



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

## **GIORNATA DI STUDIO “Revisori Legali”**

**Genova, 6 novembre 2019  
Teatro Politeama**

***Caratteristiche e definizioni del sistema di controllo interno. Le principali caratteristiche dei sistemi di gestione dei rischi e di controllo interno esistenti in relazione al processo di informativa finanziaria***

Relatore: Enrico Picasso

# ***Il sistema di controllo Interno. Le principali caratteristiche dei sistemi di gestione dei rischi e di controllo interno esistenti in relazione al processo di informativa finanziaria***

## **Argomenti**

Definizione SCI ISA (Italia) 315, Codice autodisciplina, CoSo

Inquadramento SCI all'interno della *governance* societaria e degli assetti organizzativi (ex nuovo art. 2086 CC)

Inquadramento storico del controllo interno (PP.RR. 3.1 e 3.2, Co.So, Sarbox, Codice autodisciplina, L.262/2005, situazione attuale e nuovo CCI)

Le componenti del sistema di controllo interno

- Ambiente di controllo
- Valutazione del rischio
- Informazione e comunicazione
- Attività di controllo
- Monitoraggio dei controlli

Gli obiettivi del controllo interno

Obiettivi e responsabilità del revisore alla luce del ISA 315

Considerazioni per le imprese di minori dimensioni



# ***Il sistema di controllo Interno.***

## **Definizione**

### ISA (Italia) 315

«Il processo configurato, messo in atto e mantenuto dai responsabili delle attività di governance, dalla direzione e da altro personale dell'impresa al fine di fornire una ragionevole sicurezza sul raggiungimento degli obiettivi aziendali con riguardo all'attendibilità dell'informativa finanziaria, all'efficacia e all'efficienza della sua attività operativa ed alla conformità alle leggi e ai regolamenti applicabili. Il termine “controlli” si riferisce a qualsiasi aspetto di una o più componenti del controllo interno»

- Altre definizioni del controllo interno nell'ambito della *corporate governance*
  - ✓ Codice di Autodisciplina di Borsa Italiana (2018)
  - ✓ Nuovi principi di *corporate governance* dell'OCSE (2015)
  - ✓ CoSo ERM Framework (2017)
  - ✓ Assirevi – Monografia CoSo Framework (gennaio 2019)

# ***Evoluzione del controllo interno***

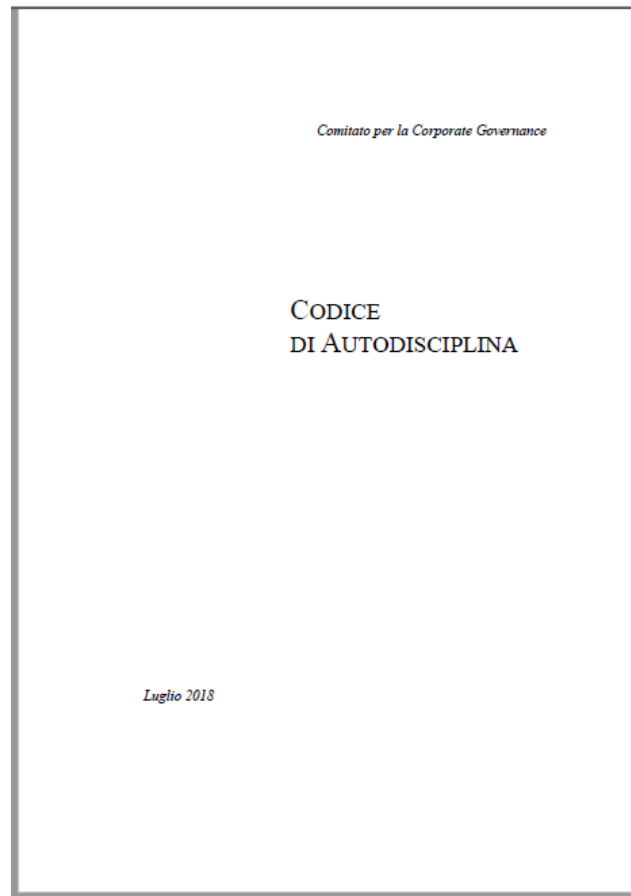
- Principi di revisione CN Dottori Commercialisti e dei Ragionieri n 3.1 e 3.2 (Agosto 1982) ➔ «la direzione ha la responsabilità di costituire e mantenere un sistema amministrativo-contabile che includa una serie di controlli interni considerati necessari per l'azienda»
- *CoSo – Internal Control – Integrated Framework (1992)*
- D.Lgs 231/2001 – Disciplina della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche ...
- Legge Sarbanes-Oxley (USA 2002) – sezione 404
- Legge 262/2005 – Disposizione per la tutela del risparmio e la disciplina dei mercati finanziari:
  - ✓ il dirigente preposto predispone adeguate procedure amministrative e contabili per la formazione del bilancio di esercizio ...
  - ✓ il consiglio di amministrazione vigila ... sul rispetto effettivo delle procedure amministrative e contabili.
- Nuovo Codice della Crisi d'impresa



# ***Il sistema di controllo interno e di gestione dei rischi nell'ambito della corporate governance e dell'assetto organizzativo***

- *Corporate governance*: sistema integrato (attraverso la definizione di norme, procedure e prassi operative) di gestione delle informazioni e delle scelte consequenziali da adottare sia a livello strategico che operativo, **atto a garantire che il processo decisionale sia assegnato ed effettivamente esercitato ad un appropriato livello di competenza e responsabilità** ovvero «*un sistema attraverso il quale le aziende sono dirette e controllate*» ovvero «*il sistema di regole interne ed esterne che influenzano la vita dell'impresa*». La *corporate governance* definisce la struttura attraverso la quale vengono fissati gli obiettivi della società, vengono determinati i mezzi per raggiungere tali obiettivi e vengono controllati i risultati
- Nuovo art 2086 del CC – Gestione dell'impresa: l'imprenditore ... *ha il dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura ed alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi d'impresa e della perdita della continuità aziendale ...* . Come disposto dall'art 12 del CCI, gli obblighi organizzativi posti a carico dell'imprenditore sono «*finalizzati alla tempestiva rilevazione degli indizi di crisi ed alla sollecita adozione delle misure più idonee alla sua composizione*»
- Come è possibile garantire un efficace e tempestivo funzionamento dei sistemi di allerta basati anche su indicatori che costituiscono l'esito quantitativo di informazioni ritenute affidabili e provenienti da un efficiente sistema di controllo di gestione e di pianificazione? ➔ assetto organizzativo adeguato con buone e trasparenti regole di *governance*

# ***Il sistema di controllo interno e di gestione dei rischi – Il Codice di autodisciplina di Borsa Italiana***



- Il "*Codice di Autodisciplina delle società quotate*" di Borsa Italiana (ultimo aggiornamento: luglio 2018), che - al di là delle indicazioni che fornisce in via primaria per gli emittenti quotati - rappresenta una *best practice* per le tematiche di governo societario, definisce il **SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO E DI GESTIONE DEI RISCHI** come "**l'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.**"
- Nel medesimo documento si precisa che "*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 delle informazioni fornite agli organi sociali ed al mercato, il rispetto di leggi e regolamenti nonché dello statuto sociale e delle procedure interne***".

# ***Il sistema di controllo interno e di gestione dei rischi – I livelli dei controlli***

- Le componenti del sistema dei controlli spaziano dai cosiddetti controlli “di linea” (o “di primo livello”) effettuati dai responsabili di aree operative, al cosiddetto “controllo di gestione”, che attiene alla pianificazione e controllo del business aziendale e alle funzioni aziendali incaricate di controlli di secondo livello (Chief Risk Officer, Compliance Officer, ecc.), sino alla revisione interna (*Internal Audit*), intesa come attività di verifica generale sulla struttura e sulla funzionalità dei controlli interni (controlli di terzo livello).
- La moderna concezione dei controlli ruota attorno alla nozione di rischi aziendali, alla loro identificazione, valutazione e monitoraggio; è anche per questo motivo che la normativa e il Codice si riferiscono al **sistema di controllo interno e di gestione dei rischi come a un sistema unitario** di cui il rischio rappresenta il filo conduttore.
- Nel Codice di Autodisciplina, oltre ad individuare ruoli e responsabilità in tale contesto, si ribadisce che **il sistema dei controlli, per essere efficace, deve essere “integrato”**: ciò presuppone che le sue componenti siano tra loro coordinate e interdipendenti e che il sistema, nel suo complesso, sia a sua volta integrato nel generale assetto organizzativo, amministrativo e contabile della società.

# ***Il Sistema di Controllo Interno***

## ***CoSO Framework***

Il **CoSO Framework** rappresenta ad oggi **il principale modello, riconosciuto a livello internazionale**, per la **progettazione, l'analisi e la valutazione del Sistema di Controllo Interno**.

Rappresenta un **riferimento primario per la corporate governance delle società italiane**, essendo richiamato, tra l'altro, come **best practice**:

- nell'ambito dell'applicazione del **Codice di Autodisciplina** delle società quotate di Borsa Italiana (cfr. *Format per la Relazione sul Governo Societario e gli Assetti Proprietari 2018*);
- nelle principali **Linee Guida emesse dalle associazioni di categoria per la costruzione dei modelli di organizzazione, gestione e controllo ex D.Lgs. 231/01** (es. Confindustria);
- nelle principali Linee Guida e *Position Paper* per la gestione delle attività correlate alla **Legge sulla Tutela del Risparmio** ed ai compiti attribuiti al Dirigente Preposto alla redazione dei documenti contabili societari (es. Confindustria, ANDAF).



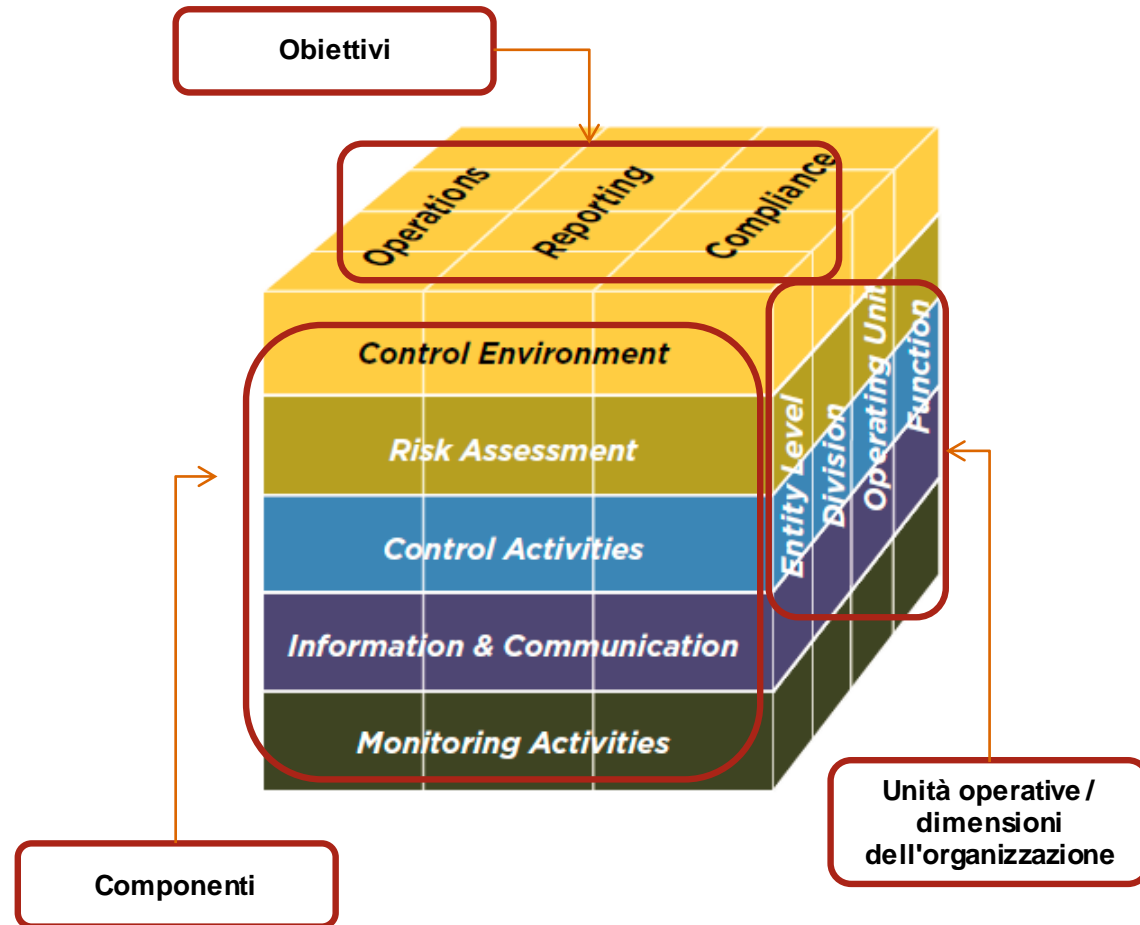
# Il CoSO Framework

## Il cubo

Il *CoSO Framework* rappresenta il sistema di controllo interno come costituito da cinque **componenti** interconnessi e integrati (con i processi operativi).

Esiste un rapporto diretto tra **obiettivi**, ossia ciò che un'azienda si sforza di conseguire, e i componenti del CoSO, ovvero ciò che occorre per conseguire gli obiettivi.

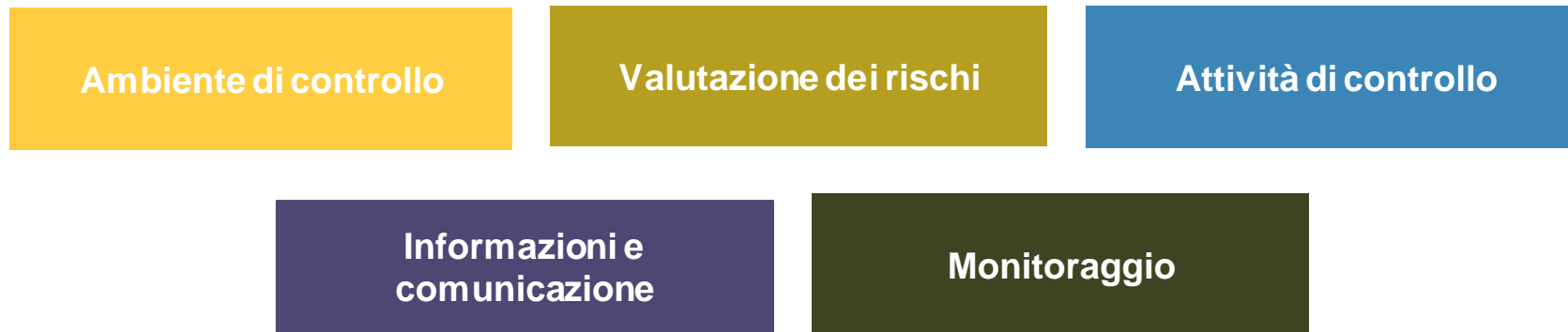
La terza dimensione della matrice identifica le **unità operative dell'organizzazione** a cui il modello si applica.



*Tutte e cinque le componenti devono coesistere affinché il sistema di controllo interno sia efficace.*

# Il CoSO Framework

Il *CoSO Framework* individua **cinque componenti** del Sistema di Controllo Interno, tra loro **interconnesse e integrate con i processi decisionali**. Le componenti sono:



***Ciascuna delle 5 componenti  
si declina in principi applicativi***

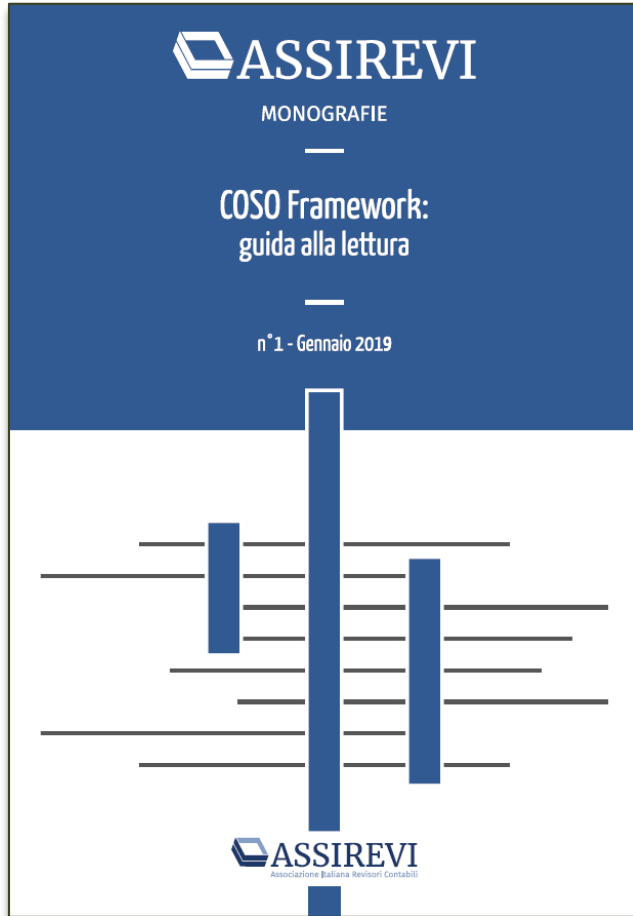
# Il CoSO Framework

## Componenti e principi

<b>Ambiente di controllo</b>	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Impegno verso integrità e valori etici</li><li>2. Responsabilità di supervisione</li><li>3. Definizione della struttura e relative poteri e responsabilità</li><li>4. Impegno nello sviluppo delle competenze</li><li>5. Responsabilità in materia di controllo interno</li></ol>
<b>Valutazione dei rischi</b>	<ol style="list-style-type: none"><li>6. Definizione degli obiettivi</li><li>7. Identificazione e analisi dei rischi</li><li>8. Valutazione rischi potenziali di frode</li><li>9. Identificazione e valutazione dei cambiamenti</li></ol>
<b>Attività di controllo</b>	<ol style="list-style-type: none"><li>10. Selezione e sviluppo delle attività di controllo</li><li>11. Selezione e sviluppo dei controlli generali sulla tecnologia</li><li>12. Diffusione di policy e procedure</li></ol>
<b>Informazioni e comunicazione</b>	<ol style="list-style-type: none"><li>13. Uso di informazioni pertinenti</li><li>14. Comunicazione interna</li><li>15. Comunicazione esterna</li></ol>
<b>Monitoraggio</b>	<ol style="list-style-type: none"><li>16. Conduzione di valutazioni periodiche o ricorrenti</li><li>17. Valutazione e comunicazione delle carenze di controllo</li></ol>

# Monografia ASSIREVI: «CoSO Framework: guida alla lettura»

## Elementi attesi per componente: alcuni suggerimenti (1/2)



L'Associazione Italiana Revisori Contabili - Assirevi - ha pubblicato a gennaio 2019 la monografia "CoSO Framework: guida alla lettura".

Il documento costituisce un utile strumento interpretativo e operativo per l'applicazione del framework.

L'obiettivo della monografia è quello di "fornire, sulla base dell'esperienza maturata dal gruppo di ricerca sulla governance, alcune indicazioni in merito agli strumenti utili ai fini dell'attuazione del CoSO Framework"

La monografia segue la struttura del framework e si articola di conseguenza in cinque paragrafi, corrispondenti alle cinque componenti di controllo citate nelle slide precedenti.

# Monografia ASSIREVI: «CoSO Framework: guida alla lettura»

## Elementi attesi per componente: alcuni suggerimenti (2/2)

Ambiente di controllo	Valutazione dei rischi	Attività di controllo	Informazioni e comunicazione	Monitoraggio
<ul style="list-style-type: none"> <li>● Statuto</li> <li>● Modello 231</li> <li>● Codice Etico</li> <li>● Linee guida sul SCIGR</li> <li>● Organigrammi e documentazione su ruoli, compiti e responsabilità</li> <li>● Sistema dei poteri (coerente con le responsabilità assegnate)</li> <li>● Normativa anticorruzione</li> <li>● Politiche remunerazione e incentivazione</li> <li>● Whistleblowing</li> <li>● Sistema sanzionatorio</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Risk Assessment</li> <li>● Antifraud program (piano antifrode)</li> <li>● Budget</li> <li>● Key Performance Indicators</li> <li>● Key Risk Indicators</li> <li>● SWOT Analysis</li> <li>● Business Continuity Plan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Policy e procedure</li> <li>● Principi e analisi su Segregation of Duties</li> <li>● Controlli su outsourcer e terze parti</li> <li>● Matrici rischi-controlli per i principali processi e piano implementazione azioni correttive</li> <li>● Check list e standard di controllo</li> <li>● Regole e lista profili accessi ai sistemi e correlate verifiche</li> <li>● Vulnerability assessment</li> <li>● Piano antintrusione</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Flussi informativi tra organi/funzioni di controllo su esiti attività di verifica</li> <li>● Relazioni finanziarie annuali e infrannuali</li> <li>● Informativa non finanziaria / DNF / Bilancio di sostenibilità / Bilancio integrato</li> <li>● Comunicazione e formazione interna</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Attività di verifica e monitoraggio indipendente (es. internal audit, compliance) sul rispetto delle regole definite</li> <li>● Certificazione ISO su qualità, ambiente, salute e sicurezza</li> </ul>

# Gli obiettivi del Sistema di Controllo Interno

Il *Framework* individua **tre categorie di obiettivi** che consentono all'organizzazione di focalizzarsi su diversi aspetti del Controllo Interno:

- **obiettivi operativi (*operations*)**: riguardano l'efficacia e l'efficienza delle attività operative dell'azienda, inclusi gli obiettivi di *performance* operative e finanziarie e la salvaguardia del patrimonio dalle perdite e considerano anche l'allineamento alle normative interne;
- **obiettivi di reporting (*reporting*)**: riguardano l'informativa interna ed esterna e l'informativa finanziaria e non finanziaria, includendo aspetti rilevanti, quali l'affidabilità, la tempestività, la trasparenza o altri parametri, come stabilito dai *regulators*, dai principali *standard* di riferimento o dalle politiche dell'impresa;
- **obiettivi di compliance (*compliance*)**: riguardano la conformità a leggi e regolamenti esterni.

***Le tre categorie di obiettivi sono tra loro distinte, ma sovrapposte, in quanto uno specifico obiettivo può rientrare in più di una categoria.***

***Le tre categorie indicano anche che cosa ci si può “aspettare” dal controllo interno.***

# Gli obiettivi del Sistema di Controllo Interno

## Obiettivi operativi

Gli **obiettivi operativi** si riferiscono alla **realizzazione della missione dell'ente e della sua visione**. Possono variare ad esempio in base alle scelte del *management* relativamente al modello operativo di gestione ed al settore di operatività. Possono riguardare, ad esempio:

- ✓ il miglioramento delle prestazioni finanziarie;
- ✓ la produttività (ad es. evitando sprechi e rilavorazioni);
- ✓ le politiche ambientali.
- Si tratta di obiettivi riferibili **a tutte le aziende**:
  - ✓ gli **enti con scopo di lucro** possono concentrarsi sui ricavi, sulla redditività, sul rendimento del capitale investito e sulla liquidità;
  - ✓ un **ente senza scopo di lucro**, anche se attento ai ricavi e ai costi, può concentrarsi sull'accrescimento delle partecipazioni dei donatori / finanziatori;
  - ✓ un **ente pubblico** può concentrarsi sul raggiungimento della missione stabilita dal legislatore o dagli enti governativi, gestendo in modo efficace ed efficiente i programmi di governo specifici e la sua spesa in linea con le finalità designate per garantire il raggiungimento degli obiettivi.
- La categoria degli obiettivi operativi include la **salvaguardia del patrimonio**, necessaria per proteggere e preservare i beni dell'ente.

# Gli obiettivi del Sistema di Controllo Interno

## Obiettivi di reporting

Gli **obiettivi di reporting** riguardano la **predisposizione di informazioni** (es. relazioni) ad uso degli *stakeholder* interni ed esterni. L'oggetto della relazione può **riguardare l'informativa finanziaria o non finanziaria**, così come **l'informativa interna o esterna**.

- ✓ **Obiettivi dell'informativa finanziaria esterna:** gli enti hanno bisogno, per realizzare gli obiettivi dell'informativa finanziaria esterna, di soddisfare obblighi e aspettative dei diversi *stakeholder*. Investitori, analisti e creditori spesso si basano sulle relazioni finanziarie esterne di un ente, per valutarne le prestazioni confrontandole con quelle di aziende concorrenti e per valutare la convenienza di investimenti alternativi.
- ✓ **Obiettivi dell'informativa non finanziaria esterna:** il *management* può divulgare l'informativa non finanziaria esterna (es. bilancio di sostenibilità) in conformità a leggi, norme, regolamenti, *standard* di riferimento. Gli obblighi di informativa non finanziaria sono parte degli obiettivi di *reporting* non finanziario esterno. Ai fini del *Framework*, il *reporting* esterno, in assenza di legge, norma, regolamento, *standard* o *Framework*, rappresenta la comunicazione esterna.
- ✓ **Obiettivi dell'informativa interna finanziaria e non finanziaria:** l'informativa interna al *management* e al Consiglio di Amministrazione include le informazioni necessarie per la gestione dell'organizzazione. Supporta il processo decisionale e la valutazione delle attività dell'impresa e delle prestazioni.



# Gli obiettivi del Sistema di Controllo Interno

## Obiettivi di compliance

- Le aziende devono svolgere attività, e spesso azioni specifiche, in conformità a leggi e regolamenti loro applicabili. L'individuazione di leggi, norme e regolamenti applicabili all'impresa non è sempre agevole. Generalmente, molte leggi e regolamenti sono noti, come ad esempio quelle connesse alla gestione delle risorse umane, in materia fiscale e ambientale, ma altri possono non essere diffusamente conosciuti, come le leggi che si applicano ad un ente che svolge attività in territorio straniero.
- Leggi e regolamenti stabiliscono **i requisiti minimi di condotta attesi dell'ente**. L'ente deve sempre includere questi requisiti tra gli obiettivi che intende perseguire. Alcune aziende si prefiggono obiettivi di prestazione di un livello più stringente rispetto a quanto previsto da leggi e regolamenti.

***Ai fini del Framework, la conformità alle policy e procedure interne fa riferimento agli obiettivi operativi, a differenza degli obiettivi di compliance riferiti a leggi e regolamenti esterni.***

# Gli obiettivi del Sistema di Controllo Interno

## Interconnessioni

- L'obiettivo di una categoria **può sovrapporsi o essere funzionale al raggiungimento di un obiettivo rientrante in una diversa categoria**: per esempio, la “*chiusura dei conti entro cinque giorni lavorativi*” può essere funzionale per il raggiungimento degli obiettivi operativi, ma supporta anche il *reporting* tempestivo e il deposito della documentazione presso gli enti di regolamentazione.
- La categoria in cui un obiettivo rientra **può variare a seconda delle circostanza**: per esempio, i controlli per prevenire il furto di beni rientrano nella categoria degli obiettivi operativi. Questi controlli non sono, in linea di principio, rilevanti per gli obiettivi di *reporting*. Tuttavia, se per gli obiettivi di *reporting* il *management* si basa esclusivamente sulle registrazioni di inventario, i controlli di sicurezza fisica potrebbero rientrare nella categoria degli obiettivi di *reporting*.

***È necessaria una comprensione chiara delle necessità sottese ai processi dell'ente, delle sue norme e procedure nonché dei rispettivi impatti su ciascuna categoria di obiettivi.***

# Un processo dinamico

- Il controllo interno **non è un evento o una circostanza, ma un processo dinamico e interattivo**, consiste di azioni che caratterizzano l'ente e che sono connesse al modo in cui il *management* gestisce l'impresa.
- All'interno di questo processo sono ricompresi i controlli costituiti da ***policy*** e ***procedure*** che riflettono le disposizioni del *management* del Consiglio di Amministrazione in merito a ciò che dovrebbe essere fatto nell'ambito del controllo interno. Queste disposizioni possono essere esplicitate in documenti o in comunicazioni, oppure possono essere indicate implicitamente attraverso le azioni e le decisioni del *management*.
  - ✓ le ***procedure*** si sostanziano in azioni che rendono effettiva una *policy* aziendale;
  - ✓ i **processi di *business***, che possono svolgersi all'interno di o attraverso differenti aree funzionali o unità operative, sono condotti attraverso le principali attività gestorie, come ad esempio la pianificazione, l'esecuzione e la verifica.

# Un processo effettuato da persone

- Il controllo interno è **assicurato dal Consiglio di Amministrazione, dal *management* e da altro personale**: è compiuto dalle persone di un'organizzazione. Le persone stabiliscono obiettivi specifici per ogni ente e mettono in atto le azioni necessarie al loro raggiungimento.
- Nella responsabilità di supervisione del Consiglio di Amministrazione rientrano alcune attività, tra cui fornire **direzione al *management*, stimolare il *management*** in modo costruttivo, **approvare le politiche e le transazioni** e **monitorare le attività di gestione** svolte dal *management*.
- Nella gestione di un ente si possono presentare problemi di ordine quotidiano: le persone possono **non capire a pieno la tipologia di tali problematiche o, diversamente, essere disponibili alla loro comprensione, comunicarle in modo efficace o eseguirle in modo coerente**.
- Ciascun individuo porta in azienda un bagaglio culturale e capacità uniche, e ognuno ha diverse esigenze e priorità. Queste **differenze individuali possono costituire un valore aggiunto** ed essere vantaggiose per l'innovazione e la produttività, ma se non allineate correttamente agli obiettivi dell'ente potrebbero risultare controproducenti.

# Un processo in grado di fornire una "ragionevole sicurezza"

- Un efficace sistema di controllo interno assicura al *management* al Consiglio di Amministrazione il raggiungimento, con ragionevole sicurezza, degli obiettivi dell'ente. L'espressione "**ragionevole sicurezza**" piuttosto che "**garanzia assoluta**" sta a denotare che nei sistemi di controllo interno sono presenti limiti e che esistono rischi e incertezze che non si possono prevenire con assoluta precisione. Pertanto, non è possibile fornire una garanzia assoluta.
- Una **ragionevole sicurezza** non implica che un ente raggiunga necessariamente i propri obiettivi: un efficace controllo interno accresce la possibilità di un ente di conseguire i propri obiettivi.
- Tuttavia, **la possibilità di successo è influenzata da limitazioni inerenti il sistema di controllo interno**, come l'errore umano, l'incertezza di una decisione e il potenziale impatto di eventi esterni che ricadono al di fuori del controllo del *management*. Inoltre, il sistema di controllo interno può **essere aggirato a causa dell'esistenza di possibili di accordi collusivi.**

# Un processo adattabile alla struttura dell'ente

- L'organizzazione può essere **strutturata in diverse dimensioni**. Il modello di gestione operativo può, infatti, presentare le seguenti variabili:
  - ✓ essere strutturato secondo **le linee di prodotto o di servizio**;
  - ✓ prevedere che **l'attività di reporting sia sviluppata in relazione a dati consolidati connessi all'ente**, alle sue divisioni o unità operative, con mercati geografici che prevedono ulteriori suddivisioni o aggregazioni per la valorizzazione delle prestazioni;
  - ✓ **servirsi di risorse esterne** per facilitare il raggiungimento dei propri obiettivi.
- La struttura giuridica è in genere progettata per osservare gli obblighi di *reporting* regolamentari, limitare il rischio o fornire benefici fiscali. **Spesso, la struttura legale dell'ente è del tutto diversa dal modello operativo** di gestione impiegato per gestire le operazioni, assegnare le risorse, misurare le prestazioni e registrare i risultati.
- Il controllo interno **può essere applicato, in base alla decisione del management** e in linea con i requisiti legali o normativi, **al modello operativo di gestione, alla struttura legale dell'ente, o ad una combinazione di questi**.

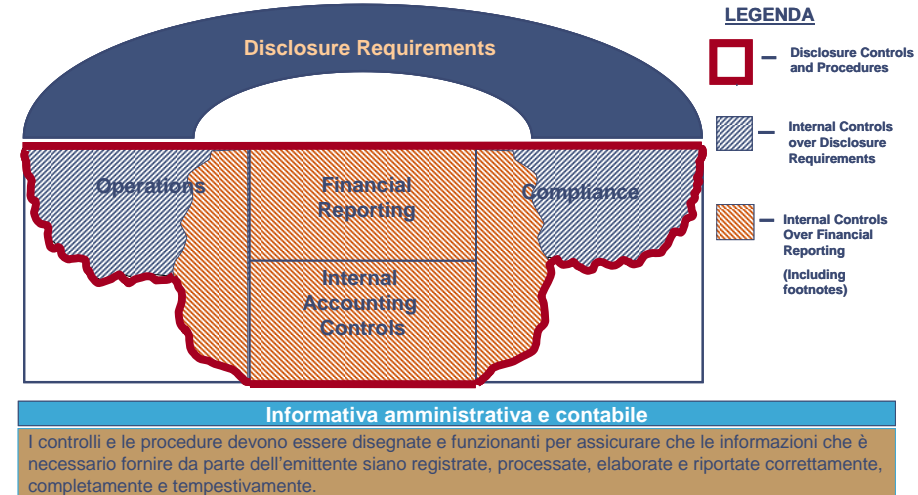
# ICFR: definizione

**L'ICFR (*Internal control over Financial Reporting*) è un processo, attuato dal Consiglio di Amministrazione della società, dal management e da tutto il personale, disegnato per fornire una ragionevole sicurezza riguardo l'attendibilità dell'informativa contabile e finanziaria.**

Un efficace sistema di controllo interno sull'informativa contabile e finanziaria supporta un affidabile Financial Reporting, che a sua volta migliora la fiducia degli investitori nel fornire il capitale richiesto.

Ulteriori benefici includono:

- ✓ **informazioni affidabili e tempestive** a supporto delle decisioni del management su tematiche quali la definizione dei prezzi dei prodotti e dei servizi, gli investimenti di capitale, l'impiego delle risorse, ecc. ;
- ✓ **meccanismi coerenti** per processare le transazioni nell'ambito dell'organizzazione, migliorando la rapidità con cui le transazioni sono poste in essere, l'affidabilità della relativa registrazione contabile e l'integrità dei dati;
- ✓ **capacità e sicurezza** nel comunicare accuratamente le performance del business a partner e clienti.



# ICFR: finalità

- **ATTENDIBILITA' DELL'INFORMATIVA FINANZIARIA:** informativa che ha caratteristiche di **correttezza e conformità ai principi contabili** generalmente accettati e **ha i requisiti richiesti dalle leggi e dai regolamenti** applicabili
- **ACCURATEZZA DELL'INFORMATIVA FINANZIARIA:** informativa che ha le caratteristiche di **neutralità e precisione**. L'informazione è considerata neutrale se è priva di distorsioni preconcepite tese a influenzare il processo decisionale dei suoi utilizzatori al fine di ottenere un predeterminato risultato
- **AFFIDABILITA' DELL'INFORMATIVA FINANZIARIA:** l'informativa che ha le caratteristiche di **chiarezza e completezza** tali da **indurre decisioni di investimento consapevoli** da parte degli investitori. L'informativa è considerata chiara se facilita la comprensione di aspetti complessi della realtà aziendale, senza tuttavia diventare eccessiva e superflua.
- **TEMPESTIVITA' DELL'INFORMATIVA FINANZIARIA:** informativa che **rispetta le scadenze previste** per la sua pubblicazione



# ICFR: componenti

Le tipiche componenti del **Sistema di Controllo Interno sull'Informativa Finanziaria** si traducono in:

- ☐ **CONTROLLI A LIVELLO AZIENDALE (ENTITY LEVEL CONTROLS)**
- ☐ **CONTROLLI GENERALI SUI SISTEMI INFORMATIVI (INFORMATION TECHNOLOGY GENERAL CONTROLS)**
- ☐ **CONTROLLI INERENTI I PROCESSI AMMINISTRATIVO – CONTABILI (PROCESS-LEVEL CONTROLS)**
- ☐ **SEGREGATION OF DUTIES (controlli inerenti la separazione dei compiti per attività incompatibili)**

*Nella prassi, alcune di tali componenti possono essere gestite congiuntamente (es. SOD nell'ambito dell'analisi dei processi amministrativo-contabili).*

# ***Obiettivi e responsabilità del revisore alla luce del ISA 315***

- Il controllo interno rilevante ai fini della revisione attiene all'informativa finanziaria. Esso riguarda l'obiettivo dell'impresa di redigere bilanci per fini informativi esterni.
- I controlli operativi, quali la programmazione della produzione e del personale, il controllo di qualità, e l'osservanza da parte dei dipendenti delle norme in tema di salute e sicurezza, non sono generalmente rilevanti ai fini della revisione contabile, salvo quando:
  - le informazioni rese sono utilizzate per elaborare procedure di analisi comparativa; ovvero
  - le informazioni sono richieste ai fini della loro esposizione in bilancio.

Per esempio, se le statistiche sulla produzione fossero utilizzate quale base per le procedure di analisi comparativa, i controlli per garantire l'accuratezza di tali dati sarebbero rilevanti.

- Qualora la non conformità ad alcune leggi e regolamenti avesse un effetto diretto e significativo sul bilancio, i controlli per individuarla e riferire in merito a tale non conformità sarebbero rilevanti.

# ***Obiettivi e responsabilità del revisore alla luce del ISA 315***

ISA (Italia) 315

Par 12. Il revisore deve acquisire una comprensione degli aspetti del controllo interno rilevanti ai fini della revisione contabile. Sebbene la maggior parte dei controlli rilevanti ai fini della revisione sono relativi all'informativa finanziaria, non tutti i controlli ad essa relativi sono rilevanti ai fini della revisione. La rilevanza ai fini della revisione di un controllo, singolarmente o in combinazione con altri, è oggetto di giudizio professionale da parte del revisore.

Par 13 Nell'acquisire una comprensione dei controlli rilevanti ai fini della revisione, il revisore deve valutare la configurazione di tali controlli e stabilire se siano stati messi in atto, svolgendo ulteriori procedure rispetto alla indagini presso il personale dell'impresa

# ***Imprese di minori dimensioni***

## **Considerazioni per le imprese di minori dimensioni**

La comprensione del sistema di controllo interno è obbligatoria anche nelle imprese di minori dimensioni in quanto non è pensabile supporre che un sistema aziendale sia del tutto privo di forme di controllo, seppur non strutturate e informali. Nelle imprese di minori dimensioni, potrebbe esserci un numero inferiore di dipendenti inoltre potrebbe essere meno frequente un'adeguata separazione delle mansioni così come la documentazione dei processi e delle funzioni. In tali contesti la valutazione dell'ambiente di controllo deve essere effettuata tenendo conto delle azioni, dei comportamenti, degli atteggiamenti e delle competenze della direzione.

# ***Imprese di minori dimensioni***

- Le imprese di minori dimensioni (PMI) sono di norma definite in base a criteri quantitativi (ricavi, totale attivo e numero dipendenti) soprattutto da norme di leggi che ne regolano tra l'altro adempimenti di controllo (nomina collegio sindacale e/o revisore).
- Nell'ambito della attività di comprensione e valutazione del controllo interno è opportuno considerare anche e soprattutto aspetti qualitativi che meglio definiscono ed influenzano il concetto di «imprese non grandi» (ISA (Italia) 200 par A.64 – A.66):
  - ✓ Poche linee di business e pochi prodotti all'interno di ciascuna linea;
  - ✓ Amministrazione e gestione svolta da soggetti che hanno cointeressenze significative nel capitale di rischio;
  - ✓ Pochi livelli gerarchici e numero elevato di persone che riportano direttamente all'amministratore delegato
  - ✓ Organici limitati, con mansioni variegate (scarsa separazione delle funzioni)
  - ✓ Carenza di personale per le funzioni di supporto (ufficio legale, HR, contabilità, internal audit) e frequente utilizzo di consulenti esterni