

DIRETTIVA *INTERNAL AUDIT* CONTABILE

Indice

1. Premessa	pag. 2
2. Art. 1 Definizione <i>Internal Auditing</i>	pag. 2
3. Art. 2 Riferimenti Normativi	pag. 2
4. Art. 3 I Principi Etici e Regole di Condotta dell' <i>Internal Audit</i>	pag. 3
5. Art. 4 La Funzione di <i>Internal Audit</i>	pag. 5
6. Art. 5 Il Ruolo dell' <i>Internal Audit</i>	pag. 6
7. Art. 6 Fase I: Analisi e Valutazione Dei Rischi	pag. 7
8. Art. 7 Fase II: Programmazione Operativa	pag. 9
9. Art. 8 Fase III: Esecuzione del Lavoro	pag. 9
10. Art. 9 Fase IV: Reporting e Comunicazione dei Risultati	pag.10
11. Art. 10 Fase V: Il Follow-Up Audit	pag.10
12. Art. 11 Il Piano di <i>Audit</i> Contabile	pag.11

Premessa

La presente Direttiva ha lo scopo di definire le competenze della funzione di *Internal Auditing* e di stabilire principi, regole e responsabilità per la concreta applicazione delle relative attività.

Gli scopi principali che si intendono perseguire attraverso la presente Direttiva sono i seguenti:

- definire la metodologia per assistere il Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie e la SC Gestione Economica e Patrimoniale - Bilancio nell'identificazione, mitigazione e monitoraggio dei rischi e nella predisposizione ed implementazione dei relativi controlli;
- armonizzare e standardizzare le fasi e le modalità operative nonché il risultato dell'attività di *Audit* Contabile svolte nell'ambito dell'ATS Sardegna;
- definire le fasi e le tempistiche del processo di *Audit* Contabile.

Il contenuto della Direttiva e dei suoi allegati potrà essere soggetto a revisioni nel caso di mutamento del contesto organizzativo e sulla base dei risultati annuali dell'attività di *Audit*. Le revisioni della Direttiva dovranno essere approvate seguendo l'iter procedurale previsto per l'approvazione della Direttiva stessa.

Art. 1 Definizione *Internal Auditing*

L'*Internal Auditing* secondo la definizione fornita dall'Associazione Italiana *Internal Auditors* (A.I.I.A.), è *"un'attività indipendente e 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 gestione dei rischi, di controllo e di governance"*.

L'attività di *Internal Auditing* è regolata a livello internazionale dai relativi Standard Professionali emanati dall'I.I.A. (*Institute of Internal Auditors*) che ha redatto un Codice Etico con i Principi e le Regole di condotta (Integrità, Obiettività, Riservatezza, Competenza) cui gli *auditor* devono conformarsi.

Gli obiettivi strategici della Funzione di *Internal Auditing* consistono nel verificare la funzionalità del sistema di controllo interno, che mira a migliorare l'efficacia e l'efficienza dell'attività di controllo, razionalizzandola in funzione dei rischi, nell'individuare i punti di debolezza dei processi aziendali, nel ridurre gli impatti economici dei rischi e nel validare i modelli interni.

Art. 2 Riferimenti Normativi

- D.Lgs 286/99 *"Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell'art. 11 della L. 59 del 15 marzo 1997"*.
- Legge n. 266 del 23/12/2005 all'art. 1 c. 291 (legge finanziaria 2006).
- Patto per la Salute 2010-2012.
- Decreto del Ministro della Salute di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze il 18 gennaio 2011 *"Valutazione straordinaria dello stato delle procedure amministrativo-contabili necessarie ai fini della certificazione dei bilanci delle aziende sanitarie locali, delle aziende ospedaliere, degli IRCCS pubblici, anche trasformati in fondazioni, degli IZS e delle aziende ospedaliero-universitarie, ivi compresi i policlinici universitari"*.
- D.Lgs. del 23 giugno 2011 n.118, *"Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli artt. 1 e 2 della Legge 5 maggio 2009 n. 42"* e in particolare, il titolo II *"Principi contabili generali e applicati per il settore sanitario"*.
- Decreto del Ministero della Salute del 17 settembre 2012 *"Definizione dei Percorsi Attuativi della Certificabilità"*.
- Decreto del Ministro della Salute di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze adottato il 1° marzo 2013 (allegato A) *"Decreto Certificabilità"* che definisce lo schema del PAC articolando 53 obiettivi, a loro volta suddivisi in 9 aree tematiche di intervento (Requisiti Generali, GSA, Consolidato Regionale, Immobilizzazioni, Rimanenze, Ricavi e Crediti, Tesoreria, Patrimonio Netto, Debiti e Costi).

- Delibera di Giunta Regionale n. 29/8 del 24.07.2013 “Definizione e approvazione del Percorso Attuativo della Certificabilità dei bilanci delle Aziende sanitarie nella Regione Sardegna”.
- Delibera di Giunta Regionale n. 29/1 del 16.6.2017 “Indirizzi per l'adozione dell'atto aziendale dell'Azienda per la Tutela della Salute”, che ha stabilito all'art.1 che “Ai sensi dell'articolo 2 della Legge regionale 27 luglio 2016, n. 17 L'ATS svolge le funzioni di:..... attività strutturate del programma di internal auditing che supportano la Direzione strategica nel conseguimento degli obiettivi aziendali, svolgendo attività indipendente ed obiettiva attraverso un approccio professionale sistematico di: analisi/monitoraggio dei processi di governance, di verifica di regolarità contabile amministrativa, di controllo di metodo e di conformità alle linee guida/regolamenti, ai vincoli normativi, alle direttive e procedure aziendali.”
- Delibera di Giunta Regionale n. 64/17 del 28.12.2018 “Programmi Operativi per il triennio 2018– 2020” che ha rinforzato ulteriormente la funzione di controllo interno prevedendo nell'Intervento 2.2: Azioni di monitoraggio dell'effettiva attuazione del decreto legislativo 118/2011 che “...si rende necessario attivare sin da subito il monitoraggio dei processi volti all'applicazione della nuova norma attraverso la messa in opera di verifiche continuative finalizzate a garantire, da un lato, l'applicazione dei decreti adottati nell'ambito del PAC dall'Assessorato e la traduzione degli stessi in linee guida aziendali, dall'altro l'effettiva applicazione delle nuove procedure. Tali verifiche, se svolte in maniera sistematica, potrebbero evidenziare le principali criticità del percorso di adeguamento segnalando le attività o gli ambiti che avrebbero bisogno di essere assistiti con interventi mirati volti al superamento delle problematiche che potranno emergere. Di qui la necessità di porre in essere e formalizzare un sistema di controllo interno che comprenda procedure e figure professionali adeguate a garantire il rispetto delle norme. Il sistema delle procedure per il controllo interno è rappresentato dall'insieme delle direttive e dalle tecniche adottate dall'azienda sanitaria allo scopo di raggiungere i seguenti obiettivi:
 - Conformità dell'attività degli organi aziendali all'oggetto che la stessa azienda si propone di conseguire ed alle politiche impartite dal management aziendale;
 - Salvaguardia del patrimonio aziendale;
 - Affidabilità dei dati...”
- In tale contesto L'ATS Sardegna con Deliberazione del Direttore Generale n. 253 del 18.03.2019 “Funzionigramma - Incarichi Funzionali” prevede l'attivazione di un Incarico Professionale “Internal Auditor – Sistema Contabile” nell'ambito della Struttura Complessa Gestione Economica e Patrimoniale – Bilancio afferente al Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie.
- Con la successiva Deliberazione del Direttore Generale n. 426 del 03.06.2019 “Attribuzione degli incarichi di funzione afferenti al Dipartimento Risorse Economiche e Finanziarie” il suddetto incarico è stato conferito alla Dott.ssa Milena Marciacano, che a seguito del mandato conferitoLe dal Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie propone l'adozione della presente **Direttiva di Internal Audit Contabile**.

Art. 3 I Principi Etici e Regole di Condotta dell'Internal Audit

Il Codice Etico elaborato dall'*Institute of Internal Auditors* contiene le linee guida fondamentali per lo svolgimento delle attività da parte di ogni referente aziendale coinvolto nelle attività di *Internal Auditing*, allo scopo di promuovere la cultura etica nell'esercizio della professione, attenendosi ai seguenti principi:

- **Indipendenza** dell'*Internal Auditor*, ossia la libertà da condizionamenti, che permette lo stabilirsi di un rapporto fiduciario e quindi costituisce il fondamento dell'affidabilità del suo giudizio professionale.
- **Obiettività**, intesa come l'attitudine mentale di imparzialità nel raccogliere, valutare e comunicare le informazioni attinenti all'attività o al processo in esame, l'*Internal Auditor* deve manifestare il massimo livello di obiettività professionale. L'*Internal auditor* deve valutare in modo equilibrato tutti i fatti rilevanti, senza venire indebitamente influenzato da altre persone o da interessi personali nella formulazione dei propri giudizi.
- **Riservatezza** nel rispettare il valore e la proprietà delle informazioni che riceve ed è tenuto a non divulgarle senza autorizzazione, salvo che lo impongano motivi di ordine legale o deontologico.
- **Competenza** nell'esercizio dei propri servizi professionali, utilizzando il bagaglio più appropriato di conoscenze, competenze ed esperienze.

Qualora dovessero presentarsi circostanze/situazioni tali da ledere o limitare l'indipendenza o l'obiettività del Titolare dell'Incarico di *Internal Audit* o del Gruppo di *Audit*, il Direttore del Dipartimento delle Risorse

Economiche e Finanziarie o chiunque altro ne venga a conoscenza, è tenuto a comunicarlo tempestivamente e comunque non oltre 48 ore dalla notizia al Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie attraverso apposita lettera scritta e firmata dalla quale emergano chiaramente le situazioni e le circostanze di cui sopra. In tal caso il Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie, dopo le opportune verifiche e sentito il Titolare dell'Incarico Professionale di *Internal Audit*, adotterà le azioni ritenute opportune al fine di ristabilire la necessaria imparzialità e terzietà della Funzione.

È fatto divieto al Titolare dell'Incarico Professionale di *Internal Audit* di effettuare valutazioni ed attività di controllo sui processi dei quali sia stato in precedenza responsabile. In quest'ultimo caso il Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie è tenuto a nominare, limitatamente a tali aree, un sostituto.

Il Titolare dell'Incarico Professionale di *Internal Audit* deve:

- confermare al Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie, una volta all'anno, in concomitanza con l'approvazione del piano di audit, lo stato d'indipendenza organizzativa dell'attività di *Internal Audit*;
- applicare la diligenza e la capacità che ci si attende da un *Internal Auditor*, ragionevolmente prudente e competente;
- coadiuvare il Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie nel valutare il funzionamento del sistema dei controlli e delle procedure operative;
- pianificare e redigere il Piano di Audit entro il 31 Ottobre;
- coordinare le attività programmate all'interno del Piano di Audit adottato;
- redigere i rapporti finali di audit che dovranno essere approvati, mediante una Determina del Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie;
- predisporre il Piano di *follow-up*;
- partecipare con il Gruppo di *Auditing* contabile a specifici corsi di formazione.

Il Gruppo di Audit deve:

- partecipare fattivamente alla redazione del Piano di *Audit*;
- svolgere le attività che gli vengono delegate dal Titolare dell'Incarico di *Internal Audit* tra cui raccogliere, ordinare ed archiviare tutta la documentazione e le evidenze necessarie ad effettuare gli audit;
- redigere i verbali di *Audit* con la supervisione dell'Incarico di *Internal Audit*;
- aggiornare le tavole di *follow-up* al termine di ciascun intervento di *Audit*;
- collaborare alla manutenzione periodica della presente Direttiva;
- partecipare con il Titolare dell'Incarico Professionale di *Internal Audit* agli specifici corsi di formazione e/o aggiornamento.

Il Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie deve:

- approvare con Determina il presente Mandato di Audit;
- approvare entro il mese successivo (30 Novembre) a quello di redazione, il Piano di Audit basato sulla valutazione dei rischi;
- fornire al Titolare dell'Incarico Professionale di *Internal Audit*, in base a specifiche e motivate esigenze di controllo e monitoraggio di aree strategiche, indicazioni in merito al contenuto del Piano di Audit;
- approvare annualmente il budget ed il piano delle risorse dell'attività di *Internal Audit*;
- ricevere la comunicazione, tramite l'invio del verbale di *audit (report)* da parte del Titolare dell'Incarico Professionale di *Internal Audit*, in merito ai risultati dell'attività svolta;
- definire il sistema di misurazione delle performance del Titolare dell'Incarico Professionale di *Internal Audit*.

Il Titolare dell'Incarico Professionale di *Internal Audit* e il Gruppo di *Audit* devono essere soggetti a:

- **verifiche interne:** attraverso un sistema atto al monitoraggio continuo delle attività degli *Internal Auditing*, da parte Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie;
- **verifiche esterne:** effettuate periodicamente da parte della Regione al fine di assicurare adeguato coordinamento delle attività di *Internal Audit* tra le diverse Aziende del SSR.

Il Titolare dell'Incarico Professionale di *Internal Audit* e il Gruppo di *Audit* è autorizzato all'accesso ai dati, alle persone e ai beni aziendali che risultano necessari per lo svolgimento degli incarichi. L'ambito di copertura delle attività di *Internal Audit* riguarda tutti gli aspetti, i processi, le procedure, le attività ed i comportamenti che abbiano effetti riflessi o diretti sul Bilancio aziendale.

Art. 4 La Funzione di *Internal Audit*

L'attività di *Internal Auditing* è una funzione di verifica indipendente, operante all'interno dell'azienda, con la finalità di esaminarne e valutarne i processi. Il suo obiettivo, seppur circoscritto al Sistema Contabile, è fornire un supporto al Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie per un costante miglioramento di efficacia ed efficienza di gestione, e a tutti i componenti dell'organizzazione per un corretto adempimento alle loro responsabilità (ruolo consultivo/propositivo, rivolto a favorire l'individuazione di opportunità di miglioramento, in coerenza con gli obiettivi istituzionali).

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 gestione dei rischi, di controllo e di *governance*.

L'*Internal Auditor* del Sistema Contabile assiste il Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie nel valutare l'efficienza e l'efficacia del sistema di controllo interno dell'Azienda e nell'implementare le opportune azioni correttive, nell'ottica di mitigare i rischi afferenti tutti i comportamenti che abbiano effetti riflessi o diretti sul Bilancio aziendale.

La funzione di *Internal Audit* svolge un controllo di terzo livello focalizzandosi sulle attività di verifica (anche definite come controlli di secondo livello) poste in essere da altre funzioni aziendali quali il Controllo di Gestione, il *Risk management* e la Direzione; inoltre, ha il compito di supervisionare i controlli di primo livello attuati dai referenti responsabili dei vari processi aziendali, ad ogni livello di operatività dell'azienda.

- **Primo Livello** - svolto dal responsabile del processo.
- **Secondo Livello** - svolto dalle funzioni che valutano la conformità alle normative (*compliance*); da quelle che operano per gestire e ridurre i rischi – (*risk management*); da quelle che valutano le performance (*controllo di gestione*).
- **Terzo Livello** - valuta il sistema di controllo interno e di gestione del rischio in un'organizzazione.

La funzione di *Internal Audit* definisce i principi, le procedure e gli strumenti di lavoro utili per svolgere la propria funzione in relazione al raggiungimento degli obiettivi periodicamente prefissati. Gli scopi principali che guidano il lavoro dell' *Internal Auditor* sono rappresentati dalla definizione di adeguati metodi per assistere i Direttori ed i Dirigenti chiave nell'identificazione e nel monitoraggio dei rischi, nell'elaborazione di pertinenti strumenti di controllo atti a prevenire e/o mitigare tali rischi, ed infine nella omogeneizzazione e standardizzazione delle differenti fasi e modalità operative svolte all'interno delle varie funzioni aziendali, con l'intento di poter conseguentemente stabilire adeguate tempistiche di programmazione dei processi di *Audit*.

L'attività di *Internal Audit* deve, in relazione alla dimensione e complessità dell'Azienda, essere svolta da persone afferenti alle diverse aree, per tale motivo il Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie ha costituito un Gruppo di *Auditing* Contabile composto da:

- Dott.ssa Milena Marciacano – Area Nord (Titolare dell'Incarico Professionale di *Internal Audit*)
- Dott. Sebastiano Urru – Area Sud
- Dott. Valerio Fadda – Area Sud
- Dott. Dario Capelli – Area Centro

Si precisa inoltre che il gruppo su individuato potrà di volta in volta essere integrato da altro personale a seconda dello specifico Audit avviato.

Al fine di svolgere adeguatamente le proprie attività, il Titolare dell'Incarico Professionale si avvarrà della collaborazione del gruppo di *Auditing* contabile suddetto e delle Strutture e Servizi dell'azienda oggetto di *Audit*.

Art. 5 Il Ruolo dell'*Internal Auditor*

L'*Internal Auditor*, adottando la metodologia di lavoro basata sull'analisi dei processi, dei relativi rischi e dei controlli previsti per ridurne l'impatto, assiste il Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie nel valutare l'adeguatezza del sistema dei controlli interni e la rispondenza ai requisiti minimi definiti dalle normative, verifica la conformità dei comportamenti alle procedure operative definite, identifica e valuta le aree operative maggiormente esposte a rischi e implementa misure idonee per ridurli.

Svolge un'attività di verifica indipendente operante all'interno dell'Azienda, con la finalità di esaminarne e valutarne i processi amministrativo-contabili e gestionali.

Le funzioni dell'*Internal Auditing* possono essere così riassunte:

- Definizione, secondo le direttive del Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie, di direttive, procedure e prassi operative (sistema di controllo interno) finalizzate alla realizzazione di un sistema di monitoraggio interno per dare certezza al processo di produzione dei dati contabili.
- Realizzazione di un sistema di auditing contabile sulla base dell'analisi dei principali cicli di svolgimento delle attività nei vari settori di competenza dell'Azienda in stretta collaborazione con le strutture interessate dai processi.
- Verifiche in ordine alla affidabilità dei dati che alimentano il sistema informativo dell'ATS e l'attendibilità del bilancio rispetto alle norme di legge e ai principi di contabilità pubblica.
- Monitoraggio aree di rischio di inattendibilità dell'informazione contabile e delle procedure amministrativo-contabili.
- Adozione misure e ad azioni in caso di scostamenti tra la rappresentazione contabile e la realtà di fatto.
- Supporto al Percorso Attuativo di Certificabilità.

Verifica la conformità dei comportamenti alle procedure operative definite, identifica e valuta le aree operative maggiormente esposte a rischi ed implementa misure idonee per ridurli. Rappresenta un'attività esclusiva ed indipendente, pertanto la relativa funzione aziendale, per svolgere il proprio compito in modo obiettivo, dovrà godere della necessaria autonomia, libera da condizionamenti, quali potrebbero essere conflitti d'interesse individuali, limitazione del campo d'azione, restrizioni nell'accesso a informazioni, rapporto di indipendenza gerarchica nei confronti di coloro che verifica o difficoltà analoghe.

L'attività di controllo svolta dall'*Internal Audit*, si articola in cinque fasi:

- 1. Analisi e valutazione dei rischi;**
- 2. Programmazione operativa;**
- 3. Esecuzione del lavoro;**
- 4. Reporting e comunicazione dei risultati;**
- 5. Follow-up audit.**

Le verifiche possono consistere in:

- **Verifiche sul campo**, che consistono in verifiche presso specifiche strutture alla presenza del referente aziendale responsabile della struttura e del responsabile del processo (se individuato), nonché degli operatori coinvolti nelle diverse fasi e attività del processo.
- **Verifiche documentali**, che consistono nell'analisi di documenti e/o dati forniti dalle strutture interessate.

Alle verifiche pianificate possono aggiungersi, qualora il Titolare dell'Incarico di *Internal Audit* o il Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche Finanziarie ritenga necessario, ulteriori approfondimenti o verifiche straordinarie

Art. 6 Fase I: Analisi e Valutazione Dei Rischi

L'analisi e la valutazione dei Rischi (*Risk Assessment*) è il processo sistematico di identificazione e valutazione dei rischi, con periodicità almeno annuale ed in accordo con il Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie. Tale analisi consente di comprendere come i rischi potenziali influenzano il raggiungimento degli obiettivi prestabiliti¹.

Tale analisi individua le aree maggiormente esposte a rischio, che potrebbero pregiudicare il raggiungimento degli obiettivi aziendali, con particolare riferimento alla Percorso di Certificabilità del Bilancio (PAC). Il *Risk Assessment* rappresenta l'attività preliminare alla formazione dei piani annuali di *audit*.

L'attività di *Internal Audit* del Sistema Contabile in particolare deve valutare l'efficacia dei processi di gestione del rischio e contribuire al loro continuo miglioramento, con particolare riferimento alla rappresentazione di tutti i fatti amministrativi in maniera chiara, veritiera e corretta in seno al Bilancio, pertanto in questa fase sarà necessario per l'*Internal Auditor* valutare:

- che i rischi siano identificabili e valutabili;
- che vengano individuate opportune azioni di risposta ai rischi, al fine di ricondurli entro i limiti di accettabilità dell'organizzazione;
- che le informazioni relative ai rischi vengano raccolte e diffuse tempestivamente.

La funzione di *Internal Audit* procede alla definizione dell'elenco dei rischi principali con la relativa valutazione. Generalmente la valutazione dei rischi viene effettuata al "loro" del controllo ovvero si valuta il rischio inerente e, quindi, non si tiene conto dell'effetto del controllo di linea realizzato dal responsabile di processo per presidiare quel rischio e ridurre gli impatti negativi sul raggiungimento degli obiettivi. Nell'ambito della propria azione l'*Internal Auditor* si troverà ad analizzare le seguenti macro tipologie di rischio:

TIPOLOGIE DI RISCHI		
Tipologia di rischio	Codice	Descrizione
Rischio di Compliance	RC	Rischi di non conformità a norme, regole standard, nonché a disposizioni e regolamenti, procedure interni alla azienda stessa.
Rischio Amministrativo Contabile	RAC	Rischi connessi al mancato rispetto delle norme, direttive, procedure e istruzioni operative dirette a garantire la correttezza e la tempestività di una informativa attendibile, in accordo con i principi contabili adottati dall'Azienda.
Rischio di Frode	RF	Rischi connessi alla possibilità che soggetti esterni o soggetti operanti all'interno della struttura aziendale, agiscano attraverso comportamenti fraudolenti pregiudicando l'attività o i risultati dell'Azienda.
Rischio Operativo	RO	Rischi connessi alla normale operatività dei processi, flessibilità, efficacia ed efficienza operativa, tutela del patrimonio e della reputazione aziendale.
Rischio di Reporting	RR	Rischi relativi alla produzione veritiera e tempestiva della qualità dell'informazione, intesa sia come informazione interna che esterna.
Rischio Strategico	RS	Rischi derivanti dal manifestarsi di eventi che possono condizionare e/o modificare in modo rilevante le strategie e il raggiungimento degli obiettivi aziendali.

L'*Internal Auditor* con il gruppo di *Auditing* analizza e condivide con il Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie il "catalogo dei rischi" applicabili all'Azienda.

Le componenti di rischio analizzate sono di due tipi:

¹ Il suo funzionamento potrebbe essere assimilato al cruscotto dell'automobile (*dash board*) che dà un'immediata informazione sui possibili problemi dell'automobile e, di conseguenza, sulle azioni da intraprendere.

- **valutazione della probabilità** (Qual è la probabilità che un errore si verifichi in conseguenza del rischio?): la probabilità permette di stimare la possibilità che un errore si manifesti in conseguenza di un rischio identificato
- **valutazione dell'impatto**: (Quale sarebbe il suo impatto se il rischio si verificasse?) l'impatto consente, invece, di determinare l'effetto che si genererebbe se il rischio si manifestasse.

VALUTAZIONE DELLA PROBABILITA'		
Certo	C	È presumibile che l'evento si manifesti sistematicamente o ripetutamente nell'arco di un periodo definito
Probabile	PR	La probabilità di accadimento dell'evento è da considerarsi reale, superiore al 50%
Possibile	PO	L'evento ha qualche probabilità di manifestarsi nel periodo e comunque inferiore al 50%
Remoto	R	La probabilità di accadimento dell'evento è da considerarsi remota

VALUTAZIONE DELL'IMPATTO		
Alto	A	Impatto rilevante sul raggiungimento degli obiettivi strategici
Medio	M	Impatto rilevante sulle attività operative dell'organizzazione
Basso	B	Impatto contenuto, Inefficienza o interruzioni nell'operatività

Graficamente, per ogni rischio analizzato, l'esito dell'analisi combinata suddetta viene rappresentato utilizzando una matrice a doppia entrata, come di seguito.

Si precisa che il colore rosso individua i **rischi elevati**, ovvero quei rischi che rappresentano una minaccia concreta e forte (certa o probabile) al raggiungimento degli obiettivi di più alto livello (strategici e operativi), mentre il colore giallo individua i **rischi alti** (certi, probabili e possibili) che rappresentano una minaccia al raggiungimento degli obiettivi strategici, operativi e attuativi, il colore rosa individua i **rischi medi** che rappresentano una minaccia (probabile, possibile e remota) al raggiungimento degli obiettivi strategici, operativi e attuativi, mentre il colore verde individua i **rischi bassi** (probabili e possibili) che rappresentano una minaccia al raggiungimento di obiettivi di più basso livello (operativi e attuativi).

	B	M	A
C			
PR			
PO			
R			

I rischi identificati in questa fase rappresentano il punto di partenza per poter sintetizzare e valutare i rischi di errori significativi a livello di bilancio e per la successiva fase di programmazione operativa dell'attività di *auditing* contabile finalizzata alla correzione delle criticità emerse.

Art. 7 Fase II: Programmazione Operativa

La fase di programmazione operativa rappresenta la risposta ai rischi identificati nella fase precedente del *Risk Assessment*. Il piano di *Audit* viene quindi strutturato in questa fase detta di programmazione, nella quale si analizzano le possibili verifiche di *audit* dei vari raggruppamenti di attività aziendali, denominati "oggetti di Audit" o *auditable units*.

Da questo momento in poi l'attenzione si focalizza solo sulle *auditable units*, infatti sulla base dei rischi risultati significativi vengono individuate le aree che presentano maggiori problematicità in relazione al grado di esposizione al rischio.

A titolo di esempio, le verifiche di Audit che possono essere indirizzate sui seguenti oggetti sono:

- verifica della funzionalità operativa dei processi aziendali e relative prassi applicate dalle diverse funzioni aziendali;
- verifica di particolari progetti e commesse (sia interne che esterne) che richiedono un intervento specifico di *Audit* interno;
- verifica su particolari saldi di bilancio che possano rappresentare un rischio per l'Azienda in termini di obiettivi strategici.

L'*Internal Auditor* e il Gruppo di *Auditing* avviano, quindi i lavori di preparazione della successiva fase di Esecuzione del Lavoro caratterizzata dall'Osservazione sul Campo (*walkthrough*). In particolare, questa fase di preparazione del successivo incontro di *Audit* riguarda l'analisi della normativa, dei regolamenti, delle procedure esistenti e delle regole di funzionamento del processo, dell'organizzazione dell'attività, le risorse impegnate e qualsiasi ulteriore informazione che possa essere utile all'espletamento dell'*Audit*.

Art. 8 Fase III: Esecuzione del Lavoro

Conclusa la fase di programmazione, l'*Internal Auditor* e il Gruppo di *Auditing* avviano l'esecuzione dell'*Audit*, mettendo a punto un questionario da utilizzare durante l'osservazione diretta (*walkthrough*).

Il questionario o *check-list* predefinita consentirà un ulteriore approfondimento delle conoscenze acquisite nel corso dello studio del processo, con lo scopo di chiarire i punti dubbi.

Il questionario viene strutturato prevedendo un ventaglio di possibili risposte a sistema riduttivo: (SI, NO, NA), articolato suddividendo dapprima il processo in macro-fasi e individuando per ogni macro-fase un insieme di operazioni elementari, oggetto di domande specifiche e di un'analisi di dettaglio.

Ad ogni domanda così creata viene associata la corrispondente tipologia di rischio, mentre in fase di intervista dovrà essere individuato il responsabile dell'operazione (*l'owner*) e eventuali ulteriori osservazioni.

A tal punto può iniziare l'osservazione diretta (*walkthrough*) preceduta da una riunione d'apertura, il cui obiettivo principale sarà quello di chiarire alla struttura sottoposta a verifica lo scopo e l'ambito dell'*audit* nonché le metodologie che saranno seguite nella sua conduzione.

Nel corso di tale riunione si definiscono le fasi operative del lavoro sul campo. All'incontro partecipa il responsabile della struttura sottoposta a verifica, i collaboratori dallo stesso individuati, l'*Internal Auditor* e il Gruppo di *Internal Audit*, una sintesi degli argomenti discussi e delle conclusioni raggiunte nella riunione di apertura viene formalizzata dall'*Internal Auditor* e dal Gruppo di *Internal Audit* in un verbale della riunione.

L'osservazione diretta (*walkthrough*) proseguirà con l'intervista rivolta ai principali attori del processo e il questionario così strutturato sarà uno strumento integrativo e fondamentale per condurla, utile sia per raccogliere dati e informazioni che per evitare errori e omissioni di fasi del processo nelle quali possono celarsi eventuali anomalie e irregolarità.

Gli ulteriori strumenti di valutazione utilizzati, anche in combinazione tra di loro, possono essere:

- Work-shop: possono essere organizzati in forma collegiale, per raccogliere i punti di vista e confrontare le differenti posizioni dei responsabili e dei funzionari che partecipano al processo, nelle sue diverse fasi;
- Questionari a risposta aperta/chiusa: utili per richiedere informazioni sulle procedure e sul funzionamento delle diverse fasi del processo. Nel caso si scelga di somministrare questionari, però, occorre sempre avvisare il Responsabile della struttura sottoposta a revisione;
- Azioni di re-performance: tecnica utilizzata per testare l'efficacia della procedura di controllo; nel corso dell'*audit* viene "provata" e rifatta la procedura di controllo alla presenza degli operatori addetti per determinare se si perviene allo stesso risultato;

- Campionamento: si intende l'applicazione delle procedure di verifica a meno del 100% della popolazione, in modo da trarre una valida conclusione valutando le caratteristiche del campione esaminato. Il campionamento può essere casuale, mirato o sistematico.

Art. 9 Fase IV: Reporting e Comunicazione dei Risultati

Conclusa la fase esecutiva, si procede con la predisposizione di un rapporto preliminare, che riassume le constatazioni formulate in fase di analisi del processo. Nell'incontro di chiusura vengono discusse tutte le constatazioni ed i rilievi emersi tramite l'attività *Auditing* e viene redatto il rapporto finale che descrive lo scopo, l'ampiezza ed i risultati dell'*Audit*, evidenzia i rilievi, le conclusioni e le raccomandazioni formulate a seguito del lavoro e riporta l'opinione sul sistema di gestione e controllo della procedura.

Il Report finale deve contenere almeno le seguenti informazioni:

- la data dell'*Audit* ed il periodo di tempo coperto dall'*Audit*;
- l'identificazione dell'attività e del settore d'intervento sottoposti ad *Auditing*;
- elenco dei partecipanti ai lavori;
- gli obiettivi ed i criteri rispetto ai quali è stato condotto l'*Audit*;
- i documenti di riferimento per l'*Audit*;
- i rischi rilevati e gli adeguamenti raccomandati;
- il *follow-up* previsto.

Per ciascun intervento di audit viene creato un fascicolo contenente tutte le evidenze atte a documentare l'attività di *Audit*.

Il Titolare dell'Incarico di *Internal Audit* conserva tutta la documentazione relativa all'attività di audit. Il materiale viene fascicolato e custodito all'interno di apposito archivio anche solo informatico, che consenta di mantenere la segretezza degli atti e sia facilmente consultabile e reperibile da tutto il Gruppo di *Internal Audit* nonché dal Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche Finanziarie.

Qualora dall'attività di *audit* emergano fatti che possano dar luogo a responsabilità per danni causati alla finanza pubblica (responsabilità erariale) o venga acquisita notizia di un reato perseguibile penalmente, il Titolare dell'Incarico di *Internal Audit* ne informerà per iscritto il Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche Finanziarie, che a sua volta informerà il Direttore Generale dell'obbligo di denuncia, che va redatta sulla base delle rilevazioni del Titolare dell'Incarico di *Internal Audit* e del Gruppo di *Internal Audit* e deve contenere tutti gli elementi raccolti per l'accertamento della responsabilità e la determinazione del danno.

L'obbligo di denuncia sussiste qualora il danno sia concreto e attuale e non quando i fatti abbiano solo una mera potenzialità lesiva.

Art. 10 Fase V: Il Follow-Up Audit

Il *follow-up* è il processo di monitoraggio e verifica dell'esecuzione delle azioni correttive contenute nel Piano d'azione.

Spetta al Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche Finanziarie e al Titolare dell'Incarico di *Internal Auditing* definire natura, grado di approfondimento e tempistica del follow-up, in funzione:

- della significatività dei rilievi riscontrati;
- dell'importanza delle conseguenze;
- del periodo di tempo richiesto.

Con la fase del *follow up*, vengono verificate le esecuzioni delle azioni di miglioramento e delle correzioni suggerite e contenute nel rapporto finale. Con l'obiettivo di formalizzare adeguatamente le attività svolte e tenere traccia

degli interventi correttivi apportati nel corso del tempo, per ogni intervento di audit viene creato un fascicolo che raccoglie la documentazione utilizzata e tutti i documenti redatti.

Art. 11: Il Piano di *Audit* Contabile

Il Piano di *Internal Audit* Contabile viene proposto dal Titolare dell'Incarico Professionale di *Internal Audit*, con l'ausilio del Gruppo di *Audit* al Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie. Esso individua l'ambito dell'*audit*, le modalità di verifica, l'area/struttura coinvolta, i tempi di svolgimento, senza escludere la possibilità di ulteriori verifiche per esigenze particolari. Il Piano prevede anche le risorse da destinare alle attività comprese al suo interno, in termini quantitativi e di competenza.

Il Piano di *Internal Audit* viene approvato, entro il 30 Novembre (entro 30 giorni dalla sua proposta) dell'anno precedente rispetto all'anno di *Audit*, con Determina del Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie. Per esigenze contingenti il Piano può subire variazioni: eventuali modifiche significative apportate in corso d'anno dovranno essere approvate con le stesse modalità con le quali è stato approvato il Piano.

Tenendo conto che l'*Internal Auditor* e il Gruppo di *Auditing* opera sulla base delle risorse di cui dispone, con la finalità di presidiare i rischi elevati, ovvero quei rischi che rappresentano una minaccia al raggiungimento degli obiettivi, agli standard organizzativi, contabili e procedurali che garantiscano almeno il raggiungimento degli obiettivi previsti dall'Allegato A del DM 26 Marzo 2013 (Percorsi Attuativi della Certificabilità). Pertanto, con specifico riferimento ai PAC, verranno presidiate le attività ed i processi che presentano dapprima i rischi elevati, poi quelli alti, medi e così via, sempre nel rispetto delle esigenze di tempo e risorse disponibili.

Le risultanze di *Risk Assessment* confluiranno nell'elaborazione del piano di Audit. Le stesse verranno condivise con il Direttore del Dipartimento delle Risorse Economiche e Finanziarie, che le approva prima del piano di *Audit*.

Le tipologie di intervento dell'*Internal Auditing* sono sviluppate in base a tre principali direttive:

- **Audit di conformità**, che tratta l'analisi della conformità dei comportamenti con le procedure e prassi interne con quanto richiesto dal legislatore;
- **Audit Operativo**, che rispecchia il monitoraggio del rispetto degli obiettivi aziendali a livello di processo, valutando l'efficacia e l'efficienza dei processi e dei controlli previsti;
- **Controlli Periodici**, che si estrinsecano negli interventi periodici su specifiche aree aziendali utili per la verifica dell'effettiva attuazione dei piani di azione concordati con i responsabili dei processi.