

Materiale didattico per il corso di Internal Auditing
Prof. Angelo Micocci

Anno accademico 2011-2012

Università di Macerata
Facoltà di Economia

Obiettivo della lezione

- Finalità del corso
- Percorso
- Il sistema di controllo interno (SCI)
- *SCI → Internal Control – Integrated framework (1992)*
- *SCI → Codice di autodisciplina (2011)*
- Definizione internazionale di Internal Auditing

Finalità del corso

Obiettivi formativi:

- A. Fornire le linee guida per la comprensione e costruzione di un sistema di controllo interno efficace ed efficiente, partendo dalla comprensione dei concetti di “rischio” e di “controllo”.
- B. Spiegare le metodologie, le logiche e le tecniche utilizzate per permettere all’Internal Auditing e al Preposto al Controllo Interno di contribuire fattivamente alla valutazione sull’adeguatezza, efficacia ed effettivo funzionamento del Sistema di Controllo Interno (responsabilità del Consiglio di Amministrazione assistito dal Comitato di Controllo Interno e con il coordinamento dell’Amministratore Esecutivo incaricato).

Finalità del corso

Il Percorso

- I modelli societari di amministrazione e controllo del Codice Civile.
- La definizione di SCI del Codice di Autodisciplina delle società quotate.
- Responsabilità del Consiglio di Amministrazione, dell' Amministratore Esecutivo incaricato al SCI, del Comitato di Controllo Interno, del Preposto al Controllo Interno e dell'Internal Auditing.
- Gli organi e le funzioni preposte al controllo interno aziendale e le loro relazioni.
- L'analisi dei rischi come punto di partenza del SCI: il Modello ERM.
- Esempi di controlli interni: regole, procedure e organizzazione a presidio dei rischi.
- Esempi di mancato funzionamento del SCI: i recenti casi di cronaca e i reati ex D.Lgs 231/2001.
- La SOX italiana: legge n 262 del 2005.
- Rischi, controlli e possibili test di revisione: esempi per processo aziendale.

Sistema di controllo interno (SCI) – “COSO” of the Treadway Commission

Nel 1985, in seguito ad alcuni scandali finanziari negli Usa, venne istituita la “National Commission on Fraudulent Financial Reporting”, una iniziativa di alcune associazioni contabili e aziendali di livello nazionale e, tra le altre, dell’*Institute of Internal Auditors*.

Questa Commissione, denominata “Treadway” dal nome del suo Presidente, si proponeva di analizzare le cause che avevano portato al fallimento di alcune istituzioni bancarie statunitensi.

Il rapporto pubblicato nel 1987 conteneva diverse raccomandazioni sul controllo interno.

Per sviluppare una definizione integrata per guidare la valutazione dei sistemi di controllo interno, le varie organizzazioni costituirono il “Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission”, da allora noto con l’acronimo di COSO, e pubblicarono nel 1992 il famoso documento “Internal Control – Integrated Framework”.

Le problematiche e le discussioni sul controllo interno portarono a documenti simili in altri paesi anglosassoni come il Canada e il Regno Unito.

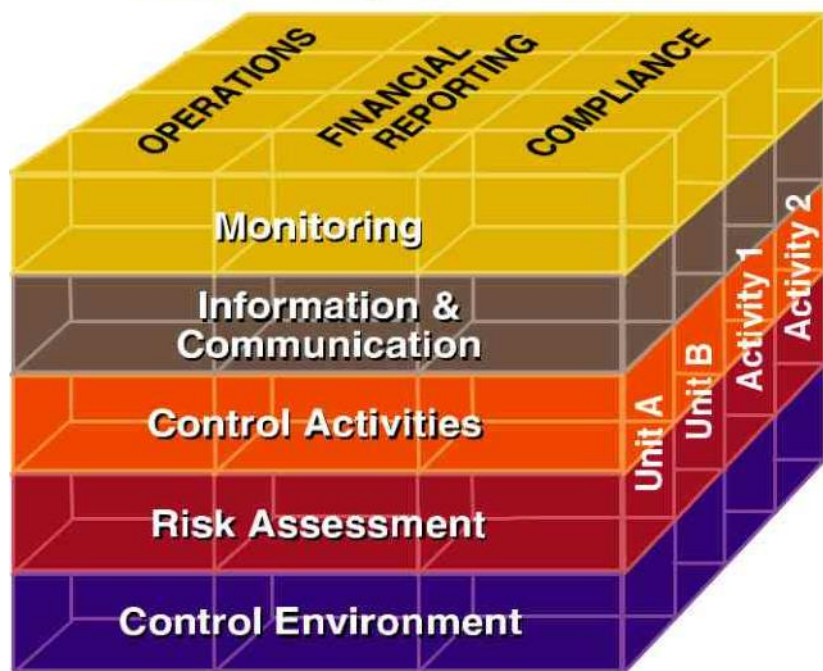
Sistema di controllo interno (SCI) – COSO “Internal Control – Integrated Framework” 1992

The COSO framework defines Internal Control as a process, effected by an entity's board of directors, management and other personnel, designed to provide **reasonable assurance** regarding the achievement of **objectives** in the following categories:

- Effectiveness and efficiency of **operations**
- Reliability of **financial reporting**
- **Compliance** with applicable laws and regulations.

Sistema di controllo interno (SCI) – COSO “Internal Control – Integrated Framework” 1992

COSO — Integrated Framework



Il “COSO Integrated Framework” identifica 5 componenti del controllo interno funzionanti ed integrati tra loro, per assicurare, in modo ragionevole, il raggiungimento degli obiettivi (efficienza ed efficacia delle operazioni aziendali, affidabilità dell’informazione finanziaria, rispetto di leggi e regolamenti).

Sistema di controllo interno (SCI) – Codice di Autodisciplina

Il codice di autodisciplina è un documento emesso dal Comitato Corporate e Governance di Borsa Italiana SpA; il codice fornisce delle indicazioni precise sui i “principi di governo societario applicabili alle società quotate italiane” (ultima versione dicembre 2011; precedente versione 2006).

Sullo sfondo di un contesto normativo “in continua evoluzione, tra direttive e raccomandazioni comunitarie e riforme della legislazione nazionale in materia di diritto societario e tutela del risparmio.”

Ogni società italiana con azioni quotate (“emittente”) **che aderisce (ADESIONE VOLONTARIA)** al Codice fornisce nella relazione “**relazione sul governo societario**”, informazioni sui comportamenti attraverso i quali le singole raccomandazioni contenute nei principi e nei criteri applicativi sono state concretamente applicate. Qualora l'emittente non abbia fatto proprie, in tutto o in parte, una o più raccomandazioni, fornisce adeguate informazioni in merito ai motivi della mancata o parziale applicazione.

Fonte: Codice di Autodisciplina di Borsa Italiana SpA

Sistema di controllo interno (SCI) – Codice di Autodisciplina

Argomenti trattati dal Codice di Autodisciplina:

Art. 1 – Ruolo del consiglio di amministrazione

Art. 2 – Composizione del consiglio di amministrazione

Art. 3 – Amministratori indipendenti

Art. 4 – Istituzione e funzionamento dei comitati interni al consiglio di amministrazione

Art. 5 – Nomina degli amministratori

Art. 6 – Remunerazione degli amministratori

Art. 7 – Sistema di controllo interno e di gestione dei rischi

Art. 8 – Sindaci

Art. 9 – Rapporti con gli azionisti

Art. 10 – Sistemi di amministrazione e controllo dualistico e monistico

Fonte: Indice del Codice di Autodisciplina di Borsa Italiana SpA

Sistema di controllo interno (SCI) – Codice di Autodisciplina 2011

PRINCIPI

- 7.P.1. Ogni emittente si dota di un sistema di controllo interno e di gestione dei rischi costituito dall'insieme delle regole, delle procedure e delle strutture organizzative volte a consentire l'identificazione, la misurazione, la gestione e il monitoraggio dei principali rischi.** Tale sistema è integrato nei più generali assetti organizzativi e di governo societario adottati dall'emittente e tiene in adeguata considerazione i modelli di riferimento e le **best practices esistenti in ambito nazionale e internazionale.**
- 7.P.2. Un efficace sistema di controllo interno e di gestione dei rischi contribuisce a una conduzione dell'impresa coerente con gli obiettivi aziendali definiti dal consiglio di amministrazione, favorendo l'assunzione di decisioni consapevoli.** Esso concorre ad assicurare la salvaguardia del patrimonio sociale, l'efficienza e l'efficacia dei processi aziendali, l'affidabilità dell'informazione finanziaria, il rispetto di leggi e regolamenti nonché dello statuto sociale e delle procedure interne.

Sistema di controllo interno (SCI) – Codice di Autodisciplina 2011

PRINCIPI

7.P.3. (gli attori del SCI)

Il sistema di controllo interno e di gestione dei rischi coinvolge, ciascuno per le proprie competenze:

- a) **il consiglio di amministrazione**, che svolge un ruolo di indirizzo e di valutazione dell'adeguatezza del sistema e individua al suo interno: (i) uno o più amministratori, incaricati dell'istituzione e del mantenimento di un efficace sistema di controllo interno e di gestione dei rischi (nel seguito dell'articolo 7, l'"amministratore incaricato del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi"), nonché (ii) **un comitato controllo e rischi**, avente le caratteristiche indicate nel principio 7.P.4, con il compito di supportare, con un'adeguata attività istruttoria, le valutazioni e le decisioni del consiglio di amministrazione relative al sistema di controllo interno e di gestione dei rischi, nonché quelle relative all'approvazione delle relazioni finanziarie periodiche;
- b) **il responsabile della funzione di internal audit**, incaricato di verificare che il sistema di controllo interno e di gestione dei rischi sia funzionante e adeguato;
- c) **gli altri ruoli e funzioni aziendali con specifici compiti in tema di controllo interno e gestione dei rischi**, articolati in relazione a dimensioni, complessità e profilo di rischio dell'impresa;
- d) **il collegio sindacale**, anche in quanto comitato per il controllo interno e la revisione contabile, che vigila sull'efficacia del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi. L'emittente prevede modalità di coordinamento tra i soggetti sopra elencati al fine di massimizzare l'efficienza del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi e di ridurre le duplicazioni di attività.

Sistema di controllo interno (SCI) – Codice di Autodisciplina 2011

PRINCIPI

7.P.4.

Il comitato controllo e rischi è composto da **amministratori indipendenti**. **In alternativa, il comitato può essere composto da amministratori non esecutivi, in maggioranza indipendenti; in tal caso, il presidente del comitato è scelto tra gli amministratori indipendenti.** Se l'emittente è controllato da altra società quotata o è soggetto all'attività di direzione e coordinamento di un'altra società, il comitato è comunque composto esclusivamente da amministratori indipendenti. **Almeno un componente del comitato possiede un'adeguata esperienza in materia contabile e finanziaria o di gestione dei rischi,** da valutarsi da parte del consiglio di amministrazione al momento della nomina.

Sistema di controllo interno – Codice di Autodisciplina 2011

CRITERI APPLICATIVI

7.C.1. Il consiglio di amministrazione, previo parere del comitato controllo e rischi:

- a) **definisce le linee di indirizzo del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi**, in modo che i principali rischi afferenti all'emittente e alle sue controllate risultino correttamente identificati, nonché adeguatamente misurati, gestiti e monitorati, determinando inoltre il grado di compatibilità di tali rischi con una gestione dell'impresa coerente con gli obiettivi strategici individuati;
- b) **valuta, con cadenza almeno annuale, l'adeguatezza del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi rispetto alle caratteristiche dell'impresa e al profilo di rischio assunto, nonché la sua efficacia;**
- c) **approva, con cadenza almeno annuale, il piano di lavoro predisposto dal responsabile della funzione di internal audit, sentito il collegio sindacale e l'amministratore incaricato del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi;**
- d) **descrive, nella relazione sul governo societario, le principali caratteristiche del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi, esprimendo la propria valutazione sull'adeguatezza dello stesso;**
- e) **valuta, sentito il collegio sindacale, i risultati esposti dal revisore legale nella eventuale lettera di suggerimenti e nella relazione sulle questioni fondamentali emerse in sede di revisione legale.**
- **Il consiglio di amministrazione, su proposta dell'amministratore incaricato del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi e previo parere favorevole del comitato controllo e rischi, nonché sentito il collegio sindacale:**
 - **nomina e revoca il responsabile della funzione di internal audit;**
 - **assicura che lo stesso sia dotato delle risorse adeguate all'espletamento delle proprie responsabilità;**
 - **ne definisce la remunerazione coerentemente con le politiche aziendali.**

Sistema di controllo interno – Codice di Autodisciplina 2011

CRITERI APPLICATIVI

7.C.2. Il comitato controllo e rischi, nell'assistere il consiglio di amministrazione:

- a) **valuta**, unitamente al dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari e sentiti il revisore legale e il collegio sindacale, **il corretto utilizzo dei principi contabili e, nel caso di gruppi, la loro omogeneità ai fini della redazione del bilancio consolidato;**
- b) **esprime pareri su specifici aspetti inerenti alla identificazione dei principali rischi aziendali;**
- c) **esamina le relazioni periodiche, aventi per oggetto la valutazione del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi, e quelle di particolare rilevanza predisposte dalla funzione internal audit;**
- d) **monitora l'autonomia, l'adeguatezza, l'efficacia e l'efficienza della funzione di internal audit;**
- e) **può chiedere alla funzione di internal audit lo svolgimento di verifiche su specifiche aree operative, dandone contestuale comunicazione al presidente del collegio sindacale;**
- f) **riferisce al consiglio, almeno semestralmente, in occasione dell'approvazione della relazione finanziaria annuale e semestrale, sull'attività svolta nonché sull'adeguatezza del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi.**

Sistema di controllo interno – Codice di Autodisciplina 2011

CRITERI APPLICATIVI

7.C.3. Ai lavori del comitato controllo e rischi partecipa il presidente del collegio sindacale o altro sindaco da lui designato; possono comunque partecipare anche gli altri sindaci.

7.C.4. L'amministratore incaricato del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi:

- a) **cura l'identificazione dei principali rischi aziendali**, tenendo conto delle caratteristiche delle attività svolte dall'emittente e dalle sue controllate, e li sottopone periodicamente all'esame del consiglio di amministrazione;
- b) **dà esecuzione alle linee di indirizzo definite dal consiglio di amministrazione**, curando la **progettazione, realizzazione e gestione del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi e verificandone costantemente l'adeguatezza e l'efficacia**;
- c) **si occupa dell'adattamento di tale sistema alla dinamica delle condizioni operative e del panorama legislativo e regolamentare**;
- d) **può chiedere alla funzione di internal audit lo svolgimento di verifiche su specifiche aree operative e sul rispetto delle regole e procedure interne nell'esecuzione di operazioni aziendali, dandone contestuale comunicazione al presidente del consiglio di amministrazione, al presidente del comitato controllo e rischi e al presidente del collegio sindacale**;
- e) **riferisce tempestivamente al comitato controllo e rischi** (o al consiglio di amministrazione) **in merito a problematiche e criticità emerse** nello svolgimento della propria attività o di cui abbia avuto comunque notizia, affinché il comitato (o il consiglio) possa prendere le opportune iniziative.

Sistema di controllo interno – Codice di Autodisciplina 2011

CRITERI APPLICATIVI

7.C.5. Il responsabile della funzione di internal audit:

- a) verifica, sia in via continuativa sia in relazione a specifiche necessità e nel rispetto degli **standard internazionali, l'operatività e l'idoneità del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi**, attraverso un **piano di audit**, approvato dal consiglio di amministrazione, basato su un processo strutturato di analisi e prioritizzazione dei principali rischi;
- b) **non è responsabile di alcuna area operativa e dipende gerarchicamente dal consiglio di amministrazione;**
- c) **ha accesso diretto a tutte le informazioni utili per lo svolgimento dell'incarico;**
- d) **predispone relazioni periodiche contenenti adeguate informazioni sulla propria attività, sulle modalità con cui viene condotta la gestione dei rischi nonché sul rispetto dei piani definiti per il loro contenimento. Le relazioni periodiche contengono una valutazione sull'idoneità del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi;**
- e) **predispone tempestivamente relazioni su eventi di particolare rilevanza;**
- f) **trasmette le relazioni di cui ai punti d) ed e) ai presidenti del collegio sindacale, del comitato controllo e rischi e del consiglio di amministrazione nonché all'amministratore incaricato del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi;**
- g) **verifica, nell'ambito del piano di audit, l'affidabilità dei sistemi informativi inclusi i sistemi di rilevazione contabile.**

7.C.6. La funzione di internal audit, nel suo complesso o per segmenti di operatività, può essere affidata a un soggetto esterno all'emittente, purché dotato di adeguati requisiti di professionalità, indipendenza e organizzazione. L'adozione di tali scelte organizzative, adeguatamente motivata, è comunicata agli azionisti e al mercato nell'ambito della relazione sul governo societario.

Internal Auditing – IIA definition

La nuova definizione di Internal Auditing approvata dal Board of Directors dell'*Institute of Internal Auditors* - nella versione ufficiale in italiano - è la seguente:

“L’Internal Auditing è un’attività indipendente ed obiettiva di assurance e consulenza, finalizzata al miglioramento dell’efficacia e dell’efficienza dell’organizzazione. Assiste l’organizzazione nel perseguimento dei propri obiettivi tramite un approccio professionale sistematico, che genera valore aggiunto in quanto finalizzato a valutare e migliorare i processi di controllo, di gestione dei rischi e di corporate governance.”

La versione originale, e ufficiale, in inglese è:

“Internal Auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.”

Riferimenti per approfondimenti

1. Codice di Autodisciplina di Borsa Italiana SpA

(http://www.borsaitaliana.it/borsaitaliana/regolamenti/corporategovernance/codicecorpgov2011clean_pdf.htm)

in particolare il commento al paragrafo 7 sul **Sistema di controllo interno e di gestione dei rischi**

ALTRI TOPICS RIPORTATI NEI COMMENTI:

- livelli di controllo (di linea o di primo livello, di secondo livello e di terzo livello)
- moderna concezione dei controlli ruota attorno alla nozione di rischi aziendali, alla loro identificazione, valutazione e monitoraggio
- il sistema dei controlli per essere efficace deve essere integrato
- principali ruoli e responsabilità degli attori del sistema di controllo interno (SCI)
- riferimento ad altri “soggetti” che svolgono attività di controllo: dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili , chief risk officer, compliance officer , risk manager e ovviamente il collegio sindacale, che rappresenta il vertice del sistema di vigilanza di un emittente (nell’ambito di una razionalizzazione del sistema dei controlli, gli emittenti valutano l’opportunità di attribuire al collegio sindacale anche le funzioni di organismo di vigilanza ex d.lgs. 231/2001).