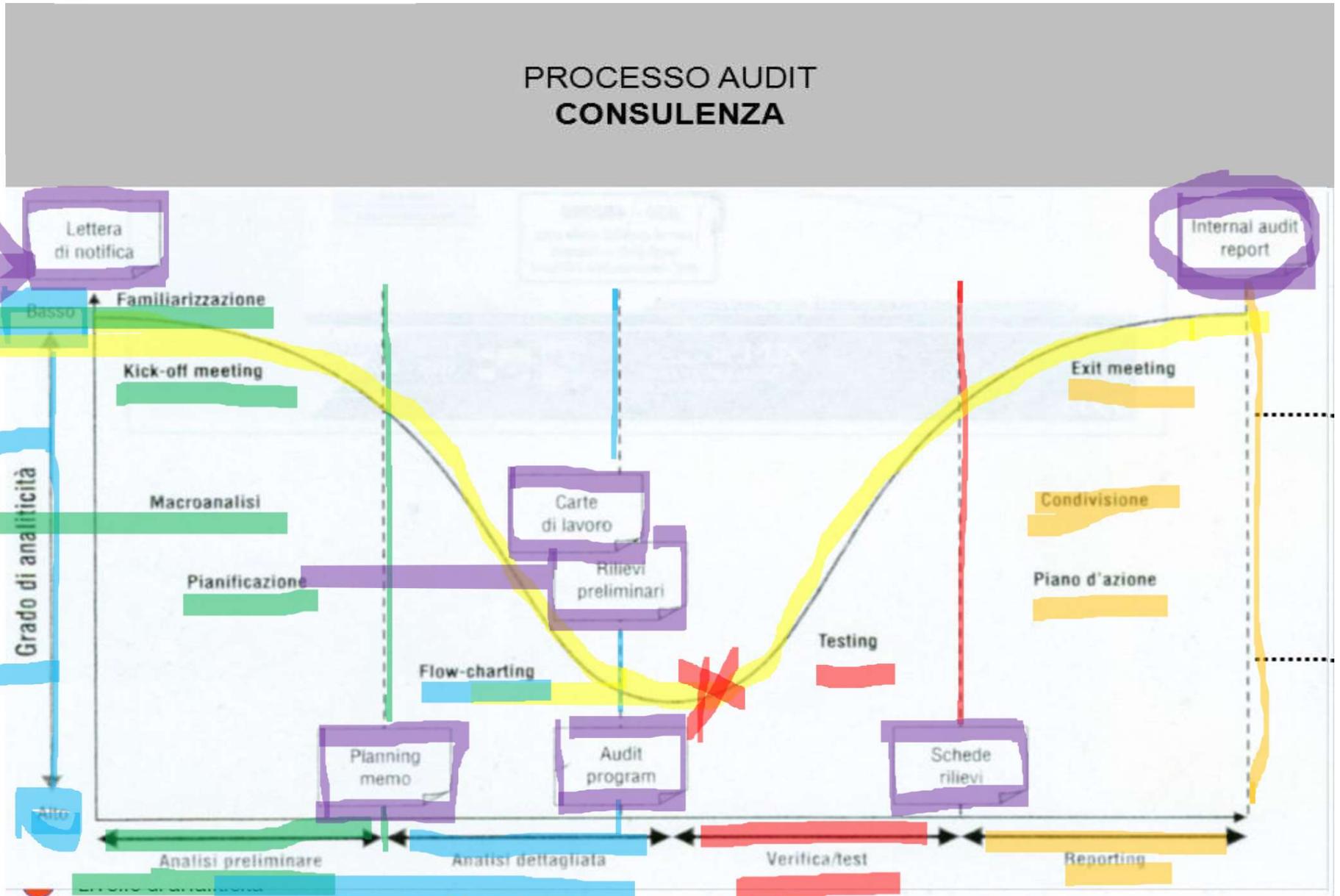


*Il processo di  
internal  
auditing*

# Il processo di internal auditing

- Un intervento di internal auditing è un processo composto da una serie di attività orientate al raggiungimento di un obiettivo finale prestabilito
- Ogni attività si sviluppa attraverso un percorso logico suddiviso in fasi, ognuna delle quali si caratterizza per:
  1. lo svolgimento di azioni;
  2. l'utilizzo di tecniche e strumenti particolari;
  3. la predisposizione e il rilascio di documenti specifici

# L'ottovolante del processo di internal auditing



## 2 considerazioni rilevanti sul processo di internal auditing:

1. Grado di analiticità
2. Modalità di identificazione e registrazione dei rilievi

Tecniche	Analisi preliminare	Analisi dettagliata/valutazione disegno	Attività di verifica/test di funzionamento
Interviste	v	v	v
Analisi dati/indicatori	v	v	v
Osservazione diretta	v	v	v
Questionari/checklist			
Flow charting		v	
Riscontri sulla banca dati		v	v
Test di conformità			v
Test di sostanza			v

## Come viene stabilito e assegnato un incarico di audit?

- Solitamente sulla base della programmazione prevista nel piano di auditing annuale
- Può essere conferito per rispondere ad una specifica richiesta proveniente dal management
- Può essere anche richiesto dal responsabile dell'internal auditing a seguito di segnalazioni provenienti da altre aree aziendali

Ai fini del successo dell'attività di auditing è importante la **pianificazione** iniziale del lavoro, la quale consente di definire:

- Gli **obiettivi** di audit da conseguire
- Gli **ambiti** di audit
- Programmazione del lavoro (**audit program**)
- **Risorse umane, finanziarie e informatiche** necessarie al suo svolgimento

**Analisi preliminare** consente di **acquisire familiarità** con i rischi e i controlli dell'area da analizzare, **SENZA PERÒ SOTTOPORLA ANCORA A VERIFICA**

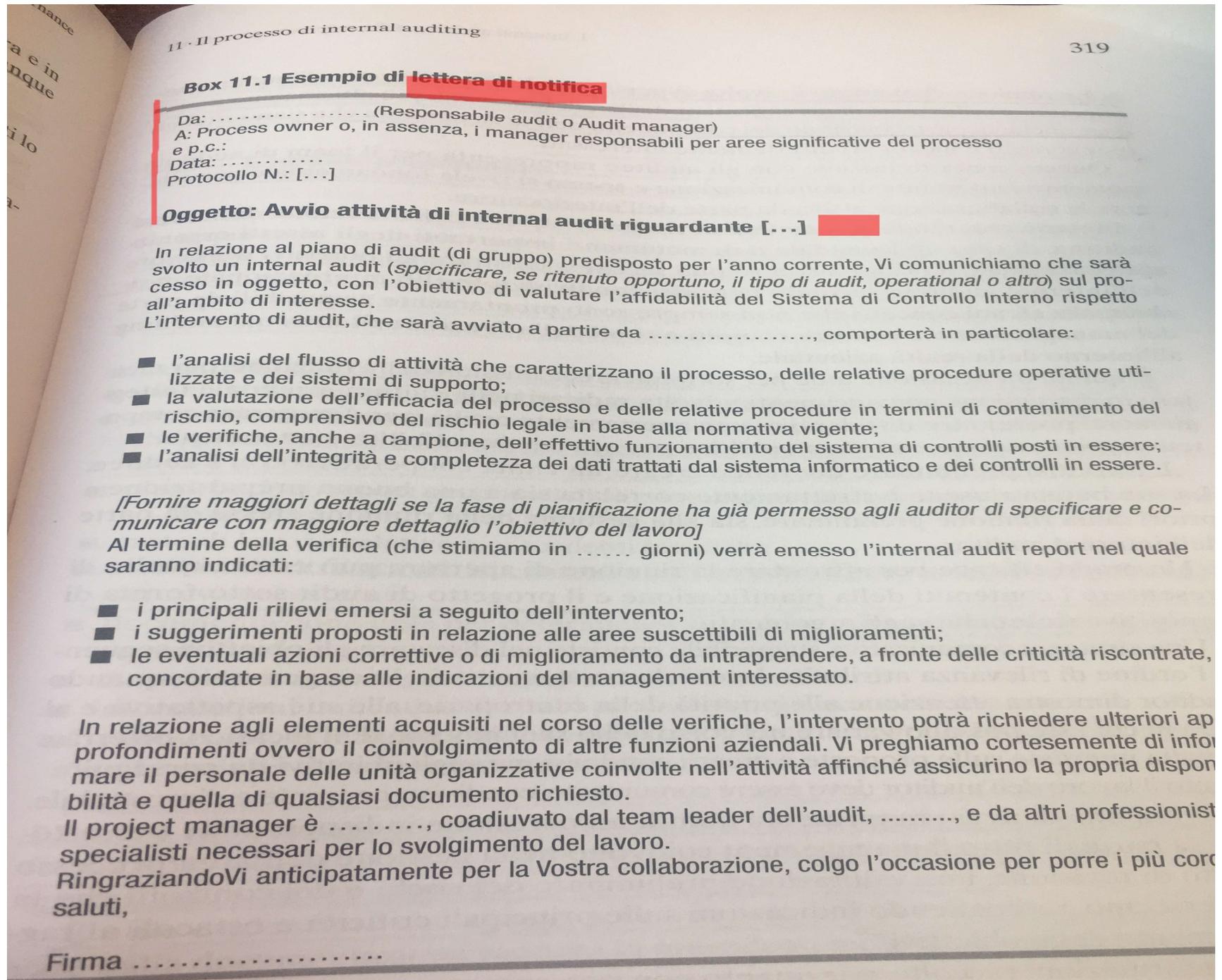
**Analisi dettagliata e analisi di verifica**, costituisce lo stadio di vero e proprio svolgimento analitico dell'incarico, il cui obiettivo è raccogliere, analizzare, approfondire, valutare e verificare le informazioni formulando una serie di **“evidenze di audit”** (costituisce qualsiasi **evento, fatto** o **circostanza** che nell'ottica dell'internal auditor può costituire oggetto di un **«rilievo»** in quanto **criticità significativa**). Supporto delle evidenze di audit deve essere tenuto nelle **“carte di lavoro”** (documentano lo svolgimento dell'incarico)

**Reporting** (exit meeting)

# L'avvio dell'incarico

- È la fase in cui è previsto l'invio dell'informativa (**lettera di notifica**) al responsabile della **funzione** e del **processo** da **sottoporre a verifica** (dipartimento, unità o attività di **business**, **processo** etc.)
- Lo **schema** può variare ma dovrebbe contenere le seguenti **informazioni**:
  - **Obiettivi** e **ambito** di copertura dell'audit
  - **Contenuti generali** previsti dall'intervento
  - **Anticipazioni** di eventuali **necessità** che potrebbero presentarsi prima dell'analisi sul campo
  - **Data** prevista di **inizio** e tempi di **completamento** dell'incarico
  - **Indicazione** del **project manager** e di altri **team leader/ team member** specializzati
  - **Indicazione** delle **procedure** seguirà nel **reporting** e nella predisposizione del **piano di azioni**
- A seguito della notifica dell'incarico il **team di audit** può cominciare l'**analisi preliminare**

# Esempio di lettera di notifica



# La riunione di apertura (kick off meeting)

- Rappresenta il primo **contatto** iniziale con gli **auditee** (personale dell'area oggetto di audit)
- È un'occasione utile per sottolineare la **mission** della funzione, per mettere in discussione convincimenti **radicati** nella cultura aziendale e dimostrare **competenze, preparazione, professionalità** e **ottenere credibilità e attenzione**
- Vengono rappresentati i **contenuti della pianificazione** e il **progetto di audit**
- Alla fine della riunione vengono definiti i **ruoli dei responsabili funzionali**, i canali e le modalità di comunicazione, gli aspetti logistici e amministrativi, i diritti di accesso ai luoghi etc.

# L'analisi preliminare (I)

- Consiste in un processo di raccolta dei dati e di informazioni sulle attività da esaminare, senza però sottoporle ad un esame approfondito, oggetto della terza fase
- Ha lo scopo di orientare correttamente l'intervento di audit acquisendo familiarità con le principali caratteristiche dell'attività e ottenendo una valutazione preliminare della significatività dei vari ambiti
- Permetterà di identificare i processi significativi, condividere con il management eventuali particolarità dei rischi e del s.c.i.
- Il suo obiettivo fondamentale è quello di arrivare ad una pianificazione utile al project manager e al team leader per una chiara delimitazione delle attività da svolgere

## L'analisi preliminare (2)

In questa fase l'auditor raccoglie tutte le informazioni necessarie alla piena comprensione dell'area da sottoporre a verifica:

- Caratteristiche organizzative e strutturali
- Piani strategici, obiettivi di business e di governo ed eventuali traguardi
- Normativa esterna, normativa interna e contratti che possono impattare significativamente su operazioni e rapporti
- Piani, budget, report gestionali di riferimento, risultati operativi e dati economico-finanziari
- Carte di lavoro relative a precedenti incarichi
- Risultati di altre attività di controllo o di monitoraggio
- Documentazione utile per determinare la presenza di problematiche significative per l'incarico
- Informazioni relative di rischi potenziali

**!!! Alcune delle informazioni potrebbero derivare dalla documentazione raccolta in precedenti incarichi di audit,** pertanto durante l'analisi preliminare sarebbe opportuno procedere ad una revisione di **carte di lavoro** e di materiale di audit precedenti!!!

# Il planning memorandum

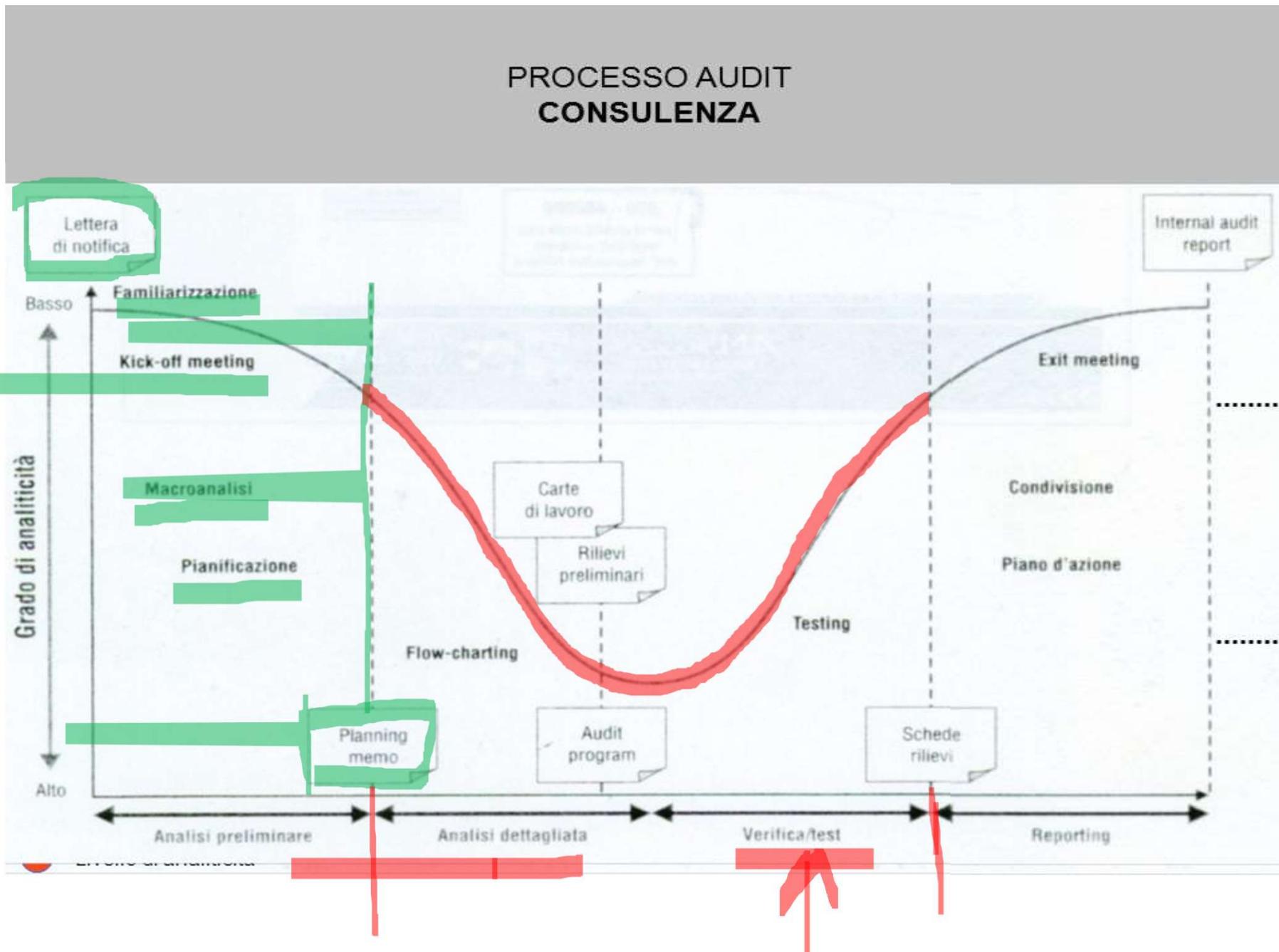
- Viene prodotto a conclusione della fase di analisi preliminare
- Sintetizza l'oggetto, gli obiettivi, e le modalità di svolgimento dell'incarico
- È un documento di pianificazione interna che descrive:
  - le attività e l'organizzazione dell'area soggetta a audit;
  - i rischi e le aree critiche identificate inizialmente;
  - gli obiettivi specifici, nonché l'approccio di revisione e la pianificazione delle procedure di revisione rispetto agli obiettivi

# Il planning memorandum

Quali sono i possibili contenuti?

1. Obiettivo e ambito
2. Analisi generale e di contesto dell'area oggetto di revisione
3. Analisi dell'area aziendale soggetta a revisione
4. Valutazione dei fattori di rischio
5. Aree critiche di audit
6. Modalità di svolgimento dell'analisi dettagliata dell'incarico
7. Pianificazione preliminare dei test di audit
8. Team di audit
9. Tempistica
10. Principali contratti/destinatari della relazione
11. Altre considerazioni
12. Modifiche al planning memorandum
13. Possibili allegati

# L'ottovolante del processo di internal auditing



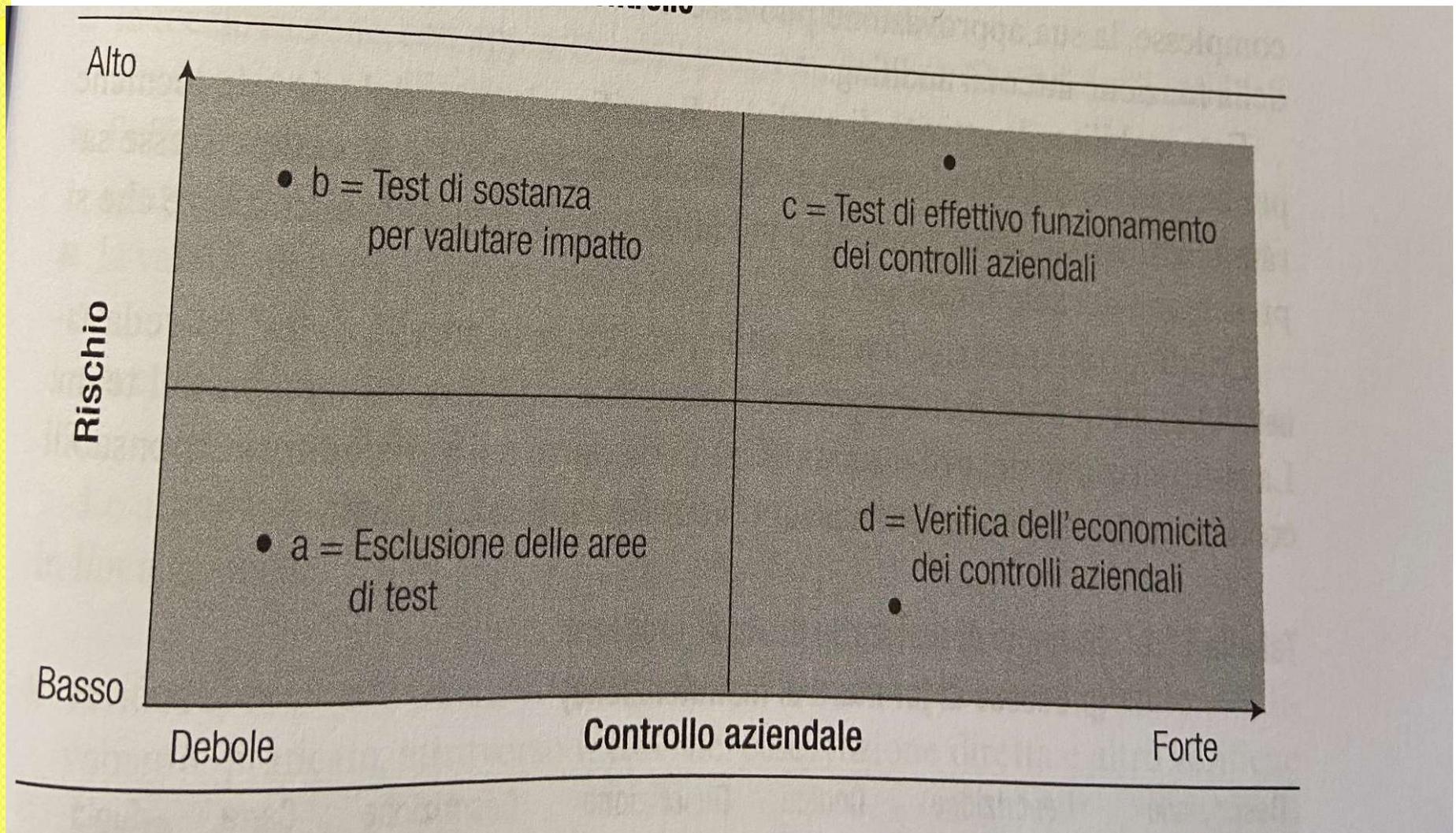
## L'analisi dettagliata e di valutazione del disegno dei controlli

- Ha lo scopo di effettuare i necessari **approfondimenti** sulle informazioni ritenute più significative in base all'**analisi preliminare** e raggiungere così un livello di conoscenza per programmare le verifiche previste nella fase successiva (flowchart, interviste, etc)
- Vengono determinate le maggiori **aree critiche** in modo da poter definire e indirizzare le verifiche a campione dell'effettivo "audit program" predisposto
- Ha lo scopo di effettuare anche **l'attività di valutazione del disegno dei controlli**, che ha lo scopo di identificare i punti di forza e di debolezza dei controlli mappati rispetto agli obiettivi di riferimento.
  - da questa analisi possono emergere i **primi rilievi** da far confluire in un report preliminare di valutazione del **disegno del controllo**;
  - fornisce le **informazioni** su cui basare l'elaborazione di un **audit program** che prevede le verifiche più idonee alla valutazione del funzionamento dei controlli del processo preso in esame.

# L'audit program delle verifiche di funzionamento dei controlli

- Si basa sulle risultanze dell'analisi preliminare e dell'analisi dettagliata dei processi, e **consiste in un'articolazione delle procedure di verifica di audit da effettuare**
- Le procedure danno poi luogo alle **evidenze di audit** che costituiscono la base per le valutazioni sul sistema di controllo interno e per completare la sua valutazione complessiva
- Le principali finalità dell'audit program sono:
  - ✓ Sintetizzare i contenuti e gli obiettivi delle verifiche da svolgere
  - ✓ Specificare le modalità di attuazione del lavoro
  - ✓ Costituire una traccia del lavoro svolto e degli auditor responsabili
  - ✓ Agevolare la supervisione e il controllo sull'attività di audit
- L'importanza e l'estensione del programma di audit sono strettamente correlate alla natura della verifica da svolgere, che può essere omnicomprensiva, cioè riguardare un intero settore o attività, oppure limitata a un particolare aspetto degli stessi

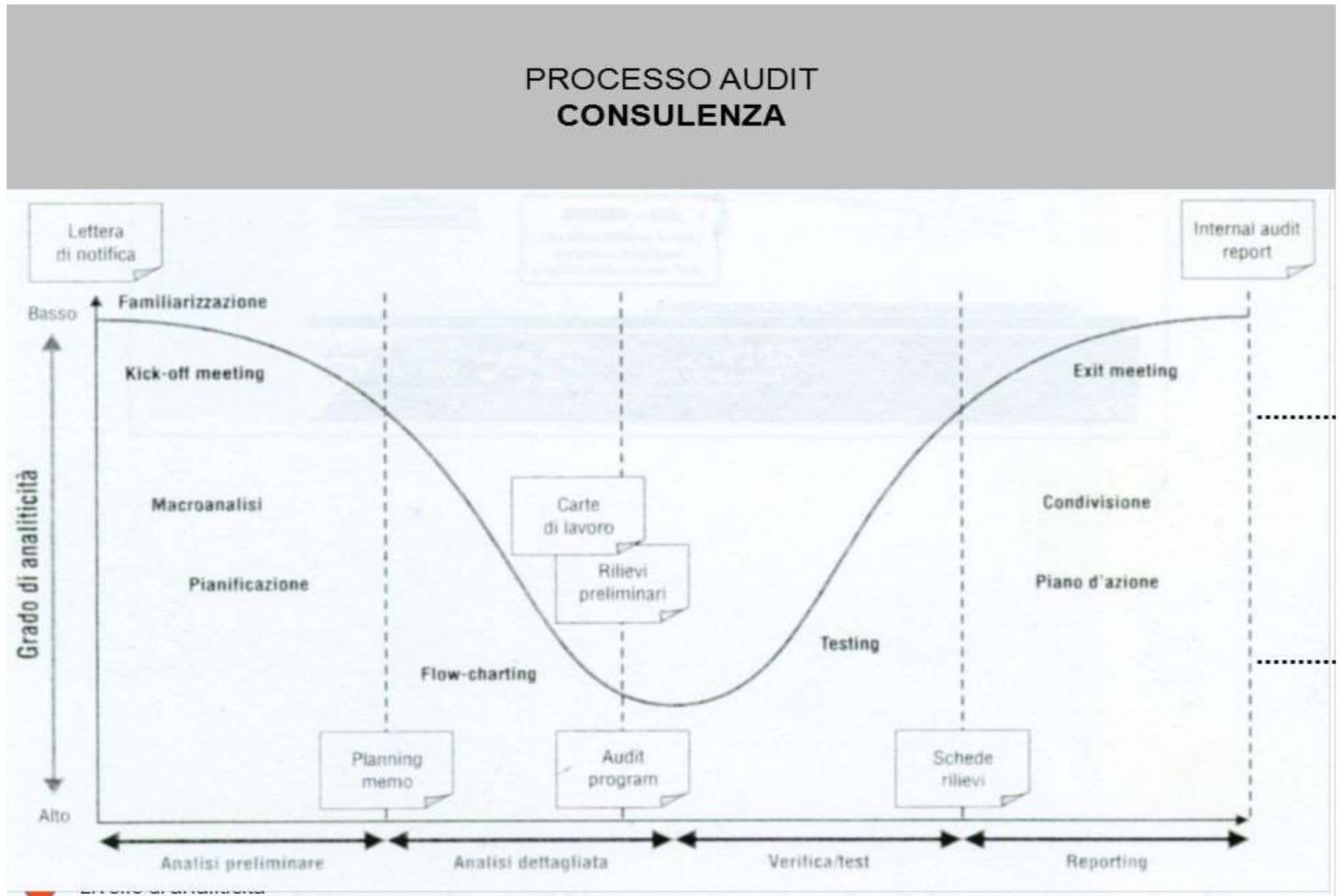
Analizzando in maniera congiunta le informazioni relative ai rischi e quelle relative ai controlli si possono identificare le attività di verifica da effettuare e le finalità dei test da realizzare



# Rappresentazione delle fasi dell'analisi di dettaglio dell'incarico



# L'ottovolante del processo di internal auditing



# Le attività di verifica e l'uso del campionamento

- Le attività di verifica consistono **nell'analisi dettagliata dei processi**, sia **nell'esecuzione dei test**, anche a campione che consentono le basi sulle quali si fondano le valutazioni di eventuali criticità e le raccomandazioni dell'auditor
- Le tecniche tipicamente utilizzate consistono in interviste, analisi dei dati e indicatori, osservazione visiva
- Le attività di verifica comprendono:
  1. Verifica di coerenza tra quanto rilevato nell'analisi di processo e quanto effettivamente praticato;
  2. Verifica di rispetto delle procedure aziendali
  3. Verifica dell'efficienza del processo di controllo
  4. Ricerca di eccezioni nell'ambito delle banche dati
  5. Analisi di dati e indicatori
  6. Attività che generano evidenze di audit necessarie per la formulazione delle conclusioni

# Le evidenze di audit

- Nella fase di analisi dettagliata e di attività verifica occorre raccogliere, analizzare, approfondire, valutare anche a campione le informazioni formulando una serie di «evidenze di audit»
- Rappresentano un qualsiasi evento, fatto o circostanza che supporta e costituisce **oggetto di un «rilievo»**, in quanto criticità significativa nell'ambito dei sistemi di risk management e di controllo interno da porre all'attenzione del management
- Devono essere:
  1. **sufficienti**: concrete, adeguate e convincenti per consentire a qualunque auditor di giungere alle stesse conclusioni;
  2. **Affidabili**: fondate e le migliori ottenibili con l'uso di tecniche adeguate all'incarico
  3. **Rilevanti**: coerenti con gli obiettivi dell'incarico
  4. **Utili**: in grado di aiutare l'organizzazione a raggiungere le sue finalità

Le diverse tipologie di «evidenze di audit» possono essere classificate secondo 3 differenti criteri:

1. **Natura e carattere dell'informazione:** evidenze fisiche, evidenze testimoniali, evidenze documentali, evidenze analitiche
  2. **Modo in cui l'evidenza è originata e soggetti che vi hanno accesso:** evidenze interne; evidenze interne-esterne
- **Modalità di raccolta:** interviste, ricalcolo di dati quantitativi, test di dettaglio, Interviste, Ricalcolo di dati quantitativi, Test di dettaglio (prove e tracce), Osservazione e ispezione, Scansione, Campionamento statistico, Richieste di conferma, Procedimenti analitici di auditing



<b>Evidenze più forti</b>	<b>Evidenze meno forti</b>
Riscontro fisico	Soggettive
Documenti	Opinioni
Opinioni competenti o di esperti	Opinioni generiche
Dirette	Indirette
Da sistemi con controllo interno forti	Da sistemi di controllo interno deboli
Ottenute indipendenti dall'auditee	Prodotte dall'auditee
Statisticamente campionate	Non statisticamente canpionate
Da registrazioni tempestive	Da registrazioni dilazionate

# Il campionamento

- Nel caso in cui il numero di transazioni oggetto di verifica (la popolazione degli oggetti di audit) sia elevato, non è possibile verificarle per intero. Tale obiettivo non risulta economicamente perseguibile
- L'internal auditor ricorre al campionamento per trarre delle conclusioni di audit affidabili sulla base dei risultati tratti da campioni limitati.
- Si divide in 2 filoni principali:
  1. Statistico
  2. Non statistico

- 
1. Il campionamento statistico è un metodo matematico di selezione di un campione che riflette le caratteristiche dell'intera popolazione, e che consente all'auditor di esprimere un giudizio sull'intero universo
    - ✓ Richiede uno sforzo da parte dell'internal auditor per comprendere e applicare correttamente i vincoli metodologici di carattere statistico
    - ✓ Ha dei vantaggi: conclusioni generalizzabili, risultati campionari maggiormente oggettivi, etc
  
  2. Il campionamento non statistico, detto anche discrezionale, si avvale del giudizio dell'auditor per determinare le caratteristiche del campione, il quale stabilisce regole arbitrarie per la selezione del campione da analizzare
    - ✓ Quando un internal auditor ritiene di ricorrere a un campionamento discrezionale è necessario che assuma tre diverse decisioni in merito allo stesso:
      - Il metodo di selezione;
      - La dimensione del campione;
      - Le modalità di interpretazione e riporto dei risultati

# Le Computer Assisted Audit Techniques (CAAT)

- Sempre più di frequente le evidenze che devono essere raccolte dagli internal auditor nella fase di analisi dettagliata e di verifica si presentano sotto forma di informazioni conservate in sistemi informatici complessi
- Le caratteristiche di queste informazioni rendono necessarie l'adozione di metodologie e strumenti specifici,
- Le **tecniche di revisione assistite da computer (CAAT)** comprendono analisi e test seguiti con l'ausilio di software generico per la revisione
- Hanno il vantaggio di elaborare e verificare enormi quantità di dati, e garantiscono un'elevata affidabilità dei risultati

# I rilievi di audit

- Se nel corso dell'audit emergono carenze nel sistema di gestione dei rischi e di controllo interno queste vengono rilevate come **rilievi di audit**
- Per definirle è necessario fare riferimento alle due dimensioni della valutazione dei controlli: **disegno e funzionamento**
- Si avranno, infatti:
  1. rilievi che scaturiscono da una valutazione del disegno dei controlli (tipici della fase di analisi dettagliata)
  2. rilievi che si registrano nella fase di verifica approfondita del funzionamento del sistema dei controlli
- Le «**schede di rilievo di audit**» sono degli strumenti che sintetizzano le criticità rilevate, le valutazioni effettuate, le possibili integrazioni al sistema di controllo e la successiva discussione con il management interessato per l'identificazione di possibili azioni correttive
- I **rilievi significativi** sono quelle condizioni che, secondo il giudizio dell'auditor, possono influenzare significativamente l'organizzazione (irregolarità, atti illeciti, inefficienza, sprechi, inadeguatezze, etc)

# Cosa contiene una scheda di rilievo?

- Definizione del contesto, che sintetizza le condizioni osservate, positive o negative, fornendo al management una vista integrata dell'area oggetto di esame
- Descrizione dei rilievi
- Evidenziazione del rischio, con particolare riguardo all'impatto
- Formulazione dei suggerimenti, per aiutare il management ad identificare soluzioni da intraprendere
- Condivisione del rilievo, il management responsabile delle strutture oggetto d'esame può rispondere identificando azioni correttive o accettando le situazioni segnalate come rischi segnalati, motivando la propria scelta in modo adeguato

# La fase di reporting e la definizione del piano d'azione

- Riguarda l'efficace comunicazione dei risultati al fine di: comprendere e condividere le criticità rilevate, identificare piani d'azione per rafforzare il s.c.i.
- Prevede 2 momenti fondamentali:
  1. Exit meeting
  2. Lo sviluppo dell'audit report

# L'exit meeting

- È una riunione che si svolge successivamente alle riunioni di condivisione dei risultati che si svolgono sul campo tra l'audit team e l'area auditata
- Chi sono i soggetti invitati? Audit team, manager dell'area auditata e tutti i soggetti che possono essere coinvolti nell'identificazione e nello sviluppo di azioni correttive
- L'obiettivo non è quello di elaborare la bozza dell'audit report definitivo, ma presentare informazioni, rilievi e suggerimenti che dovranno essere esplicitati nell'audit report, attraverso una forma di comunicazione più fluida e meno formale che consenta di focalizzare l'attenzione sui contenuti piuttosto che sulla forma

# L'audit report

- È il documento formale con il quale l'internal auditor riassume: le attività svolte nel corso dell'incarico, la relazione sui rilievi emersi e propone le proprie raccomandazioni
- Rappresenta una prova dell'attività di audit e ne consente la valutazione da parte di soggetti terzi
- Gli elementi che ne caratterizzano l'efficacia:
  1. I contenuti
  2. I destinatari

# I contenuti di un audit report completo (I)

La forma ed il contenuto possono variare in funzione del tipo di lavoro svolto, ma dovrebbe comunque garantire:

1. Obiettivi di audit
  2. Modalità di verifica
  3. Risultati e relativi criteri di valutazione
- **Sintesi direzionale:** una sintesi del rapporto di audit ad uso dell'alta direzione dell'organizzazione e delle altre sue posizioni chiave interessate (riassunto degli obiettivi, informazioni significative, valutazioni e risultati più significativi)
  - **Relazione dettagliata di audit:** obiettivo dell'audit, contesto del processo oggetto di audit, ambito di audit ed eventuali limiti, descrizione del lavoro svolto, descrizione dei rilievi, etc)

## I contenuti di un audit report completo (2)

- L'internal auditor deve cercare di bilanciare un adeguato contenuto informativo che consenta a tutti i destinatari una piena comprensione dei fatti segnalati e una corretta valutazione di tutte le criticità
- L'internal auditor deve enfatizzare aspetti positivi e negativi, ad esempio:
  - I punti positivi del disegno del s.c.i. riscontrati
  - Gli obiettivi raggiunti dal management
  - I limiti di contesto su cui il management ha scarsa capacità di influire
  - I progetti aziendali di consolidamento dei sistemi già in corso o pianificati

# Destinatari

- Diretti: i manager operativi dell'area soggetta ad audit e/o responsabili dell'esecuzione delle azioni correttive, nonché i loro superiori gerarchici
- Indiretti: variano da organizzazione a organizzazione in funzione del tipo di lavoro svolto (senior manager, management di altre aree e soci della società di revisione)

# Le carte di lavoro

- Rappresentano la documentazione di tutte le attività svolte dall'internal auditor
- In esse l'internal auditor deve registrare tutte le informazioni rilevanti allo scopo di supportare le conclusioni e i risultati rilevanti dell'incarico
- In particolare devono contenere:
  - ✓ La pianificazione
  - ✓ L'analisi dei rischi
  - ✓ L'analisi e l'adeguatezza del s.ci.
  - ✓ I procedimenti utilizzati
  - ✓ Tutti gli elementi che hanno permesso di arrivare alle conclusioni raggiunte
  - ✓ La revisione e la supervisione
  - ✓ La comunicazione
  - ✓ Il follow up