

A.1.5 Le attività di controllo

Tipologie ed integrazioni con i rischi

Il sistema di controllo interno SCI

- Il SCI è costituito dall'insieme degli strumenti e delle regole, informative e organizzative, operanti allo scopo di consentire sia preventivamente sia a consuntivo l'indirizzo e il monitoraggio delle performance aziendali in relazione al perseguimento degli obiettivi definiti dall'Alta Direzione
- Il “controllo” può essere inteso in due accezioni apparentemente contrapposte:
 - i. Controllo come “contre-role”, ovvero basato su una contrapposizione di interessi, che comporta ispezione, verifica, vigilanza, azione vessatoria
 - ii. Controllo come “to control”, ovvero basato sul principio della delega, che comporta guida, governo, indirizzo
- Il SCI sottende sempre entrambe le accezioni

Le attività di controllo

- Politiche e procedure per assicurare adeguate risposte al rischio
- Si tratta di politiche e procedure che contribuiscono ad assicurare che le risposte ai rischi, al pari di ogni direttiva della Società/Ente, siano realizzate.
- Si attuano in tutta l'organizzazione, a tutti i livelli e in tutte le funzioni
- Gli obiettivi devono essere controllati in modo continuativo e mediante FCS (Fattori Critici di Successo)

Il fabbisogno di controllo: gli obiettivi

Gli obiettivi attribuibili a qualunque SCI sono riconducibili a 3 obiettivi generali:

1. Economicità delle operazioni di gestione, la quale implica: efficacia nel raggiungimento degli obiettivi economici; efficienza in termini di minor consumo di risorse per il perseguimento degli obiettivi

Il fabbisogno di controllo: gli obiettivi

2. Attendibilità del Sistema Informativo Aziendale in quanto il SIA costituisce il presupposto di conoscenze che supportano il sistema delle decisioni aziendali (SIA come supporto alle decisioni), e perché, inoltre, alimenta la produzione di report oggetto di valutazione autonoma (SIA come supporto alla redazione del bilancio e di altre informative esterne)

Il fabbisogno di controllo: gli obiettivi

3. Conformità alle normative: nello svolgimento delle operazioni di gestione occorre che siano rispettate le normative applicabili siano esse di provenienza legislativa (civilistica, fiscale, penale, ambientale, sicurezza su lavoro, privacy, normative di prodotto/settore, ecc.) siano esse appartenenti a sistemi “volontari” (certificazione qualità, norme etiche, ecc.)

Gli elementi costitutivi del SCI

ELEMENTI CHE COMPONGONO IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO	FABBISOGNO DI CONTROLLO OBIETTIVI DI:		
	economicità	attendibilità	conformità a normative
CONTROLLI INFORMATIVI	CONTROLLI INTERNI DEL SOTTOSISTEMA		
CONTROLLI ORGANIZZATIVI			

Gli elementi costitutivi del SCI

- Gli elementi costitutivi del SCI sono rappresentati da **strumenti/soluzioni di carattere informativo** (sistemi di raccolta, rilevazione, elaborazione e reporting delle informazioni aziendali) **ed organizzativo** (ruoli, responsabilità, autorità, ...)
- Il SCI si fonda su **due dimensioni: informativa e organizzativa**, complementari rispetto al perseguimento degli scopi del SCI.
- **Il SCI può essere suddiviso in sottosistemi**, riconducibili a sottosistemi aziendali (che possono coincidere con le unità organizzative, i processi, o altre forme di combinazione aziendale come ad esempio il controllo interno delle operazioni di fatturazione, degli ordini di acquisto, di carico a magazzino, di selezione del personale..)

Le dimensioni dei controlli

DIMENSIONE INFORMATIVA

1. **Adeguatezza documentazione** (attributi rilevati, numerosità delle informazioni, provenienza delle informazioni, delimitazione delle informazioni)
2. **Controlli di dettaglio** (confronti di informazioni elementari volti ad accertare “eccezioni” ovvero dati non concordanti)
3. **Controlli di coerenza** (confronti di aggregati di informazioni volti ad accertarne la coerenza rispetto ad aspettative - budget ecc. - e localizzare eventuali risultati “anomali” ovvero inusuali)

Le dimensioni dei controlli

DIMENSIONE ORGANIZZATIVA

- 1. Suddivisione dei compiti** (separazione tra: autorizzazione, esecuzione, controllo successivo)
- 2. Processi di comunicazione** (“conformità” rispetto ai bisogni degli utenti, tempistica)
- 3. Ambiente organizzativo** (responsabilità/deleghe, stile di direzione, competenze, incentivi, integrità)

Adeguate documentazione

Attributi Rilevati

Ogni rilevazione prodotta/ottenuta deve contenere tutti quegli attributi elementari di informazione ritenuti necessari in relazione alle finalità conoscitive definite (prezzi, quantità, codici e causali di classificazione, date, tassi di cambio, aliquote IVA, tassi d'interesse ecc.)

Adeguate documentazione

Numerosità delle informazioni Raccolte	Quante più informazioni sono raccolte e confrontate in merito ad un fenomeno aziendale oggetto di controllo e tanto più il controllo potrà produrre risultati convincenti (concetto di controllo in termini probabilistici)
---	---

Adeguate documentazione

Provenienza delle informazioni

Le informazioni (evidenze) confrontabili possono essere di provenienza diversa:

- Rilevazioni interne all'azienda
- Rilevazioni esterne all'azienda
- Rilevazioni desunte dall'osservazioni diretta della realtà aziendale (osservazione fisica).

In funzione della loro provenienza, le informazioni possiedono una diversa qualità persuasiva ovvero grado di “efficacia probatoria” (in misura crescente per le rilevazioni esterne e ancora di più per quelle derivanti dall'osservazione diretta della realtà).

Adeguate documentazione

Delimitazione delle informazioni

Gli insiemi di informazioni devono essere chiusi, ovvero delimitati, circoscritti (deve esserci il ragionevole convincimento che un insieme di informazioni contenga tutti gli elementi che lo compongono)

La delimitazione può essere effettuata con modalità diverse: fisica, basata sulla numerazione sequenziale, temporale (ovvero basata su limiti cronologici), derivata da somme e totali (riconciliazioni).

Suddivisione dei compiti (segregation of duties)

Corretta autorizzazione per tutte le operazioni (controlli preventivi o preventive controls)	La corretta autorizzazione per tutte le operazioni è tipicamente perseguita mediante la definizione di procedure di autorizzazione generale o specifica: 1. autorizzazione generale, ovvero una politica che l'organizzazione deve seguire con riferimento a operazioni ricorrenti della medesima specie; ne sono esempio i listini prezzo, i limiti di fido attribuiti ai clienti, i livelli di riordino automatico per le scorte di magazzino; 2. autorizzazione specifica, ovvero una direttiva da seguire con riferimento ad una singola operazione e formulata proprio in relazione a quel caso specifico (es. autorizzazione alla acquisto di un macchinario).
---	--

Suddivisione dei compiti (segregation of duties)

**Corretta
autorizzazione
per
tutte le
operazioni
(controlli
preventivi
o preventive
controls)**

Importante è anche la **dimensione organizzativa della autorizzazione**, ovvero il fatto che essa sia attribuita ai Livelli funzionali e gerarchici ritenuti più opportuni (tipica è la definizione di poteri di firma in relazione a tipologie di operazioni o agli importi delle transazioni); le operazioni di autorizzazione e di approvazione sono da distinguersi in quanto complementari (ciclo autorizzazione-esecuzione approvazione)

Suddivisione dei compiti (segregation of duties)

Corretta autorizzazione per tutte le operazioni (controlli preventivi o preventive controls)	1. autorizzazione è una politica/direttiva da seguire per una classe di operazioni (generale) o una singola operazione (specific); 2. approvazione è la verifica che l'operazione si è svolta nel rispetto della autorizzazione definita (es. responsabile della contabilità di magazzino che approva un ordine di acquisto preparato per reintegrare la scorta minima di sicurezza stabilita come obiettivo/autorizzazione generale agli acquisti); di fatto l'approvazione corrisponde ai controlli successivi.
---	---

Suddivisione dei compiti (segregation of duties)

Controlli indipendenti sulle prestazioni effettuate (controlli successivi o detective controls

I controlli indipendenti (di approvazione) sulle operazioni effettuate - distinguibili in verifiche esterne e verifiche interne a seconda che essi siano svolti da soggetti esterni all'azienda o da personale interno che è tuttavia indipendente rispetto a colui che ha posto in essere l'operazione sottoposta a controllo - hanno la funzione di mantenere la stabilità del sistema di controllo interno, attraverso una opportuna "pressione" sugli operatori aziendali

Suddivisione dei compiti (segregation of duties)

**Controlli
indipendenti
sulle
prestazioni
effettuate
(controlli
successivi
o detective
controls**

l'indipendenza del controllo può essere ottenuta tipicamente attraverso:

- la suddivisione delle mansioni (controlli indipendenti di personale interno)
- il coinvolgimento di soggetti esterni (altre imprese e professionisti)
- il ricorso a controlli interni automatizzati nei sistemi computerizzati

processi di comunicazione	Progettare adeguati processi di comunicazione significa quindi: • definire contenuti, tempi e modalità tecniche di flusso delle informazioni • definire responsabilità in merito alla predisposizione, archiviazione, trasmissione, ricevimento delle informazioni.
--------------------------------------	--

L'ambiente Organizzativo (o ambiente di controllo)

L'ambiente di controllo consiste nelle azioni, politiche e procedure che riflettono l'attitudine generale del soggetto economico, dell'alta direzione e dei responsabili di unità organizzative in relazione all'importanza del sistema di controllo interno. Gli elementi tipici dell'ambiente di controllo sono 7: i primi 3 punti attengono ai livelli direzionali/manageriali mentre i punti da 4 a 7 trovano applicazioni anche a livello di processi operativi

**L'ambiente
organizzativo
(o ambiente di
controllo)**

Elementi tipici

1. un'elevata integrità e valori etici del management
2. la presenza di organi amministrativi indipendenti dalle direzioni esecutive (ad es. membri del C.d.A. indipendenti con finalità di sorveglianza su quelli esecutivi)
3. una struttura organizzativa che agevoli i controlli da parte del management
4. un'assegnazione equilibrata di autorità e responsabilità
5. adeguati processi di gestione delle risorse umane (ad es. il sistema degli incentivi, le politiche di turnover ecc.)
6. un'elevata attenzione alla competenza di chi opera in posizioni critiche
7. una equilibrata filosofia di controllo e stile di direzione.

Controllo: elementi, attività, obiettivi

Elementi del SCI	Obiettivi di attendibilità (A)				
	esistenza	completezza	Diritti e obblighi	Valutazione e misurazione	Presentazione e informativa
Rischi di errore (B)					
Controlli informativi (C)					
Adeguate documentazione					
Numerosità degli attributi rilevati					
Delimitazione delle informazioni					
Controlli di dettaglio					
Controlli organizzativi(D)					
Suddivisione dei compiti					
Processi di comunicazione					
Ambiente organizzativo (o di controllo): • Ruoli, responsabilità, deleghe • Competenze • Sistema premiante • Stile di direzione • Integrità					
Affidabilità dei controlli (E)					
Rischio di controllo (F)					

Supponiamo di esaminare i punti di controllo con riferimento al processo di gestione dei resi di merce, in relazione alle due fasi di:

1. Richiesta di reso
2. Approvazione del reso ed autorizzazione alla spedizione

Richiesta di reso

- La richiesta di reso del cliente deve essere in forma scritta e deve essere numerata all'atto della emissione da parte dell'agente
- La richiesta di reso deve operare una classificazione per tipologia di problema (merce e/o packaging difettosi, grave ritardo nella consegna, ecc.)
- Il controllo preventivo degli agenti deve essere finalizzato alla verifica di legittimità della richiesta del cliente
- Il sistema di incentivazione degli agenti deve essere coerente con gli obiettivi di gestione dei resi

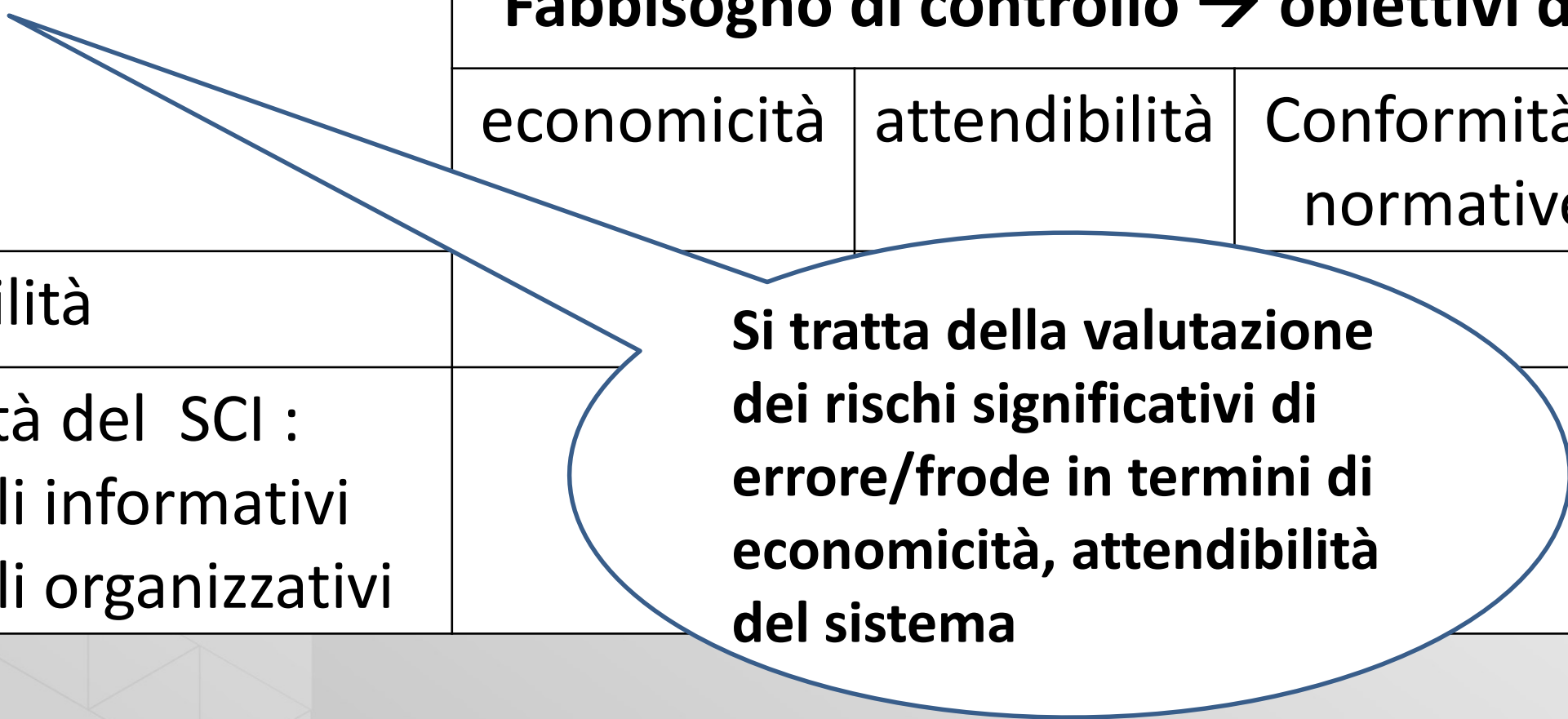
Approvazione del reso e autorizzazione alla spedizione

- Il modulo di autorizzazione al reso deve operare una classificazione per tipologia di problema (merce e/o packaging difettosi, grave ritardo nella consegna, ecc.)
- Il sistema di incentivazione del responsabile commerciale deve essere coerente con gli obiettivi di gestione dei resi
- L'approvazione del responsabile commerciale deve seguire criteri specifici (discriminando cliente nuovo, affidabile, tipologia di prodotti, valore del reso ecc.)

Il modello controlli/obiettivi

Obiettivi di attendibilità

	Fabbisogno di controllo → obiettivi di:		
	economicità	attendibilità	Conformità a normative
Vulnerabilità			
Affidabilità del SCI : • Controlli informativi • Controlli organizzativi			



Si tratta della valutazione dei rischi significativi di errore/frode in termini di economicità, attendibilità del sistema

Alcuni suggerimenti per partire

1. **Bisogna sapere chi fa che cosa e come lo fa:** organigramma, mansionario e procedure scritte
2. **I controlli devono essere documentati** ovvero lasciare traccia
3. **La contabilità è uno strumento di controllo potente se è ben tenuta** (piano dei conti, causali, tempestività ecc.): le competenza e risorse dell'ufficio contabile sono un pilastro fondamentale
4. **E' inammissibile fare impresa senza tenere sotto controllo vendite, acquisti, produzione e magazzino:** questi processi devono essere sottoposti a controlli documentati secondo procedure scritte
5. **Dove ci sono errori/frodi non c'è controllo adeguato: occorre investigare**
6. **I flussi finanziari dicono molto quando la contabilità vacilla** (dal rendiconto finanziario all'analisi dei movimenti di conto corrente)