

Emilio Sutter
Stefan Hunziker
Hermann Grab
Domenico Ferrari

Guida al SCI

■ Haupt

Emilio Sutter
Stefan Hunziker
Hermann Grab
Domenico Ferrari

Guida al SCI

Sistema di Controllo Interno per ONP finanziate dallo Stato

con la collaborazione di:

Christian Bitterli, Yvonne Dietiker, Josa Keller,
Linard Nadig, Daniel Zöbeli

Edizioni Haupt
Berna · Stoccarda · Vienna

L'elaborazione e la stampa della presente pubblicazione sono state rese possibili grazie al contributo di:



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Commissione per la tecnologia e l'innovazione CTI

Titolo dell'edizione tedesca: IKS-Leitfaden (ISBN 978-3-258-07691-1)
Titolo dell'edizione francese: Guide du SCI (ISBN 978-3-258-07736-9)

1a edizione: 2012

Informazione bibliografica della *Deutsche Nationalbibliothek*

La Deutsche Nationalbibliothek ha incluso questa pubblicazione nella Deutsche Nationalbibliografie;
informazioni bibliografiche dettagliate sono disponibili al sito internet: <http://dnb.d-nb.de>.

ISBN 978-3-258-07737-6

Tutti i diritti riservati
Copyright © 2012 by Haupt Berna
E' vietata ogni riproduzione non espressamente autorizzata dell'editore.
Concetto grafico e impaginazione: Yvonne Dietiker
Copertina: René Tschirren
Fotografia in copertina: © Tobias Sutter
Printed in Germany

www.haupt.ch

Indice

Prefazione	9
Premessa	11
1 Introduzione	13
1.1 Situazione di partenza	13
1.2 Obiettivi	13
1.3 Metodo	14
1.4 Delimitazione tematica	15
1.5 Tematiche	15
2 I fondamenti di un SCI	16
2.1 Concetto e compiti del SCI	16
2.1.1 Gestione del SCI	18
2.1.2 Competenze e ambiti di responsabilità	20
2.2 Configurazione di un SCI secondo il modello COSO	21
2.2.1 Il modello di riferimento COSO per i sistemi di controllo interno	21
2.2.2 Il cubo COSO	23
2.2.2.1 Ambiente di controllo	24
2.2.2.2 Valutazione del rischio	28
2.2.2.3 Misure di controllo	29
2.2.2.4 Informazione e comunicazione	30
2.2.2.5 Monitoraggio	30
2.3 Il SCI come elemento di una buona Corporate Governance	30
2.3.1 Il SCI come elemento della gestione del rischio in senso lato	31
2.3.2 Il SCI come elemento della gestione della qualità	32
2.3.3 Il SCI come elemento contro l'insorgenza di atti illeciti	33
2.3.3.1 I fattori chiave della frode: il triangolo della frode	34
2.3.3.2 Le attività antifrode	36
2.3.3.3 SR 240 in relazione alla frode	38
2.3.3.4 SR 250 in relazione alle violazioni di legge	38
2.3.4 Il SCI come elemento del Codice svizzero di Corporate Governance	39
2.3.4.1 Lo Swiss Code of Best Practice for Corporate Governance	39
2.3.4.2 Best Practice nelle PMI (BP-PMI)	40
2.3.4.3 Swiss NPO-Code	40
2.3.4.4 Gli elementi dei codici sono elementi del SCI	41
2.3.5 SR 890 per la verifica del SCI	42

2.4	Relazioni con l'IT nell'ambito del SCI	44
2.4.1	Controlli IT generali	44
2.4.2	Controlli di applicazioni	45
2.4.3	Modelli di riferimento per il supporto ai controlli IT	46
2.5	Il SCI ed i suoi livelli di maturità	48
2.6	Benefici e limiti di un SCI	50
3	Basi sulle ONP e relazioni di controllo	52
3.1	Concetto di ONP	52
3.1.1	Delimitazione del concetto di ONP	52
3.1.2	Categorie di prestazioni delle ONP e loro particolarità	55
3.1.3	Forme giuridiche delle ONP	56
3.1.3.1	Panoramica sistematica delle forme giuridiche	56
3.1.3.2	Le forme giuridiche tipiche delle ONP	58
3.1.3.3	Confronto tra associazione e fondazione	58
3.1.4	La contabilità dell'associazione e della fondazione	63
3.1.4.1	Criteri generali sulla contabilità	63
3.1.4.2	Tenuta regolare della contabilità secondo il CO	64
3.1.4.3	Swiss GAAP FER 21	66
3.1.4.4	Prescrizioni per le ONP nell'ambito di validità della CIIS	67
3.1.5	Revisione	68
3.1.5.1	Tipologie di revisione	68
3.1.5.2	Persone incaricate della revisione	71
3.2	ONP e relazioni di controllo	73
3.2.1	Il controllo nelle organizzazioni for profit	74
3.2.2	Il controllo nel settore non profit	75
3.2.2.1	Il controllo nelle pubbliche amministrazioni	75
3.2.2.2	Il controllo nelle ONP	77
3.3	Sintesi dei principi e delle relazioni di controllo nelle ONP	78
4	Concetto di adozione del SCI nelle ONP	81
4.1	Definizione di SCI per ONP finanziate dallo Stato	81
4.2	Processo di lavoro SCI considerando le componenti COSO	83
4.2.1	Pianificazione	85
4.2.1.1	Documento di concetto SCI	85
4.2.1.2	Procedura di selezione	86
4.2.2	Implementazione	87
4.2.2.1	Analisi dell'ambiente interno	87
4.2.2.2	Identificazione e valutazione di rischi chiave	88

4.2.2.3	Documentazione dei controlli chiave	88
4.2.2.4	Matrice di controllo dei rischi	89
4.2.3	Monitoraggio	90
4.2.3.1	Analisi dei punti di debolezza dei controlli/processo di aggiornamento	90
4.2.3.2	Predisposizione del piano di azione	90
5	Raccomandazioni per l'adozione del SCI nelle ONP	91
5.1	Raccomandazioni per la pianificazione	91
5.1.1	Documento di concetto SCI	91
5.1.1.1	Situazione di partenza	92
5.1.1.2	Definizione di SCI	95
5.1.1.3	Obiettivi	96
5.1.1.4	Organizzazione	98
5.1.1.5	Procedura di selezione dei processi chiave	99
5.1.1.6	Responsabilità e monitoraggio	101
5.1.2	Procedura di selezione	102
5.1.2.1	Identificazione degli ambiti organizzativi rilevanti	102
5.1.2.2	Identificazione dei processi chiave	106
5.2	Raccomandazioni per l'implementazione	117
5.2.1	Raccomandazioni per l'analisi dell'ambiente interno	117
5.2.1.1	Allestimenti di un elenco dei documenti SCI	118
5.2.1.2	Integrità e valori etici	120
5.2.1.3	Corporate Governance	121
5.2.1.4	Organo di sorveglianza	122
5.2.1.5	Direzione	123
5.2.1.6	Sistema di retribuzione	124
5.2.1.7	Diritti di firma	125
5.2.1.8	Rendicontazione economico-finanziaria	126
5.2.1.9	Gestione del personale	128
5.2.1.10	Comunicazione interna	129
5.2.1.11	Comunicazione esterna	131
5.2.1.12	Ambiente IT	133
5.2.2	Raccomandazioni per l'identificazione e la valutazione dei rischi	135
5.2.2.1	Rischi SCI	136
5.2.2.2	Rischi legati ad atti illeciti	138
5.2.3	Raccomandazioni per la documentazione dei controlli chiave	140
5.2.3.1	Configurazione di una documentazione di processo SCI	140
5.2.3.2	P1 Pagamenti/mezzi liquidi	144
5.2.3.3	P2 Fatturazione/debitori	149
5.2.3.4	P3 Acquisto di prestazioni da terzi/acquisti/creditori	155
5.2.3.5	P4 Gestione del magazzino/scorte	161

5.2.3.6	P5 Gestione dei progetti/lavori in corso	166
5.2.3.7	P6 Gestione del personale/salari	170
5.2.3.8	P7 Gestione dei crediti/debiti finanziari	175
5.2.3.9	P8 Gestione patrimoniale/immobilizzazioni finanziarie	179
5.2.3.10	P9 Gestione dell'infrastruttura/immobilizzazioni materiali	183
5.2.3.11	P10 Rendicontazione/presentazione dei conti	187
5.2.3.12	P11 Budget	192
5.2.3.13	P12 Contabilità analitica	196
5.2.3.14	P13 Gestione dei fondi	200
5.2.3.15	P14 Tecnologia dell'informazione	204
5.2.3.16	P15 Valorizzazione della produzione	209
5.2.3.17	P16 Valorizzazione delle prestazioni erogate	213
5.2.3.18	P17 Consolidamento	216
5.3	Raccomandazioni per la gestione ed il monitoraggio	220
5.3.1	Verifica della documentazione SCI	220
5.3.2	Analisi dei punti di debolezza	221
5.3.3	Autovalutazione	223
5.3.4	Messa in opera di un processo di aggiornamento	225
6	Conclusioni e prospettive future	228
6.1	Conclusioni	228
6.1.1	Sguardo retrospettivo sul processo di genesi ed i contenuti della guida	228
6.1.2	Parallelismi con le organizzazioni for profit in tema di SCI	231
6.2	Prospettive future	233
6.2.1	Revisione del diritto obbligazionario e contabile	233
6.2.2	Il ruolo della Direzione	234
6.2.3	Il ruolo dell'Organo di sorveglianza	235
6.2.4	Il ruolo dell'ufficio di revisione	235
6.2.5	Conseguenze in caso di lacune	237
6.2.6	Integrazione con gli strumenti di gestione strategici ed operativi	238
7	Bibliografia	240
8	Elenco delle abbreviazioni	244
9	Elenco degli autori	246
10	Istituzioni partecipanti al progetto di ricerca	248
11	Indice analitico	249

Prefazione

La Fondazione che rappresento è stata scelta per partecipare al progetto di ricerca applicata sul Sistema di Controllo Interno (SCI) per organizzazioni non profit (ONP) finanziate dalla Stato. Si è trattato di un'occasione importante che ha visto la Direzione, insieme alla responsabile dell'amministrazione e ad altri collaboratori della Fondazione, coinvolta in un lavoro di analisi e di riflessione sui rischi presenti in un'organizzazione di media grandezza, non direttamente legata al mondo delle aziende private ma comunque soggetta a regole di management indispensabili per affermare, anche all'interno delle ONP, un sapere gestionale capace di far fronte agli obiettivi definiti dalle proprie mission e vision.

Nel corso degli incontri e del lavoro svolto sono emersi alcuni spunti importanti per una maggiore presa di coscienza del lavoro che stiamo svolgendo come ONP.

Un utilizzo corretto dei sistemi di controllo interno incrementa la responsabilità che un'ONP ha nei confronti dei contribuenti. Le ONP ricevono un mandato dallo Stato per svolgere delle prestazioni e, in base alla tipologia di tali prestazioni, lo Stato stipula con esse un contratto di prestazione. Lavoriamo quindi con soldi pubblici ed il modo in cui l'ONP riesce ad implementare il proprio sistema di controllo interno riduce in maniera importante il rischio di errore.

Il secondo spunto verte sulla riflessione che si è dovuta compiere per definire il SCI ed i relativi obiettivi. Un'ONP di media grandezza non deve automaticamente far capo ad un SCI come se fosse un'azienda for profit di grandi dimensioni. Eppure la modifica del diritto obbligazionario svizzero ha imposto a numerose aziende ed organizzazioni, in base ad alcuni criteri dimensionali, di comprovare in sede di revisione annuale l'esistenza di un SCI. Il lavoro svolto ha contribuito a far prendere coscienza dell'importanza del SCI ed a colmare alcune lacune presenti. Non tutti i processi del SCI sono stati implementati ma, a partire da un elenco esauriente, si è fatto capo ai processi che permettono ad un'ONP di media grandezza di dotarsi di un sistema di controllo adeguato.

La capacità di analizzare la matrice di controllo dei rischi, strumento indispensabile per l'elaborazione del SCI all'interno di un'organizzazione, ha dimostrato tutta la sua utilità poiché ha consentito di definire i processi e gli strumenti atti a ridurre i rischi e di attribuire in modo chiaro competenze operative e decisionali.

Altri spunti potrebbero essere elencati, ma lasciamo alla lettura della guida il compito di dettagliare la tipologia di SCI più appropriata in relazione alle dimensioni ed alle finalità della singola ONP.

Più in generale, il progetto di ricerca applicata menzionato all'inizio ha permesso un confronto tra numerosi attori presenti sul territorio e dotati di profili diversi, coinvolgendo a livello svizzero, oltre ad una ventina di ONP, quattro università profes-

sionali, cinque amministrazioni cantonali ed una società di consulenza. I risultati scaturiti da questo ampio lavoro scientifico permettono, in ogni caso, di colmare delle lacune ed offrono strumenti di lavoro importanti per far fronte ad un migliore controllo dei rischi, che sono presenti in qualsiasi attività di gestione.

Come per ogni nuovo strumento, sarà importante poter procedere ad autovalutazioni regolari, così da garantire l'aggiornamento degli strumenti legati al SCI. Solo in questo modo si riuscirà a calibrare i benefici del SCI alla gestione delle singole organizzazioni.

La Fondazione che rappresento desidera infine esprimere i suoi ringraziamenti per aver potuto far parte del gruppo di lavoro, fornendo un contributo a questo importante progetto di ricerca.

Mimi Lepori Bonetti, Direttrice generale
della Fondazione San Gottardo, Lopagno (TI)

Premessa

Le organizzazioni che hanno introdotto o sviluppato ulteriormente un Sistema di Controllo Interno (SCI) citano, quale effetto positivo, il miglioramento della trasparenza. Questo miglioramento della trasparenza sui processi ed i relativi rischi, in particolare, rafforza le basi per la gestione finanziaria e l'idoneità alla revisione.

La costruzione della nostra guida è orientata ad un processo strutturato per l'introduzione di un SCI e trasmette quindi ai lettori il necessario senso di sicurezza. La guida può essere metaforicamente considerata come un «ricettario». Ciò nonostante, prima di consultare il «ricettario», si pone la domanda su cosa, in fin dei conti, abbia portato all'attuale, maggiore consapevolezza dell'importanza dei controlli.

A più riprese si legge e si sente parlare di scandali nell'economia privata e nelle pubbliche amministrazioni, ma anche nelle organizzazioni non profit. A seconda delle dimensioni e della rilevanza di tali accadimenti, risuona più o meno forte la chiamata all'incremento dei controlli, nonostante l'essere umano in realtà sia piuttosto recalcitrante nei confronti dei controlli stessi. Come aspetto del controlling il controllo è, naturalmente ed in ogni caso, parte integrante di ogni sistema di gestione, sia nell'economia privata che nelle pubbliche amministrazioni e nelle organizzazioni non profit.

Al più tardi a partire dal 2008, con la revisione del diritto privato (CO e CC), il concetto di Sistema di Controllo Interno (SCI) appartiene, non soltanto in Svizzera, al vocabolario delle imprese e delle organizzazioni. La presente guida fornisce una definizione di questo concetto per le organizzazioni non profit, aiutandole – sull'esempio delle istituzioni sociali – ad introdurre il controllo interno. Le basi a tale scopo sono costituite dalle conoscenze più attuali provenienti dalla scienza, dalla ricerca e dalla pratica.

Prima di addentrarci nel mondo del controllo interno per le organizzazioni non profit, vogliamo ringraziare di cuore:

- la nostra collega Yvonne Dietiker, collaboratrice scientifica, economista aziendale SUP, per i preziosi input derivanti dalla sua pluriennale esperienza in funzioni di collegamento tra uffici cantonali competenti ed organizzazioni non profit e per lo svolgimento, l'analisi e la valorizzazione delle interviste, come pure per il coordinamento redazionale, il layout, la visualizzazione e l'attività di lettorato;
- la Dr.ssa Nele Hackländer, Università di Basilea, il Prof. Dr. Thomas Rautenstrauch, Hochschule für Wirtschaft HWZ, Zurigo ed il Prof. Dr. Axel Schilling, Fachhochschule Nordwestschweiz, Basilea, per l'importante con-

tributo in fase di lancio del progetto di ricerca «Sistema di Controllo Interno (SCI) per ONP finanziate dallo Stato» ed i preziosi consigli;

- i partner cofinanziatori del progetto di ricerca SCI: Commissione per la Tecnologia e l'Innovazione CTI, Berna; Società fiduciaria e di revisione Matig-Suter und Partner, Svitto; i partner presso i cantoni coinvolti: Dr.ssa Christine Hänggi e lic. rer. pol. Clemens Stark, Canton Argovia, Aarau; Sig.ra Uta Schabacker, Sig. René Broder, lic. rer. pol. Severin Fallner e Sig. Eric Vionnet, Canton Basilea-Campagna, Liestal; Sig.ra Gabriella Pedrani e Dr. Francesco Branca, Canton Ticino, Bellinzona; lic. phil. Kurt Lagler, Canton Vallese, Sion; Avv. lic. iur. Peter Kottmann, Canton Zugo;
- le 17 organizzazioni non profit partecipanti al progetto di ricerca, con i rispettivi Direttori e Responsabili finanze e controlling, i quali ci hanno concesso, nell'ambito di numerose interviste, degli sguardi nei loro Sistemi di Controllo Interno (SCI).
- l'Avv. Dr. iur. Beat Schmidli, Basilea, per la consulenza giuridica.
- il Sig. Jürgen Schobel, Direttore commerciale e Responsabile delle finanze della Fondazione Waldheim, Walzenhausen (AR), per la prefazione.
- il Sig. Tobias Sutter, fotografo, Münchenstein, la Sig.ra Stefanie Janosch, Münchenstein ed il Sig. Marcel Huber, Arlesheim, per la foto di copertina.
- il Sig. Matthias Haupt, il Sig. René Tschirren e la Sig.ra Ursula Annen, Haupt Verlag, Berna, per l'impostazione della copertina, la stampa e l'edizione;
- il Sig. Carlo Gennaro, economista aziendale SUP, per l'attività di dottorato della versione italiana;
- i nostri familiari, per la pazienza e la comprensione.

Indipendentemente dalla funzione nella quale si è attivi all'interno di un'ONP – quadro dirigente, responsabile finanze e controlling, collaboratore o membro dell'Organo di sorveglianza – siamo convinti che questa guida contenga informazioni utili ed utilizzabili per la valutazione, l'introduzione e/o lo sviluppo ulteriore del Sistema di Controllo Interno (SCI).

Basilea/Zugo/Svitto/Manno, gennaio 2012

Emilio Sutter, Stefan Hunziker, Hermann Grab, Domenico Ferrari