institute of Internal Auditors" o dall'Association of Certified Fraud Examiner (A.C.F.E.).

Il Responsabile IACC deve dotarsi di opportuna assistenza e consulenza se le risorse non possiedono le conoscenze, le capacità o altre competenze necessarie per lo svolgimento di tutto o di parte dell'incarico.

Nello svolgimento delle attività di competenza, il personale e i collaboratori di IACC prestano la dovuta diligenza professionale in termini di attenzione, impegno e assoluta riservatezza nella comunicazione dei risultati e nella gestione delle informazioni.

Tutti i documenti e le informazioni acquisiti e visionati sono utilizzati solo per gli interventi stessi, sono conservati con la medesima diligenza e riservatezza a cui sono tenuti i soggetti che li hanno forniti e nel rispetto della normativa relativa alla tutela dei dati personali e sensibili.

IACC rende disponibile la documentazione dell'incarico e comunica i risultati di audit alle parti appropriate, evitando di divulgare le informazioni senza le necessarie autorizzazioni, salvo che non lo impongano motivi di ordine legale o deontologico.

Le risorse di IACC devono migliorare le proprie conoscenze, capacità e altre competenze attraverso un aggiornamento professionale continuo, obiettivo previsto annualmente nel Piano di audit della Società.

9. Poteri

Nello svolgimento delle attività di assurance approvate dal CdA o richieste da altri Organi di Controllo, IACC ha accesso, senza alcuna restrizione, a tutte le informazioni dati e beni aziendali della Società. Qualora le attività siano esternalizzate a terze parti, IACC deve essere autorizzato ad avere accesso a tali attività.

In tal senso, le Direzioni aziendali devono fornire con tempestività i dati e i documenti richiesti, garantire il diretto accesso agli stessi ed effettuare gli incontri di approfondimento richiesti da IACC fornendo un costante e tempestivo supporto nello svolgimento delle attività di Internal Audit.

IACC può richiedere la creazione di proprie credenziali per l'accesso ai sistemi informativi coinvolti nelle attività di audit, anche ai fini di un monitoraggio continuo, e può effettuare interviste al personale aziendale (dirigente e non), il quale non può rifiutarsi di effettuare l'intervista.

IACC ha facoltà di audio-registrare l'intervista, previa informazione all'interessato.

Data

24/07/2019

Firma per emissione
(Amministratore Delegato)



**MODELLO DI ANALISI DEL RISCHIO INERENTE
DEI PROCESSI AZIENDALI**

INDICE

1. Premessa	3
2. La struttura logica del Modello.....	3
2.1 Cicli, processi e conti di bilancio	3
2.2 La valutazione del rischio inerente dei processi aziendali.....	4
3. I criteri: descrizione e misurazione.....	4
3.1 Materialità dei conti associati	4
3.2. Natura dei conti associati	6
3.3 Complessità del calcolo delle transazioni.....	6
3.4 Livello di informatizzazione del processo.....	7
3.5 Cambiamenti organizzativi e/o informatici	7
3.6 Formalizzazione del processo.....	8
3.7 Anzianità dell'ultimo audit	8
3.8 Criticità dei follow -up	8
4. Risultati di sintesi della valutazione dei processi aziendali	9

1. Premessa

Il "Modello di analisi del rischio inerente dei processi aziendali" (di seguito anche "il Modello") fornisce indicazioni sulle priorità di audit attraverso l'applicazione di criteri quali-quantitativi per la valutazione sintetica del rischio inerente¹ associato ai processi aziendali.

Il Modello è gestito Internal Auditing e Corporate Compliance (IACC).

Ogni variazione nella struttura logica del Modello deve essere sottoposta all'approvazione dell'AD.

2. La struttura logica del Modello

2.1 Cicli, processi e conti di bilancio

L'operatività aziendale può essere rappresentata nei seguenti cicli:

1. adempimenti fiscali;
2. chiusura bilancio;
3. ciclo attivo;
4. ciclo passivo;
5. ciclo personale;
6. gestione cespiti;
7. poste straordinarie;
8. tesoreria e finanza.

Ciascun ciclo è dettagliato da singoli processi operativi.

Ciascun processo individua un gruppo di transazioni, registrate in appositi conti di bilancio, che presentano i medesimi sistemi informatici, la stessa sequenza di attività e le medesime funzioni organizzative interessate.

¹ Per rischio inerente si intende l'attitudine di un processo e delle classi di valori associate a presentare errori indipendentemente dall'esistenza di procedure di controllo interno.

2.2 La valutazione del rischio inerente dei processi aziendali

Ciascun processo è valutato al fine di definire il livello sintetico di rischio inerente associato. La valutazione è effettuata sulla base delle seguenti categorie logiche di informazioni:

- a. *materialità del processo*, ovvero la rilevanza, in termini di valori, dei conti associati al processo;
- b. *caratteristiche e natura delle classi di valori associati al processo*, ovvero la presenza di elementi valutativi e/o congetturali in riferimento ai conti associati ai processi nonché la complessità/numerosità delle transazioni relative;
- c. *caratteristiche operative e funzionali del processo*, ovvero il livello di integrazione dei sistemi informativi, l'esistenza di norme e procedure che disciplinano il processo, la presenza di cambiamenti organizzativi e tecnici avvenuti nelle strutture interessate;
- d. *aspetti connessi all'attività di audit svolta*, ovvero l'anzianità e l'esito degli audit precedentemente effettuati.

Le categorie suddette sono declinate in specifici e misurabili criteri di valutazione, come di seguito illustrato:

CATEGORIE	CRITERI
a. Materialità del processo	1. Materialità dei conti associati
b. Caratteristiche e natura delle classi di valori associati al processo	2. Natura dei conti associati
	3. Complessità di calcolo delle transazioni
c. Caratteristiche operative e funzionali del processo	4. Livello di informatizzazione del processo
	5. Presenza di cambiamenti organizzativi e informatici nell'ultimo esercizio
	6. Formalizzazione del processo
d. Aspetti connessi all'attività di audit svolta	7. Anzianità dell'ultimo audit
	8. Esiti follow up

Ciascun criterio contribuisce alla valutazione sintetica del rischio inerente di processo attraverso un meccanismo di ponderazione, come illustrato nell'ultimo paragrafo.

3. I criteri: descrizione e misurazione

3.1 Materialità dei conti associati

Il criterio esprime la rilevanza dei conti associati al processo in termini quantitativi.

Ai fini del calcolo della materialità è necessario:

1. definire un benchmark;
2. definire una percentuale del valore del benchmark prescelto (soglia di materialità);

3. associare ciascun processo ai relativi conti di bilancio e aggregarne i saldi;
 4. determinare la materialità del processo.
1. I benchmark che possono essere presi a riferimento per la Società sono i seguenti:
 - patrimonio netto;
 - ricavi da Contratto di Servizio.
 2. Le soglie di materialità massima e minima sono determinate definendo dei valori percentuali rispetto al benchmark prescelto. Le percentuali da applicare possono essere scelte nei range mostrati in tabella:

Benchmark	Percentuale	
	Soglia minima	Soglia massima
Patrimonio netto	5% - 10%	15% - 25%
Ricavi da contratto di servizio	2% - 5%	10% - 20%

3. Per ciascun processo è individuata la somma dei saldi dei conti associati al 31.12 dell'ultimo esercizio chiuso.
4. La valutazione della materialità del processo è effettuata come segue è:

Valutazione della materialità del processo	Descrizione
Alta	La somma dei saldi dei conti associati al processo è superiore al livello di soglia massimo di materialità definito
Media	La somma dei saldi dei conti associati al processo è compresa tra i livelli di soglia massimo e minimo di materialità
Bassa	La somma dei saldi dei conti associati al processo è inferiore al livello di soglia minimo di materialità

Possono essere definiti dei fattori correttivi. Ad esempio, la valutazione della materialità di un processo, calcolata come precedente descritto, può essere diminuita di livello nel caso in cui i saldi di almeno il 50% dei conti associati al processo stesso presentino importi unitari inferiori alle seguenti soglie minime:

Benchmark	Percentuale
	Soglia minima
Patrimonio netto	0,5% - 1%
Ricavi da contratto di servizio	0,2% - 0,5%

3.2. Natura dei conti associati

Il criterio è volto a descrivere se gli importi che confluiscono nei conti associati al processo sono determinati attraverso congetture e/o stime (per es. i fondi rischi) oppure sono determinati da transazioni oggettive (per es. determinazione dei costi per fitti passivi). La valutazione del criterio è effettuata come segue:

Valutazione della natura dei conti associati	Descrizione
Natura estimativa	Il conto e/o i conti associati al processo hanno natura valutativa
Natura oggettiva	Il conto e/o i conti associati al processo presentano transazioni oggettive prive di elementi di stima

3.3 Complessità del calcolo delle transazioni

Il criterio esprime il livello di complessità delle transazioni dei conti associati al processo. Le transazioni sono valutate come "complesse" quando sono il risultato di elaborazioni/calcoli che richiedono conoscenze tecniche/competenze specifiche e/o un numero consistente di elaborazioni logicamente successive con dati in input provenienti da differenti applicativi ovvero con aggregazioni ed elaborazioni extra-sistema. La valutazione della complessità è effettuata come segue:

Valutazione della Complessità	Descrizione
Alta	Le transazioni dei conti associati al processo sono caratterizzate da calcoli complessi e/o numerose elaborazioni con dati in input provenienti da diversi sistemi
Media	Le transazioni dei conti associati al processo sono caratterizzate dalla necessità di possedere competenze specifiche e di settore
Bassa	Le transazioni dei conti associati al processo sono caratterizzate da operazioni singole, semplici, e routinarie.

3.4 Livello di informatizzazione del processo

Il criterio esprime il livello di informatizzazione del processo che è valutato attraverso caratteristiche quali la presenza di sistemi informativi con credenziali di accesso e profili differenziati, la tracciabilità a sistema delle transazioni e dei soggetti che le hanno effettuate (impossibilità di cancellazione fisica delle transazioni), la gestione integrata dei processi operativi con il sistema contabile.

La valutazione del criterio è effettuata come segue:

Valutazione del livello informatizzazione	Descrizione
Alto	Il sistema informativo del processo è integrato con il sistema contabile ed è caratterizzato da credenziali di accesso e profili differenziati, dalla tracciabilità a sistema delle transazioni e dei soggetti che le hanno effettuate.
Medio	Il sistema informativo del processo non è integrato con il sistema contabile ma è caratterizzato da credenziali di accesso e profili differenziati e dalla tracciabilità a sistema delle transazioni e dei soggetti che le hanno effettuate (per es. applicativo stand alone interfacciato). I dati in input provenienti da altri sistemi sono caricati tramite interfaccia.
Basso	Il sistema informativo del processo non è integrato con il sistema contabile o con altri sistemi. Non è caratterizzato da credenziali di accesso e profili differenziati e dalla tracciabilità a sistema delle transazioni e dei soggetti che le hanno effettuate. Eventuali dati in input provenienti da altri sistemi sono caricati manualmente.

3.5 Cambiamenti organizzativi e/o informatici

Il criterio è volto a rappresentare eventuali cambiamenti organizzativi e/o nei sistemi informatici intervenuti a modificare il flusso operativo e/o organizzativo del processo nel periodo in esame quali, ad esempio, l'introduzione di un nuovo applicativo informatico, cambiamenti nell'architettura logica del processo o in termini di competenze tra unità organizzative. La valutazione del criterio è la seguente:

Valutazione della presenza di cambiamenti	Descrizione
Rilevanti	Nel periodo in esame sono intervenuti cambiamenti (organizzativi e/o nei sistemi informatici,...) che hanno comportato modifiche strutturali e sostanziali nella gestione del processo.
Non rilevanti	Nel periodo in esame sono intervenuti cambiamenti (organizzativi e/o nei sistemi informatici,...) che non hanno comportato modifiche strutturali e sostanziali nella gestione del processo.
Non presenti	Nel periodo in esame non sono intervenuti cambiamenti

3.6 Formalizzazione del processo

Il criterio valuta la presenza di procedure formalizzate, istruzioni operative o altra documentazione volta a disciplinare ruoli e responsabilità delle fasi operative del processo. La valutazione del criterio è la seguente:

Valutazione della formalizzazione	Descrizione
Adeguate	Il processo è disciplinato da una procedura formalizzata approvata secondo le policy aziendali
Parzialmente adeguata	Il processo è disciplinato da una procedura o da altra documentazione che non è stata redatta secondo le policy aziendali in vigore, ma tuttavia presenta una prassi strutturata
Non adeguata	Il processo non è documentato mediante una procedura formalizzata e/o non appare presente una prassi strutturata

3.7 Anzianità dell'ultimo audit

Il criterio prende in considerazione l'arco temporale intercorrente dall'ultimo audit svolto sul processo. La valutazione del criterio è la seguente:

Valutazione dell'anzianità	Descrizione
Elevata	Il processo non è oggetto di audit da più di 5 esercizi
Media	Il processo è stato oggetto di audit negli ultimi 5 esercizi
Bassa	Il processo è stato oggetto di audit negli ultimi 2 esercizi

3.8 Criticità dei follow-up

Il criterio rileva la mancata effettuazione delle azioni correttive, nei tempi indicati, in riferimento ad eventuali audit precedentemente svolti.

Valutazione criticità dei follow up	Descrizione
Alta	Le azioni suggerite non sono state implementate rispetto alle scadenze indicate.
Media	Le azioni suggerite sono state implementate parzialmente rispetto alle scadenze indicate
Bassa	Le azioni suggerite sono state implementate nei tempi previsti

Possono essere definiti dei fattori correttivi, ad esempio il processo può essere valutato ad un livello differente in relazione al livello di rischio inerente che l'azione correttiva doveva mitigare o alla complessità dell'azione da svolgere.

4. Risultati di sintesi della valutazione dei processi aziendali

La valutazione dei singoli criteri è convertita in valori numerici (es: "alta"= "5"; "media" ="3"; "bassa" = "1").

Ciascun criterio (o categoria) può essere ponderato con pesi che ne riflettono la rilevanza relativa.

La somma dei valori numerici dei singoli criteri, eventualmente ponderati, effettuata in relazione a ciascun processo aziendale determina un punteggio complessivo.

$$\text{Rischio Inerente del processo} = \sum (\text{punteggio della categoria} * \text{peso della categoria})$$

Tale punteggio è un indicatore di sintesi del rischio inerente di ciascun processo e può ricadere nei seguenti tre range:

Rischio inerente Alto: il processo presenta caratteristiche che renderebbero opportuno/necessario un intervento di audit nell'esercizio

Rischio inerente medio: il processo presenta caratteristiche che renderebbero opportuno un intervento di audit entro i successivi tre esercizi

Rischio inerente basso: il processo non presenta necessità di interventi di audit nel breve-medio periodo.



**GLI STRUMENTI OPERATIVI PER LE ATTIVITA'
DI AUDIT E VIGILANZA**

Indice

1.Premessa	3
1.1 Finalità e ambito del documento	3
1.2 Glossario	3
1.3 Struttura del documento	4
2. Gli strumenti di supporto alle attività di audit e vigilanza	5
2.1 Analisi documentale	6
2.1.1 Le tecniche di campionamento	8
2.1.2 Le modalità di selezione degli items del campione	15
2.2 L'audizione	18
2.3 La <i>survey</i>	19
2.4 L'intervista	20
2.5 L'osservazione fisica del processo	21

1.Premessa

1.1 Finalità e ambito del documento

Le attività di audit e vigilanza sono svolte in conformità alle procedure e alle metodologie del CONI e di Sport e salute S.p.A..

Tali attività prevedono l'utilizzo di strumenti operativi di analisi, quali:

- a. l'analisi documentale;
- b. l'audizione;
- c. la *survey*;
- d. l'intervista;
- e. l'osservazione fisica del processo.

Il presente documento ha l'obiettivo di descrivere le modalità applicative di tali strumenti.

1.2 Glossario

Campione: sottoinsieme rappresentativo di una definita popolazione.

Errore atteso: numero massimo di errori riscontrabili nel campione affinché l'esito del controllo sia positivo.

Errore tollerabile: tasso di errore ritenuto accettabile all'interno della popolazione affinché l'esito del controllo sia positivo.

Item: singoli elementi che costituiscono la popolazione, ovvero ciascun documento, dato o transazione della popolazione.

Livello di confidenza: percentuale di affidabilità del risultato del campione.

Metodologia: criterio di analisi strutturato e sistematico funzionale allo svolgimento dell'attività di audit e vigilanza.

Popolazione: insieme completo ed omogeneo di documenti, dati o transazioni da cui è selezionato un campione sul quale è effettuata l'analisi documentale.

Rischio di campionamento: rischio legato alla possibilità che le conclusioni ottenute sul campione siano diverse da quelle che si sarebbero potute raggiungere analizzando l'intera popolazione.

Rischio di controllo: rischio che una carenza di controllo interno possa non essere individuata nello svolgimento delle attività di audit e vigilanza.

Strumenti d'analisi: analisi documentale, osservazione fisica dei processi, audizione, intervista e *survey*.

Tasso di deviazione della popolazione atteso: tasso di errore previsto all'interno della popolazione.

IACC: Ufficio Internal Auditing e Corporate Compliance.

Upper deviation rate: tasso di errore rilevato sul campione e proiettato sulla popolazione.

UV: Ufficio Vigilanza.

1.3 Struttura del documento

Il capitolo seguente descrive le finalità e le principali caratteristiche degli strumenti operativi di analisi a supporto delle attività di audit e vigilanza, i criteri di selezione per ciascuno strumento nonché le relative modalità applicative.

Il primo paragrafo illustra le caratteristiche dello strumento "analisi documentale", finalizzato ad acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per poter trarre conclusioni ragionevoli in riferimento alle finalità e all'oggetto della verifica.

Il secondo paragrafo illustra le caratteristiche dello strumento di analisi "audizione", utilizzato per richiedere informazioni relative a transazioni, processi, eventi o fatti segnalati da parte di soggetti coinvolti a vario titolo nelle verifiche e che possono essere depositari di notizie utili.

Il terzo paragrafo illustra le caratteristiche dello strumento di analisi "survey", finalizzato ad acquisire informazioni attraverso la predisposizione di una check list relativa ad uno specifico ambito di verifica.

Il quarto paragrafo illustra le caratteristiche dello strumento di analisi "intervista", preposto ad acquisire in modo informale informazioni dai soggetti che svolgono un ruolo in riferimento ai processi o alle attività nell'ambito di verifica.

Il quinto paragrafo illustra le caratteristiche dello strumento di analisi "osservazione fisica del processo", finalizzato a rappresentare logicamente un dato processo o una serie di attività.

2. Gli strumenti di supporto alle attività di audit e vigilanza

Gli strumenti a disposizione nell'espletamento delle attività di audit e vigilanza sono:

- a. l'analisi documentale;
- b. l'audizione;
- c. la *survey*;
- d. l'intervista;
- e. l'osservazione fisica del processo.

La scelta dello strumento da utilizzare è effettuata in relazione ad aspetti quali, a titolo esemplificativo e non esaustivo:

- l'obiettivo dell'analisi;
- il tempo e le risorse a disposizione;
- la documentazione esistente;
- il principio di efficienza/economicità¹.

Nell'ambito di un'attività di verifica, è possibile ricorrere ad un utilizzo combinato degli strumenti (come ad esempio l'osservazione fisica dei processi corroborata da analisi documentale, l'analisi documentale corroborata da interviste, etc.), al fine di ottenere differenti o più appropriate evidenze d'analisi.

Le conclusioni dell'attività di audit e vigilanza si basano oltre che su specifiche tecniche e strumenti di analisi (ad esempio tecniche campionarie) sulla costruzione logica ovvero sull'architettura complessiva delle attività da svolgere ai fini delle verifiche.

Tali conclusioni si basano anche sulle caratteristiche di sistematicità, casualità, formalità e sostanzialità delle eccezioni rilevate.

¹ La valutazione dell'efficienza/economicità dei controlli deriva dal costo (non solo in termini di risorse necessarie, ma anche di impatti, ad esempio sulla velocità dei processi decisionali).

2.1 Analisi documentale

L'analisi documentale si propone di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per poter trarre conclusioni ragionevoli in riferimento alle finalità e all'oggetto della verifica.

Tale strumento richiede l'identificazione della popolazione di riferimento che consiste nell'insieme omogeneo di documenti, dati o transazioni (di seguito "popolazione"), individuati in funzione della finalità e dell'oggetto della verifica. Ciascun elemento della popolazione è definito "item".

L'analisi può essere svolta con riferimento all'intera popolazione o ad una parte di essa (analisi campionaria), con le seguenti finalità:

- "Walkthrough test", svolto per comprendere i processi e le attività operative rilevanti, nonché valutare l'adeguatezza del sistema di controllo interno;
- "test di controllo", svolto per valutare l'efficacia o l'effettivo svolgimento dei controlli al fine di prevenire o individuare errori significativi o frodi;
- "test di dettaglio", svolto per valutare la corretta contabilizzazione delle transazioni, attraverso l'analisi di dettaglio delle relative operazioni.

L'analisi documentale si basa sull'individuazione preliminare della "popolazione".

L'individuazione della popolazione deve essere effettuata in conformità ai criteri di appropriatezza (coerenza con l'obiettivo dell'attività di audit e vigilanza) e completezza (individuazione di tutti gli *items* che compongono la popolazione).

Qualora la popolazione identificata non risponda al criterio di completezza (a titolo esemplificativo, popolazione costituita da *items* destrutturati dal punto di vista fisico o logico), può essere identificata una differente popolazione che approssimi la prima e risponda pienamente a tale criterio.

In funzione delle caratteristiche e dell'obiettivo dell'attività di audit e vigilanza, è possibile suddividere la popolazione in sub-popolazioni costituite da *items* simili o con caratteristiche omogenee attraverso un procedimento di stratificazione.

La stratificazione consente di trarre conclusioni più dettagliate focalizzando l'analisi su singole sub-popolazioni. La stratificazione può essere effettuata mediante l'applicazione dei seguenti criteri:

- **quantitativo**, in relazione al valore delle transazioni contabili;
- **qualitativo**, in funzione delle caratteristiche delle transazioni contabili (ad esempio, per area geografica, per periodo temporale, per fornitore/cliente, etc.);
- **misto**, ovvero una combinazione del criterio qualitativo e del criterio quantitativo (ad esempio, inizialmente per stratificazione del fornitore e successivamente per ammontare delle transazioni).

La numerosità degli *items* della popolazione da sottoporre a verifica è definita come segue:

1. 100% degli *items*;
2. *items* singolarmente individuati tramite giudizio professionale;
3. *items* individuati attraverso tecniche di campionamento statistico o non statistico.

La scelta è effettuata in base all'analisi dei costi e dei benefici ed è funzionale anche a garantire la minore "invasività" della verifica. Nelle tabelle seguenti sono indicati i principali criteri di scelta, gli aspetti da valutare e il livello di affidabilità delle conclusioni².

100% degli items		
Criteri di scelta	Aspetti da valutare	Affidabilità delle conclusioni
<ul style="list-style-type: none"> • Presenza di <i>items</i> qualitativamente e quantitativamente molto eterogenei • Numerosità della popolazione non elevata • Finalità della verifica volta alla quantificazione dell'impatto economico di un danno o di un illecito 	<ul style="list-style-type: none"> • Costi e tempi delle verifiche elevati • Inadeguatezza degli strumenti di analisi rispetto alle finalità e all'oggetto della verifica • Necessità di segnalazioni alle autorità competenti 	<ul style="list-style-type: none"> • Applicabilità delle conclusioni alla intera popolazione

Specifici <i>items</i>		
Criteri di scelta	Aspetti da valutare	Affidabilità delle conclusioni
<ul style="list-style-type: none"> • Presenza di <i>items</i> ritenuti sospetti, facilmente individuabili, quali: <ul style="list-style-type: none"> ✓ <i>items</i> carenti di informazioni o con informazioni anomale rispetto alla restante parte della popolazione; ✓ <i>items</i> di importo significativo ✓ <i>items</i> caratterizzati da un rischio intrinseco elevato, per fattori empirici del settore e/o trend storici • Individuazione di <i>items</i> in seguito a segnalazioni o ad altre attività di analisi 	<ul style="list-style-type: none"> • Esclusiva focalizzazione su <i>items</i> con alti rischi potenziali • Necessità di estendere l'analisi in caso di esiti positivi, ovvero di segnalazioni fondate • Necessità di segnalazioni alle autorità competenti 	<ul style="list-style-type: none"> • Applicabilità delle conclusioni esclusivamente agli <i>items</i> testati

² Il grado di affidabilità è il grado di fiducia che le conclusioni tratte siano rappresentative dell'intera popolazione di riferimento e dipende dalla numerosità degli items analizzati. Maggiore è il numero di items analizzati maggiore è il grado di affidabilità dei risultati. In caso di osservazioni fisiche del processo e di interviste, è il grado di fiducia che le conclusioni tratte siano rappresentative del processo/singola attività osservata o descritta.

Campione di <i>items</i>		
Criteri di scelta	Aspetti da valutare	Affidabilità delle conclusioni
<ul style="list-style-type: none"> • Numerosità della popolazione elevata • Miglior rapporto costi/benefici 	<ul style="list-style-type: none"> • Rischio di campionamento, ovvero possibilità che le conclusioni ottenute sul campione siano diverse da quelle che si sarebbero potute raggiungere analizzando l'intera popolazione 	<ul style="list-style-type: none"> • Applicabilità delle conclusioni del campione alla popolazione, sia in caso di campionamento statistico che di campionamento non statistico • Misurabilità del grado di affidabilità delle conclusioni in caso di campionamento statistico

2.1.1 Le tecniche di campionamento

Il campionamento può essere effettuato applicando tecniche statistiche o non statistiche.

La numerosità del campione è determinata in modo da assicurarne la rappresentatività, da intendersi come un sufficiente numero di *items* che, al termine dell'esame delle evidenze, dia la possibilità di trarre una conclusione matematicamente (campionamento statistico) o ragionevolmente (campionamento non statistico) valida anche per la popolazione.

Entrambe le tecniche di campionamento consentono di proiettare i risultati della verifica del campione sull'intera popolazione, tenuto conto del rischio di campionamento. Tale rischio è legato alla possibilità che le conclusioni sul campione siano diverse da quelle che si sarebbero potute raggiungere analizzando l'intera popolazione.

Il campionamento statistico misura matematicamente il rischio di campionamento.

Il campionamento non statistico consente di giungere a conclusioni ragionevolmente valide, ancorché il rischio di campionamento non sia misurabile.

I paragrafi successivi descrivono nel dettaglio le tecniche di campionamento statistico e non statistico.

Il Campionamento statistico

Il campionamento statistico possiede le seguenti caratteristiche:

- Selezione casuale del campione;
- Utilizzo del calcolo delle probabilità per valutare l'esito del controllo, inclusa la determinazione del rischio di campionamento.

Il numero di *items* da testare è determinato attraverso la valutazione di:

- livello di confidenza, ovvero la percentuale di affidabilità del risultato del campione;
- errore tollerabile, ovvero il tasso di errore ritenuto accettabile all'interno della popolazione affinché l'esito del controllo sia positivo;
- tasso di deviazione della popolazione atteso, ovvero il tasso di errore previsto all'interno della popolazione.

La seguente tabella indica il numero di *items* da analizzare per ciascuna combinazione di tasso di deviazione della popolazione atteso e di errore tollerabile (il livello di confidenza normalmente utilizzato da CONI e CONI Servizi è pari al 95%³). L'errore atteso in termini assoluti è indicato in parentesi all'interno della tabella.

TAB. 1: Tabella standard di campionamento statistico con un livello di confidenza pari al 95%.

Tasso di deviazione della popolazione atteso	Errore tollerabile										
	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%	15%	20%
0,00%	149(0)	99(0)	74(0)	59(0)	49(0)	42(0)	36(0)	32(0)	29(0)	19(0)	14(0)
0,25%	236(1)	157(1)	117(1)	93(1)	78(1)	66(1)	58(1)	51(1)	46(1)	30(1)	22(1)
0,50%	*	157(1)	117(1)	93(1)	78(1)	66(1)	58(1)	51(1)	46(1)	30(1)	22(1)
0,75%	*	208(2)	117(1)	93(1)	78(1)	66(1)	58(1)	51(1)	46(1)	30(1)	22(1)
1,00%	*	*	156(2)	93(1)	78(1)	66(1)	58(1)	51(1)	46(1)	30(1)	22(1)
1,25%	*	*	156(2)	124(2)	78(1)	66(1)	58(1)	51(1)	46(1)	30(1)	22(1)
1,50%	*	*	192(3)	124(2)	103(2)	66(1)	58(1)	51(1)	46(1)	30(1)	22(1)
1,75%	*	*	227(4)	153(3)	103(2)	88(2)	77(2)	51(1)	46(1)	30(1)	22(1)
2,00%	*	*	*	181(4)	127(3)	88(2)	77(2)	68(2)	46(1)	30(1)	22(1)
2,25%	*	*	*	208(5)	127(3)	88(2)	77(2)	68(2)	61(2)	30(1)	22(1)
2,50%	*	*	*	*	150(4)	109(3)	77(2)	68(2)	61(2)	30(1)	22(1)
2,75%	*	*	*	*	173(5)	109(3)	95(3)	68(2)	61(2)	30(1)	22(1)
3,00%	*	*	*	*	195(6)	129(4)	95(3)	84(3)	61(2)	30(1)	22(1)
3,25%	*	*	*	*	*	148(5)	112(4)	84(3)	61(2)	30(1)	22(1)
3,50%	*	*	*	*	*	167(6)	112(4)	84(3)	76(3)	40(2)	22(1)
3,75%	*	*	*	*	*	185(7)	129(5)	100(4)	76(3)	40(2)	22(1)
4,00%	*	*	*	*	*	*	146(6)	100(4)	89(4)	40(2)	22(1)
5,00%	*	*	*	*	*	*	*	158(8)	116(6)	40(2)	30(2)
6,00%	*	*	*	*	*	*	*	*	179(11)	50(3)	30(2)
7,00%	*	*	*	*	*	*	*	*	*	68(5)	37(3)

Fonte: AICPA Audit Sampling

* Dal punto di vista statistico, l'ampiezza del campione è troppo ampia e pertanto, in termini di costi-benefici, non efficiente.

A seguito dell'espletamento della verifica campionaria si possono effettuare due procedimenti alternativi per valutarne l'esito (positivo o negativo):

1. rilevazione dell'errore atteso⁴;
2. confronto tra l'errore tollerabile e l'*upper deviation rate*⁵.

³Il livello di confidenza pari al 95% indica che in 95 casi su 100 il risultato campionario coincide con quello che si sarebbe ottenuto analizzando l'intera popolazione, al contrario in 5 casi su 100 il risultato campionario non risulta affidabile per trarre conclusioni sull'intera popolazione.

⁴L'errore atteso è calcolato come prodotto tra il tasso di deviazione della popolazione atteso e l'ampiezza del campione.

⁵L'*upper deviation rate* è il tasso di errore rilevato sul campione e proiettato sulla popolazione.

Rilevazione dell'errore atteso

L'esito del controllo è valutato positivamente nel caso in cui il numero di eccezioni rilevate nel campione sia inferiore all'errore atteso; al contrario, l'esito del controllo è considerato negativo qualora il numero di eccezioni rilevate nel campione sia superiore all'errore atteso.

Confronto tra l'errore tollerabile e l'*upper deviation rate*

L'*upper deviation rate* è funzione di due parametri, ovvero l'ampiezza del campione ed il numero di eccezioni rilevate. La seguente tabella riporta l'*upper deviation rate*, espresso in misura percentuale, corrispondente alla tabella standard di campionamento, con un livello di confidenza pari al 95%.

TAB.2: Tabella standard dell'*upper deviation rate* corrispondente alla TAB.1.

Dimensione campione	Numero di eccezioni rilevate nel campione										
	<u>0</u>	<u>1</u>	<u>2</u>	<u>3</u>	<u>4</u>	<u>5</u>	<u>6</u>	<u>7</u>	<u>8</u>	<u>9</u>	<u>10</u>
<u>25</u>	11.3	17.6	*	*	*	*	*	*	*	*	*
<u>30</u>	9.5	14.9	19.6	*	*	*	*	*	*	*	*
<u>35</u>	8.3	12.9	17.0	*	*	*	*	*	*	*	*
<u>40</u>	7.3	11.4	15.0	18.3	*	*	*	*	*	*	*
<u>45</u>	6.5	10.2	13.4	16.4	19.2	*	*	*	*	*	*
<u>50</u>	5.9	9.2	12.1	14.8	17.4	19.9	*	*	*	*	*
<u>55</u>	5.4	8.4	11.1	13.5	15.9	18.2	*	*	*	*	*
<u>60</u>	4.9	7.7	10.2	12.5	14.7	16.8	18.8	*	*	*	*
<u>65</u>	4.6	7.1	9.4	11.5	13.6	15.5	17.4	19.3	*	*	*
<u>70</u>	4.2	6.6	8.8	10.8	12.6	14.5	16.3	18.0	19.7	*	*
<u>75</u>	4.0	6.2	8.2	10.1	11.8	13.6	15.2	16.9	18.5	20.0	*
<u>80</u>	3.7	5.8	7.7	9.5	11.1	12.7	14.3	15.9	17.4	18.9	*
<u>90</u>	3.3	5.2	6.9	8.4	9.9	11.4	12.8	14.2	15.5	16.8	18.2
<u>100</u>	3.0	4.7	6.2	7.6	9.0	10.3	11.5	12.8	14.0	15.2	16.4
<u>125</u>	2.4	3.8	5.0	6.1	7.2	8.3	9.3	10.3	11.3	12.3	13.2
<u>150</u>	2.0	3.2	4.2	5.1	6.0	6.9	7.8	8.6	9.5	10.3	11.1
<u>200</u>	1.5	2.4	3.2	3.9	4.6	5.2	5.9	6.5	7.2	7.8	8.4

Fonte: AICPA Audit Sampling

* Dal punto di vista statistico, l'*upper deviation rate* supera il 20% e quindi l'errore tollerabile.

Nota: la tabella esprime il valore dell'*upper deviation rate* in termini percentuali.

L'esito del controllo è positivo nel caso in cui l'*upper deviation rate* sia inferiore all'errore tollerabile; al contrario, l'esito del controllo è negativo qualora l'*upper deviation rate* sia superiore all'errore tollerabile.

In caso di esito del controllo negativo, il campione può essere ampliato, attraverso la ridefinizione dei parametri determinanti il tasso di deviazione della popolazione. Viene quindi rideterminata la numerosità campionaria in base alla combinazione del nuovo tasso di deviazione della popolazione atteso e dell'errore tollerabile.

Come determinare il tasso di deviazione atteso

Il tasso di deviazione della popolazione atteso è determinabile in funzione dei seguenti parametri (in via non esaustiva):

- a. rischi percepiti in funzione dell'ambito e degli obiettivi;
- b. cambiamenti organizzativi del personale e/o dei sistemi informativi utilizzati;
- c. esiti di attività di audit e vigilanza precedenti.

a) Rischi percepiti

La valutazione è svolta in termini di probabilità di accadimento⁶ e di impatto potenziale⁷.

Aspetto rilevato	Valore del tasso (range)
Probabilità di accadimento alta/Impatto medio o alto ovvero impatto potenziale alto/Probabilità di accadimento media o alta	5% - 7%
Probabilità di accadimento alta o media /Impatto basso o medio ovvero impatto potenziale medio o alto/Probabilità di accadimento media o bassa	2,25% - 4%
Probabilità di accadimento/Impatto potenziale bassi	0% - 2%

b) Cambiamenti organizzativi del personale e/o dei sistemi informativi

Aspetto rilevato	Valore del tasso (range)
Presenza di cambiamenti recenti che hanno comportato modifiche strutturali	5% - 7%
Presenza di cambiamenti recenti che hanno comportato modifiche non strutturali	2,25% - 4%
Assenza di cambiamenti	0%- 2%

c) Esito di attività di audit o vigilanza precedenti

Il parametro è misurato in funzione degli esiti di precedenti attività di audit o vigilanza.

⁶ Si intende la frequenza con la quale è ipotizzabile il manifestarsi dell'evento di rischio.

⁷ Si intende il possibile effetto che il manifestarsi dell'evento di rischio può avere sul raggiungimento degli obiettivi del processo o dell'attività di controllo.

Aspetto rilevato	Valore del tasso (range)
Presenza di carenze di controllo o anomalie significative rilevante negli ultimi esercizi in riferimento all'ambito di verifica	5% - 7%
Presenza di carenze di controllo o anomalie non significative rilevante negli ultimi esercizi in riferimento all'ambito di verifica	2,25% - 4%
Assenza di carenze di controllo o anomalie	0% - 2%

Il tasso di deviazione della popolazione atteso è calcolato come media dei valori di ciascun parametro.

I valori dei parametri possono essere ponderati con pesi definiti sulla base del giudizio professionale e dell'esperienza maturata.

Come determinare l'errore tollerabile

L'errore tollerabile è funzione del rischio di controllo, ovvero il rischio che una carenza di controllo possa non essere individuata nello svolgimento delle attività di audit o vigilanza.

Maggiore è il rischio di controllo, minore è l'errore tollerabile (pertanto maggiore è l'ampiezza del campione da analizzare).

Il rischio di controllo è valutato in funzione dei seguenti parametri:

- a. adeguatezza dei controlli;
- b. presenza di segnalazioni attuali o ricorrenti.

a) Adeguatezza dei controlli

L'adeguatezza dei controlli funzionali all'ambito di verifica è valutata in base a criteri quali:

- La separazione delle funzioni;
- La tracciabilità dei dati e dei documenti;
- La formalizzazione dei poteri;
- L'esistenza di procedure o circolari per la regolamentazione dell'attività;
- Altri criteri individuati in relazione all'ambito ovvero all'oggetto dell'attività verificata.

Aspetto rilevato	Livello del rischio di controllo	Errore tollerabile (range)
I controlli non sono presenti o non sono logicamente in grado di ridurre i rischi associati all'ambito di verifica	Alto	2% - 5%
I controlli rilevati presentano aspetti da revisionare/integrare ovvero necessità di miglioramento al fine di ridurre i rischi associati all'ambito di verifica	Medio	6% - 9%
I controlli rilevati sono adeguatamente strutturati in modo da ridurre i rischi associati all'ambito di verifica	Basso	10% - 20%

b) Presenza di segnalazioni

Il parametro è misurato in funzione della presenza o meno di segnalazioni relative all'ambito di verifica occorse nell'ultimo triennio.

Aspetto rilevato	Livello del rischio di controllo	Errore tollerabile (range)
Negli ultimi esercizi sono presenti segnalazioni concluse con denunce/segnalazioni alle Autorità competenti ovvero con un Commissariamento	Alto	2% - 5%
Negli ultimi esercizi sono presenti segnalazioni concluse con raccomandazioni	Medio	6% - 9%
Negli ultimi esercizi sono presenti segnalazioni ritenute caluniose o diffamatorie o non sono presenti segnalazioni	Basso	10% - 20%

Il campionamento non statistico

La tecnica di campionamento non statistico può essere applicata:

- a. per lo svolgimento dei test sui controlli;
- b. qualora i parametri della tecnica di campionamento statistico non siano determinabili.

Il numero di *items* da testare è determinato in funzione della frequenza dei controlli da testare come indicato nella tabella seguente.

TAB.3: Tabella campionamento non statistico.

Frequenza dei controlli	Range di items da testare
Controllo effettuato giornalmente o più volte al giorno o ad hoc	25 – 60 items
Controllo effettuato settimanalmente	5 – 15 items
Controllo effettuato mensilmente	2 – 11 items
Controllo effettuato trimestralmente	2 – 4 items
Controllo effettuato annualmente	1 item

Tali *range* sono definiti sulla base di tabelle statistiche di campionamento con un livello di confidenza pari al 90% (rif. tab.4) ed al 95% (rif. tab.1).

TAB. 4 Tabella standard di campionamento con un livello di confidenza pari al 90%.

Tasso di deviazione della popolazione attesa	Errore tollerabile										
	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%	15%	20%
0,00%	114(0)	76(0)	57(0)	450	38(0)	32(0)	28(0)	25(0)	22(0)	15(0)	11(0)
0,25%	194(1)	129(1)	96(1)	77(1)	64(1)	55(1)	48(1)	42(1)	38(1)	25(1)	18(1)
0,50%	194(1)	129(1)	96(1)	77(1)	64(1)	55(1)	48(1)	42(1)	38(1)	25(1)	18(1)
0,75%	265(2)	129(1)	96(1)	77(1)	64(1)	55(1)	48(1)	42(1)	38(1)	25(1)	18(1)
1,00%	*	176(2)	96(1)	77(1)	64(1)	55(1)	48(1)	42(1)	38(1)	25(1)	18(1)
1,25%	*	221(3)	132(2)	77(1)	64(1)	55(1)	48(1)	42(1)	38(1)	25(1)	18(1)
1,50%	*	*	132(2)	105(2)	64(1)	55(1)	48(1)	42(1)	38(1)	25(1)	18(1)
1,75%	*	*	166(3)	105(2)	88(2)	55(1)	48(1)	42(1)	38(1)	25(1)	18(1)
2,00%	*	*	198(4)	132(3)	88(2)	75(2)	48(1)	42(1)	38(1)	25(1)	18(1)
2,25%	*	*	*	132(3)	88(2)	75(2)	65(2)	42(1)	38(2)	25(1)	18(1)
2,50%	*	*	*	158(4)	110(3)	75(2)	65(2)	58(2)	38(2)	25(1)	18(1)
2,75%	*	*	*	209(6)	132(4)	94(3)	65(2)	58(2)	52(2)	25(1)	18(1)
3,00%	*	*	*	*	132(4)	94(3)	65(2)	58(2)	52(2)	25(1)	18(1)
3,25%	*	*	*	*	153(5)	113(4)	82(3)	58(2)	52(2)	25(1)	18(1)
3,50%	*	*	*	*	194(7)	113(4)	82(3)	73(3)	52(2)	25(1)	18(1)
3,75%	*	*	*	*	*	131(5)	98(4)	73(3)	52(2)	25(1)	18(1)
4,00%	*	*	*	*	*	149(6)	98(4)	73(3)	65(3)	25(1)	18(1)
5,00%	*	*	*	*	*	*	160(8)	115(6)	78(4)	34(2)	18(1)
6,00%	*	*	*	*	*	*	*	182(11)	116(7)	43(3)	25(2)
7,00%	*	*	*	*	*	*	*	*	199(14)	52(4)	25(2)

Fonte: AICPA Audit Sampling

*Dal punto di vista statistico, l'ampiezza del campione è troppo ampia e pertanto, in termini di costi-benefici, non efficiente.

Il numero di *items* del campione può essere definito all'interno del *range* di riferimento sulla base del giudizio professionale e dell'esperienza maturata.

Il campione può essere ampliato fino al numero massimo di *items* da testare qualora gli esiti del controllo siano negativi.

Qualora, in relazione all'esito del controllo, sia richiesta la misurazione del rischio di campionamento, può essere estratto un nuovo campione applicando la tecnica di campionamento statistico.

2.1.2 Le modalità di selezione degli *items* del campione

La selezione degli *items* da testare, a seguito della definizione della numerosità campionaria, può essere effettuata attraverso le seguenti modalità:

- A. casuale pura;
- B. casuale sistematica;
- C. casuale per unità monetaria;
- D. casuale stratificato;
- E. giudizio professionale;
- F. mista.

Le modalità da A a D prevedono una scelta casuale degli *items* del campione (ovvero tutti gli *items* hanno la medesima probabilità di essere selezionati) e pertanto sono applicabili al campionamento statistico.

Tutte le modalità sono applicabili al campionamento non statistico.

I paragrafi seguenti descrivono le diverse modalità di selezione campionaria e le principali caratteristiche di ciascuno di essi.

Il campionamento casuale puro

Gli *items* della popolazione devono essere numerati secondo un ordine sequenziale e l'estrazione deve avvenire in modo randomico.

Ciascun item ha uguale probabilità di essere estratto, indipendentemente dalle specifiche caratteristiche qualitative e quantitative.

Il campionamento casuale sistematico

Gli *items* sono estratti per intervalli di campionamento predefiniti.

L'item iniziale, punto di partenza per la selezione, è identificato casualmente nell'intervallo di campionamento.

L'intervallo di campionamento è determinato dal rapporto tra la numerosità della popolazione (N) e il numero degli *items* del campione (n), preventivamente determinato.

$$\text{Intervallo di campionamento} = \frac{N}{n}$$

Gli *items* sono identificati automaticamente, partendo dall'item iniziale e selezionando tutti gli *items* successivi all'intervallo di campionamento.

Tale tipologia di selezione non è appropriata quando la popolazione presenta *items* di carattere ciclico, in quanto il suo uso può portare con facilità a campioni affetti da errori sistematici. In tal caso, il campione selezionato risulta essere meno rappresentativo di quello ottenuto con il campionamento casuale.

Il campionamento casuale per Unità Monetaria (MUS – *Monetary Unit Sampling*)

Tale modalità si basa sul principio che ogni unità monetaria (un euro) costituisce una autonoma unità della popolazione (item). L'oggetto della selezione è l'unità monetaria.

La transazione associata all'unità monetaria è oggetto di verifica tramite analisi documentale.

Il processo di estrazione delle unità monetarie si compone delle seguenti fasi:

- a. calcolo del totale cumulato delle transazioni;
- b. selezione delle unità monetarie attraverso il campionamento casuale o il campionamento sistematico.

Il totale cumulato è costituito dalla sommatoria progressiva delle unità monetarie di ciascuna transazione.

La selezione delle unità monetarie attraverso il campionamento casuale prevede l'estrazione randomica di numeri casuali compresi tra 1 ed il totale cumulato delle transazioni. I numeri casuali sono estratti in misura pari all'ampiezza del campione.

I numeri casuali estratti sono associati alla sommatoria progressiva delle unità monetarie in cui ricadono.

La transazione associata a quest'ultima è oggetto di verifica tramite l'analisi documentale.

La selezione delle unità monetarie attraverso il campionamento sistematico prevede la determinazione della sommatoria progressiva delle unità monetarie di partenza, selezionata casualmente nell'intervallo di campionamento.

L'intervallo di campionamento è determinato dal rapporto tra il totale cumulato (N) e l'ampiezza del campione (n), preventivamente determinato.

$$\text{Intervallo di campionamento} = \frac{N}{n}$$

La sommatoria progressiva delle unità monetarie da selezionare è identificata automaticamente, partendo da quella iniziale e selezionando tutti le sommatorie successive all'intervallo di campionamento.

La transazione associata a quest'ultima è oggetto di verifica tramite l'analisi documentale.

Le transazioni di importo più elevato hanno maggiore probabilità di essere estratte, in quanto sono costituite da maggiori unità monetarie.

Tale tipologia di campionamento è suggerita qualora la popolazione sia caratterizzata da un valore monetario. In caso contrario, la sua applicabilità è esclusa.

Il campionamento casuale stratificato

La popolazione è suddivisa in "strati", ossia in sub-popolazioni di *n-items*, identificati in funzione di una o più variabili quantitative o qualitative.

Gli *items* sono estratti casualmente in ciascuna subpopolazione. Il campione è composto dagli *items* di ciascun sottocampione.

Il procedimento di stratificazione può essere applicato anche a sub-popolazioni di secondo livello.

Il campionamento stratificato è suggerito nei casi in cui la popolazione è eterogenea e può essere suddivisa in "strati" omogenei.

Giudizio professionale

La scelta degli *items* è effettuata in base al ragionevole giudizio.

Tale giudizio, ancorché soggettivo, si basa sulla competenza professionale e sulla conoscenza dell'ambito di verifica e dei rischi tipici.

La selezione si può basare sulla presenza di *items* ritenuti "anomali" o "rilevanti" ovvero su logiche che prendono in considerazione ad esempio le caratteristiche degli *items*, le modalità operative delle attività oggetto di verifica, mettendole in relazione con gli obiettivi della verifica stessa.

Il campionamento misto

Gli *items* sono estratti attraverso la combinazione delle modalità di selezione sopra indicate, ovvero una delle modalità suesposte di campionamento casuale e il giudizio professionale.

La selezione degli *items* è effettuata in parte in base all'identificazione di caratteristiche quantitative e qualitative particolari (ad esempio transazioni di uguale importo ma di segno contrario) e in parte applicando tecniche di campionamento casuale.

2.2 L'audizione

L'audizione si propone di acquisire formalmente informazioni relative all'ambito di verifica (transazioni, processi, eventi o fatti segnalati) da parte di soggetti coinvolti a vario titolo dalle verifiche e che possono essere depositari di notizie utili (di seguito "soggetto auditato").

Le audizioni devono essere condotte alla presenza di almeno 3 soggetti dell'Ufficio competente (ovvero 2 soggetti dell'Ufficio competente e 1 di altro Ufficio). I ruoli dei soggetti devono essere specificati nel relativo verbale.

La richiesta di audizione deve essere inviata con congruo anticipo al soggetto auditato informando i vertici aziendali o federali.

La tabella seguente riporta la descrizione dei criteri di scelta dello strumento d'analisi, nonché gli aspetti da valutare e l'affidabilità delle conclusioni per il raggiungimento degli obiettivi dell'attività di verifica.

Audizione		
Criteri di scelta	Aspetti da valutare	Affidabilità delle conclusioni
<ul style="list-style-type: none">• Necessità di acquisire formalmente informazioni	<ul style="list-style-type: none">• Attendibilità e documentabilità delle dichiarazioni rese	<ul style="list-style-type: none">• L'affidabilità va valutata nel contesto più ampio dell'analisi documentale che, di norma, accompagna tale strumento

Le tipologie di domande che possono essere poste nel corso dell'audizione sono:

- domande aperte, generiche o introduttive;
- domande informative, volte ad acquisire le evidenze in funzione dell'obiettivo dell'attività di audit e vigilanza;
- domande di valutazione, volte ad approfondire dubbi sulla non attendibilità del soggetto auditato;
- domande riepilogative o di chiusura, volte a confermare la comprensione di quanto dichiarato e stimolare ulteriori precisazioni.

Il soggetto auditato può richiedere la presenza del proprio legale, che in ogni caso non costituisce parte attiva dell'audizione ed è tenuto esclusivamente ad assistere all'audizione.

Nel corso dell'audizione possono essere richiesti o forniti volontariamente documenti, comunicazioni,... ovvero possono essere esibiti dal soggetto che conduce l'audizione. Di tali documenti è tenuta menzione nel verbale di audizione.

L'audizione può essere fonoregistrata ai fini della verbalizzazione e può essere utilizzata come prova documentale, al pari del verbale d'audizione.

Durante l'audizione viene redatto un verbale in forma sintetica, ovvero senza traccia integrale delle dichiarazioni, riportando le evenienze ed i contenuti principali in modo essenziale ed esaustivo ed includendo le seguenti informazioni:

- città e data;
- luogo ed orario di inizio e fine;
- soggetti presenti, funzione dei partecipanti e relativi ruoli;
- oggetto dell'audizione;
- domande e risposte poste;
- documentazione visionata/ottenuta;
- eventuale autodichiarazione del soggetto auditato;
- firme di tutti i partecipanti all'audizione.

Prima della sottoscrizione la bozza di verbale è visionata dal soggetto auditato che può richiedere le modifiche ritenute necessarie.

Qualora le modifiche richieste non riflettano quanto rappresentato in corso di audizione, nel verbale viene data evidenza di tale circostanza.

Il verbale è sottoscritto da tutti i presenti e rappresenta parte integrante della relazione conclusiva dell'attività di audit o vigilanza.

Nessuna copia del verbale può essere consegnata direttamente al soggetto auditato.

2.3 La survey

La *survey* è una modalità di indagine che consente di acquisire informazioni attraverso la predisposizione di una check list relativa ad uno specifico ambito di verifica.

La checklist può essere proposta in forma anonima o tenendo traccia dei rispondenti ed è strutturata in una serie di domande (aperte o chiuse).

La *survey* può essere condotta da un soggetto terzo ed esterno a cui si demanda l'esecuzione per garantire terzietà della società.

Inoltre la *survey* può essere somministrata attraverso strumenti informatici che consentono di garantire la tracciabilità e l'integrità dei risultati.

La tabella seguente riporta la descrizione dei criteri di scelta dello strumento d'analisi, nonché gli aspetti da valutare e l'affidabilità delle conclusioni per il raggiungimento degli obiettivi dell'attività di verifica.

Survey		
Criteri di scelta	Aspetti da valutare	Affidabilità delle conclusioni
<ul style="list-style-type: none"> Raccolta di informazioni e opinioni riguardo uno specifico ambito e oggetto dell'attività di audit o vigilanza. 	<ul style="list-style-type: none"> Attendibilità e documentabilità delle informazioni Possibilità di generare sospetti nei soggetti a cui viene sottoposta Rischio di utilizzo della survey come strumento di diffamazione da parte dei rispondenti 	<ul style="list-style-type: none"> L'affidabilità va valutata nel contesto più ampio dell'analisi documentale che, di norma, accompagna tale strumento Applicabilità limitata alle informazioni raccolte

Il questionario della *survey* può contenere domande a scelta multipla o domande a risposta aperta.

Le domande possono appartenere ad una delle seguenti tipologie:

- generica, volte ad introdurre l'ambito e l'oggetto dell'attività di audit;
- informativa, volte ad acquisire le evidenze in funzione dell'obiettivo dell'attività di audit e vigilanza;
- riepilogativa o di chiusura, volte a confermare la comprensione di quanto esposto.

2.4 L'intervista

L'intervista si propone di ottenere in modo informale informazioni dai soggetti che svolgono un ruolo in riferimento ai processi o alle attività nell'ambito di verifica.

Durante l'intervista è possibile richiedere o ricevere copia di documenti ed acquisire evidenze al fine di validare le informazioni ricevute; inoltre, in relazione alla valenza delle dichiarazioni rese e dei dati ottenuti, si può valutare di redigere un memo da condividere con l'intervistato.

La tabella seguente riporta la descrizione dei criteri di scelta dello strumento d'analisi, nonché gli aspetti da valutare e l'affidabilità delle conclusioni per il raggiungimento degli obiettivi dell'attività di verifica.

Intervista		
Criteri di scelta	Aspetti da valutare	Affidabilità delle conclusioni
<ul style="list-style-type: none"> Necessità di acquisire informazioni di contesto o preliminari alla effettuazione di analisi documentali 	<ul style="list-style-type: none"> Soggettività delle informazioni rese 	<ul style="list-style-type: none"> L'affidabilità va valutata nel contesto più ampio dell'analisi documentale che, di norma, accompagna tale strumento

2.5 L'osservazione fisica del processo

L'osservazione fisica del processo è finalizzata a rappresentare logicamente un dato processo o una serie di attività.

Il ricorso a tale strumento è necessario quando la raccolta di evidenze documentali è ostacolata da difficoltà oggettive ed è generalmente utilizzata congiuntamente ad altri strumenti d'analisi (ad esempio l'intervista).

L'osservazione fisica del processo consiste nell'affiancare il soggetto deputato all'esecuzione o al controllo dell'attività operativa al fine di avere esperienza diretta dello svolgimento delle attività operative o di controllo su una nuova transazione.

La tabella seguente riporta la descrizione dei criteri di scelta dello strumento di analisi, nonché gli aspetti da valutare e l'affidabilità delle conclusioni per il raggiungimento degli obiettivi dell'attività di verifica.

Osservazione fisica del processo		
Criteri di scelta	Aspetti da valutare	Affidabilità delle conclusioni
<ul style="list-style-type: none">• Evidenze fisiche/ documentali del processo o della singola attività non disponibili o facilmente reperibili	<ul style="list-style-type: none">• Valutazione condizionata dalla contingenza dello strumento e dalla influenza dell'osservatore	<ul style="list-style-type: none">• Applicabilità delle conclusioni va valutata nel contesto più ampio dell'analisi documentale che, di norma, segue o accompagna tale strumento

