

**L'ANALISI DEL SISTEMA
DI CONTROLLO
INTERNO.
IL CICLO ATTIVO: RICAVI
E CREDITI COMMERCIALI**



Scuola ODCEC Perugia

Introduzione al caso di studio

Società Alfa Spa

Siamo stati incaricati di assoggettare il bilancio della società a revisione contabile e, ipotizzando di trovarsi nella fase interinale del lavoro, il revisore esperto provvede alla rilevazione delle procedure inerenti le transazioni routinarie al fine di esprimere un giudizio sull'affidabilità del sistema di controllo interno.

La società è una industriale ed esegue il proprio ciclo produttivo quasi tutto internamente. Una piccola parte della produzione viene svolta da terzisti.

La società è governata da un Consiglio di amministrazione composto da 5 membri il quale ha nominato, al proprio interno, un presidente, un vicepresidente ed un amministratore delegato. All'interno del cda sono presenti inoltre un avvocato e un commercialista. Il presidente, ed il vice in sua assenza, hanno esclusivamente la delega alla rappresentanza, mentre i maggiori compiti gestionali sono affidati all'AD. I due consiglieri indipendenti hanno la delega agli affari legali e a quelli amministrativi contabili.

Introduzione al caso di studio

Società Alfa Spa

La società ha formalizzato il seguente organigramma:



Introduzione al caso di studio

In merito all'analisi generale del sistema di interno sono stati rilevati i seguenti punti di affidabilità:

- Esistono dei requisiti di onorabilità e professionalità per i membri degli organi sociali;
- Esiste un codice di comportamento emanato dal Consiglio di Amministrazione;
- Vengono fissati in maniera chiara obiettivi di performance realistici e coerenti con le funzioni dei vari dipendenti, incoraggiando un comportamento in linea con il codice di etica professionale della società;
- I report finanziari vengono analizzati da tutti i membri dell'alta direzione e le anomalie vengono monitorate;

Introduzione al caso di studio

In merito all'analisi generale del sistema di controllo interno sono stati rilevati i seguenti punti di affidabilità:

Esiste una struttura organizzativa definita in un chiaro organigramma;

La struttura organizzativa:

- è conosciuta e compresa da tutti i componenti della struttura;
- viene regolarmente aggiornata in relazione alle variazioni del personale.

La struttura e il sistema organizzativo :

- prendono in considerazione le necessità informative dei dirigenti e del personale operativo;
- forniscono ai dirigenti informazioni adeguate in relazione alle loro posizioni e responsabilità;
- forniscono ai dirigenti informazioni in maniera tempestiva;
- garantiscono ai dirigenti e ai responsabili operativi il tempo sufficiente per espletare le proprie responsabilità senza ricorrere in modo eccessivo allo straordinario.

Introduzione al caso di studio

In merito all'analisi generale del sistema di controllo interno sono stati rilevati i seguenti punti di affidabilità:

- Esistono dei sistemi adeguati per assicurare che tutti gli impegni vengano presi solo dopo un'appropriata analisi di rischi, costi e benefici;
- I limiti di autorità sono definiti in maniera chiara e per iscritto e vengono aggiornati in relazione alle variazioni di personale;
- Vengono assegnate responsabilità specifiche per le principali funzioni e/o tipologie di operazioni
- Le responsabilità assegnate hanno:
 - autorità per operare azioni correttive;
 - un livello adeguato di competenza;
 - limiti di competenza chiari.

Introduzione al caso di studio

In merito all'analisi generale del sistema di interno sono stati rilevati i seguenti punti di affidabilità:

- Gli organi della società (Consiglio di Amministrazione, Collegio Sindacale, ...) e l'alta direzione si assicurano che i controlli in essere siano correttamente applicati e che siano efficaci;
- Gli impiegati e i dirigenti sono consapevoli delle proprie responsabilità (ad esempio esiste un mansionario che descrive le attività di competenza delle varie posizioni);
- Viene posto un adeguato grado di attenzione alla ricerca e alla formazione del personale;
- L'ufficio personale è al corrente di tutte le leggi sul lavoro dipendente e riceve un'adeguata formazione.

Introduzione al caso di studio

In merito all'analisi generale del sistema di interno sono stati rilevati i seguenti punti di affidabilità:

- Il sistema informativo è disegnato in maniera tale da raccogliere adeguate informazioni esterne ed interne e fornire alla direzione gli opportuni report per monitorare le performance aziendali in relazione agli obiettivi prefissati;
- Il sistema informativo è disegnato in modo tale da fornire gli appropriati report alle persone giuste, con un adeguato livello di dettaglio e in tempo utile;
- Il sistema informativo è sviluppato e rivisto periodicamente in base ad un piano strategico specifico, collegato agli obiettivi dell'impresa;
- Vengono dedicate adeguate risorse, sia umane sia finanziarie, ai sistemi d'informazione.

Introduzione al caso di studio

In merito all'analisi generale del sistema di interno sono stati rilevati i seguenti punti di affidabilità:

- Il sistema informativo è stato disegnato in maniera tale da prevedere l'analisi e la spiegazione delle variazioni rispetto ai budget, identificando l'impatto delle variazioni sulle performance future;
- Esistono procedure rigorose e precise per la redazione dei budget;
- Esiste un processo di monitoraggio che fornisce alla direzione la ragionevole sicurezza che siano in essere adeguate procedure di controllo e che queste vengano seguite;
- Vi sono delle procedure formali che prevedono che i punti di debolezza individuati siano comunicati sia a livello locale che centrale e che assicurano che vengano intraprese eventuali azioni correttive;
- Sono in essere procedure per identificare eventuali cambiamenti nel business che richiederebbero trasformazioni rilevanti nel sistema di controllo interno.

Introduzione al caso di studio

In merito all'analisi generale del sistema di interno sono stati rilevati i seguenti punti di affidabilità:

In generale, il sistema di controllo interno prevede:

- appropriati livelli di autorizzazione che minimizzino ragionevolmente l'esposizione della società;
- procedure che assicurano la completa ed accurata registrazione delle operazioni;
- procedure che assicurano l'affidabilità dell'elaborazione dei dati e dei report emessi;
- controlli che limitano il rischio di perdite di beni o di frodi (ad esempio, separazione delle funzioni, controlli fisici, assicurazioni);
- controlli routinari e a sorpresa per garantire un'efficace supervisione delle attività di controllo;
- procedure che assicurano la conformità alle leggi ed ai regolamenti

Ciclo attivo: generale

1. Il sistema di controllo interno copre i seguenti obiettivi fondamentali:

- tutte le vendite sono registrate in maniera accurata ?
- vengono evitate le vendite a clienti “a rischio” ?
- i crediti sono recuperati in maniera tempestiva ?
- gli incassi vengono allocati adeguatamente ?

Ciclo attivo: generale

- vengono stabilite delle previsioni di vendita, successivamente confrontate con i dati a consuntivo ?
- Vengono spiegate le variazioni rispetto alle previsioni ?
- vengono accantonati dei fondi per i crediti considerati non recuperabili ?
- le note di credito sono autorizzate ?
- nel momento in cui la vendita viene registrata, vengono effettuati degli accantonamenti per eventuali sconti, resi e ribassi ?

Ciclo attivo

In particolare:

- esiste una procedura di controllo per accertare che tutte le merci spedite siano fatturate in modo tempestivo ed accurato?
- esiste una procedura di controllo per assicurare la corretta registrazione delle merci spedite ma non ancora fatturate alla chiusura di un periodo contabile?
- esistono controlli per assicurare il corretto trattamento contabile delle merci in consegna a terzi?
- esistono controlli per accertare che le vendite non possano essere fatturate senza essere registrate nei conti?

Ciclo attivo

- i listini prezzi di vendita sono definiti ed autorizzati a livelli appropriati?
- vi è una procedura che preveda il controllo della corretta applicazione dei listini?
- le fatture di vendita sono indipendentemente controllate con le informazioni desumibili dagli ordini di vendita e/o dai documenti di spedizioni?
- Viene effettuato il controllo matematico?
- i resi da clienti sono appropriatamente monitorati anche tramite il confronto con i dati statistici storici distinti per tipologia di reso?

Ciclo attivo

- esiste una procedura per la gestione ed il monitoraggio dei reclami dei clienti?
- esiste una procedura per gestire e controllare le vendite per contanti?
- esiste una procedura di controllo per le consegne dirette da fornitori a clienti?
- esiste una procedura rigorosa per determinare i termini di pagamento assegnati ai vari clienti?
- vengono stabiliti dei massimali di credito facendo riferimento alla solvibilità del cliente prima dell'accettazione di un nuovo cliente?

Ciclo attivo

- esistono delle procedure per assicurarsi che non vengano effettuate vendite ai clienti con saldi eccedenti il limite di fido ?
- eventuali forzature del limite di fido vengono effettuate solo se debitamente autorizzate ?
- viene preparato regolarmente un elenco dei debitori in base alla scadenza e viene regolarmente aggiornato ed esaminato ?
- esistono delle procedure che garantiscano che il partitario cliente sia riconciliato con il libro giornale ?
- esistono procedure di monitoraggio degli incassi che assicurino che gli insoluti siano tempestivamente sollecitati e successivamente controllati ?

Ciclo attivo

- esistono delle procedure per assicurarsi che le note di credito vengano emesse esclusivamente previa autorizzazione e che il numero di note di credito emesse sia periodicamente verificato?
- esiste una procedura di accettazione di un nuovo cliente?
- i conti con nuovi clienti vengono aperti solo previa autorizzazione?
- esiste una procedura rigorosa che preveda che sconti, ribassi e resi siano concessi solo previa adeguata autorizzazione?
- esistono dei sistemi per verificare gli accantonamenti per sconti, ribassi e resi?

Ciclo attivo: simulazione

Fase di ricezione dell'ordine

- Gli ordini dei clienti vengono ricevuti secondo due modalità:
 - mediante gli agenti;
 - mediante ordini diretti da clienti.
- Gli ordini sono valorizzati automaticamente al prezzo di listino. Eventuali richieste di applicazione di un prezzo diverso devono essere autorizzate dal responsabile del commerciale.
- Gli ordini degli agenti arrivano tramite flusso elettronico dal palmare in loro possesso e che la società ha messo a loro disposizione. L'agente ha a propria disposizione e in tempo reale l'ammontare della linea di affidamento concessa al cliente e la sua esposizione totale. Pertanto, qualora l'ordine avesse un valore che sommato all'esposizione esuberi il fido totale, la procedura, automaticamente ne bloccherebbe il carico e l'invio in sede. L'agente ha la possibilità di forzare il blocco automatico; deve però motivarlo aggiungendo delle annotazioni in calce all'ordine.

Ciclo attivo: simulazione

Fase di ricezione dell'ordine

- Gli ordini ricevuti direttamente dai clienti possono pervenire sia via fax che via e-mail.
- In questo caso il controllo della capienza della linea di affidamento concessa al cliente viene eseguita direttamente dall'impiegato dell'ufficio vendite che, qualora ci sia esito positivo, stampa l'ordine che dovrà essere vistato dal responsabile.
- Tutti gli ordini ricevuti vengono, pertanto, vistati dal responsabile che provvede a confermare il prezzo di vendita e, tenuto conto del livello di scorte e della programmazione della produzione, il tempo di evasione dello stesso. Il responsabile ha anche l'autonomia per accettare eventuali proposte di ribasso dal prezzo di listino avanzate dagli agenti.
- L'ordine viene quindi inviato via fax o via e-mail al cliente o all'agente e, contestualmente, viene caricato nel sistema informativo fra gli "ordini in attesa di evasione"; gli ordini in attesa di evasione vengono analizzati dal reparto produttivo e dalla logistica.

Ciclo attivo: simulazione

Riepilogo dei controlli eseguiti nella fase di ordine da cliente

- **Valorizzazione automatica dell'ordine:**
 - Eventuali richieste di scontistica vanno autorizzate dal responsabile commerciale.
- **Controllo della linea di credito del cliente:**
 - Automatico nel caso di vendita tramite rete commerciale agenti;
 - Manuale mediante interrogazione a terminale eseguita dall'impiegato.
- **Possibilità di forzare il blocco dell'ordine per carenza di fido:**
 - Deve essere autorizzato dal responsabile dell'ufficio ordini.
- **Controllo della tempistica di evasione dell'ordine:**
 - Mediante interrogazione a terminale eseguita dal responsabile ufficio ordini.

Ciclo attivo: simulazione

Fase di spedizione

- L'ufficio logistica, ogni sera, stampa il dettaglio degli ordini in attesa di evasione del giorno successivo i quali vengono consegnati al mattino ai magazzinieri.
- Ciascun magazziniere si occupa di predisporre un carico in uscita mediante la sistemazione dei prodotti nell'area del magazzino prodotti finiti destinata ai beni in corso di spedizione.
- Il magazziniere richiama a terminale il numero di ordine; il terminale riproduce una schermata con i codici e le quantità da spedire. Il magazziniere, tramite un lettore ottico, carica nel sistema i prodotti da spedire. Al termine di tale operazione il sistema verifica automaticamente che il carico sia completo e, se non vi sono discordanze, il magazziniere stampa un documento, che provvede a firmare e attaccare in testa al carico, mentre, contemporaneamente, il sistema invia un flusso alla logistica che provvede a stampare il documento di trasporto (ddt).
- La stampa del ddt comporta, automaticamente, lo scarico del magazzino prodotti finiti ed alimenta il tabulato dei ddt in attesa di fattura.
- Al momento del carico l'autotrasportatore esterno, dopo aver riscontrato la conformità della merce con il ddt, firma il ddt stesso. In tale momento la società passa la proprietà della merce e matura il ricavo.

Ciclo attivo: simulazione

Riepilogo dei controlli eseguiti nella fase di spedizione

- **verifica automatica che il carico sia completo:**
- **Emissione automatica del ddt:**
 - Avviene solo se ordine e carico effettivo sono coincidenti.
- **Scarico automatico del magazzino prodotti finiti :**
 - Al momento dell'emissione del ddt.

Ciclo attivo: simulazione

Fase di fatturazione

- Alla fine di ogni mese il sistema provvede all'emissione delle fatture relative alle vendite effettuate nel periodo. Il sistema, pescando le informazioni contenute nell'anagrafica clienti, inserisce nella fattura sia tutte le informazioni relative al cliente (Ragione sociale, indirizzo, Partita Iva etc) sia le condizioni di pagamento che sono state pattuite con lo stesso (rimessa diretta, RB 30, 60, 90 dffm, etc).
- Le condizioni di pagamento inserite nelle fatture andranno ad alimentare la procedura dello "scadenziario crediti".
- Al termine di tale operazione viene stampato il tabulato dei ddt in attesa di fattura che, a meno di errori, dovrà risultare privo di record.
- L'addetto alla fatturazione provvede a spillare la copia della fattura di vendita al documento di trasporto e ad archiviare nei raccoglitori secondo il numero di protocollo.

Ciclo attivo: simulazione

Punti di controllo relativi alla fase di fatturazione

- Emissione automatica delle fatture relative alle vendite mensili.
- Alimentazione della procedura “scadenziario crediti”.
- Stampa del tabulato dei ddt in attesa di fattura per verificare assenza di merce non fatturata;

Ciclo attivo: simulazione

Fase di pianificazione delle vendite

Definizione del budget delle vendite

- Annualmente, nel mese di ottobre, la società provvede alla redazione di un budget per l'esercizio successivo. Il budget viene redatto direttamente dal consiglio di amministrazione che provvede poi a comunicarlo ai responsabili dei vari settori tra cui il responsabile dell'area commerciale. Il budget commerciale definisce i seguenti vincoli:
 - Ammontare delle vendite;
 - Distribuzione geografica;
 - Ammontare delle spese per promozioni;
 - Ammontare delle sconti a clienti;
 - Ammontare dei premi alla rete;
 - Percentuale di contenziosi, sofferenze e perdite da vendite.
- Trimestralmente il responsabile commerciale comunica, mediante un report al consiglio di amministrazione, i risultati del periodo indicando, quando possibile, le motivazioni che hanno portato a scostamenti rispetto alle previsioni.
- Sulla base di tali informazioni il cda provvede all'aggiornamento del budget comunicando, al responsabile commerciale, le azioni correttive da intraprendere ed i nuovi obiettivi.

Ciclo attivo: simulazione

Fase di pianificazione delle vendite

Definizione dei budget delle vendite di area

- Sulla base del budget ricevuto il responsabile commerciale provvede alla redazione di sotto-budget di area e li consegna ai 5 capi area che, successivamente, lo trasferiranno ai loro agenti. Il budget di area contiene le stesse informazioni del budget commerciale generale e, al pari di esso, viene monitorato trimestralmente.
- La società opera principalmente sul mercato italiano. La rete vendita è formata da 5 capi area così distribuiti sul territorio:
 - Area 1: IT nord ovest: rete di 5 agenti di cui 3 monomandatari;
 - Area 2: IT nord est: rete di 6 agenti di cui 2 monomandatari;
 - Area 3: IT centro e Roma: rete di 5 agenti di cui 4 monomandatari
 - Area 4: IT Sud: rete di 5 agenti di cui 3 monomandatari;
 - Area 5: IT Isole: rete di 4 agenti tutti plurimandatari.

Ciclo attivo: simulazione

Punti di controllo della fase di pianificazione delle vendite

- Formalizzazione del budget commerciale
 - Predisposto dal cda e comunicato al responsabile commerciale.
- Formalizzazione di budget d'area
 - Predisposto dal responsabile commerciale e comunicato ai vari capi area.
- Revisione trimestrale del budget
 - Analisi degli scostamenti e ridefinizione degli obiettivi

Ciclo attivo: simulazione

Fase di monitoraggio del credito e riscossione

Procedura di affidamento

- Preliminarmente si osserva che la società provvede sistematicamente a svolgere un'analisi di merito del credito su ogni nuovo cliente. Tale analisi viene effettuata mediante la consultazione di una banca dati esterna la quale fornisce informazioni storiche del nuovo cliente, le sue eventuali precedenti inadempienze contrattuali, i suoi dati di bilancio, la composizione societaria etc.
- Le informazioni raccolte finiscono in un dossier che viene portato all'attenzione del responsabile commerciale, se l'ammontare di fido richiesto è nei limiti della sua autonomia (ovvero inferiore ai 20.000 €) mentre, se maggiore, ricade nella competenza del comitato fidi. Il comitato fidi è composto dall'amministratore delegato, dal direttore amministrativo e dal direttore commerciale.
- La società provvede poi, annualmente, alla revisione del fido concesso nel periodo precedente: in questa circostanza vengono verificate le condizioni di mantenimento dell'affidamento e vengono, inoltre, valutate eventuali richieste, da parte del cliente, di incremento della propria linea di credito. Nel caso che vi siano condizioni favorevoli e non vi sia richiesta di incremento dei fidi il tutto viene autorizzato dall'impiegato e portato in ratifica al direttore commerciale. Qualora ci siano problemi relativi al mantenimento dei fidi o ci sia una richiesta di incremento il tutto va al comitato fidi.

Ciclo attivo: simulazione

Fase di monitoraggio del credito e riscossione

- Il responsabile dell'ufficio monitoraggio e recupero crediti, settimanalmente, provvede alla stampa dello scadenziario dei crediti e provvede a sollecitare i clienti che presentano una maggiore anzianità del credito.
- La procedura di sollecito è la seguente:
 - Tutte le posizioni che risultano scadute da oltre 30 gg vengono sollecitate mediante lettera;
 - Se sono relative a clienti seguiti da agenti la società invia una e-mail di sollecito, insieme all'estratto conto del cliente, sul pc in dotazione all'agente; l'agente deve attivarsi entro 3 giorni recandosi presso il cliente e, ove possibile, provvedere a riscuotere la somma dovuta. Entro il quarto giorno l'agente deve comunicare tramite e-mail il risultato dell'incontro avuto con il cliente. Gli incassi o gli effetti che l'agente riscuote per conto della società vengono ad essa consegnata, presso l'ufficio contabilità clienti, entro i 5 giorni successivi.

Ciclo attivo: simulazione

Fase di monitoraggio del credito e riscossione

- Le posizioni scadute da oltre 60 giorni vengono di nuovo sollecitate con altra lettera e si provvede al blocco delle forniture.
- Le posizioni scadute da oltre 90 giorni, se rilevanti, vengono girate al legale per l'attivazione di procedure esecutive.
- In ogni caso le posizioni scadute oltre 180 gg vengono girate al legale.
- Periodicamente (ogni tre mesi) i legali provvedono ad inviare al responsabile amministrativo della società un report contenente le informazioni essenziali circa lo stato della pratica, le azioni promosse, le successive fasi processuali e le previsioni di recupero;
- Eventuali piani di rientro documentali proposti dal cliente devono essere autorizzati dal comitato fidi.

Ciclo attivo: simulazione

Fase di monitoraggio del credito e riscossione

- La società è dotata di remote banking con tutti gli istituti di credito con i quali opera. Giornalmente l'addetto alle registrazioni contabili dei pagamenti eseguiti dai clienti provvede, attraverso l'interrogazione dei conti correnti, a registrare tutti gli incassi avvenuti.
- L'operatore richiama a terminale il numero di fattura segnalata nel record del remote banking e la stessa viene visualizzata. Viene immesso l'importo che, se corretto, produce la chiusura automatica della partita sospesa.
- Eventuali pagamenti eseguiti in misura inferiore rispetto all'importo della fattura se non autorizzati in precedenza dalla società rimangono segnalati in un tabulato che viene sottoposto al vaglio del responsabile dell'ufficio contabilità clienti. Il responsabile, di concerto con il direttore amministrativo, decide quale azione attivare per il recupero.

Ciclo attivo: simulazione

Punti di controllo relativi alla fase monitoraggio del credito e della riscossione

- **Esistenza di una procedura di affidamento:**
 - Viene effettuata sistematicamente su ogni nuovo cliente;
 - Annualmente viene seguita la revisione dei fidi;
 - Sono attribuite autonomie fino ad un limite di importo;
 - Per importi eccedenti i 20.000 € decide il comitato fidi.
- **Esistenza di una procedura di monitoraggio dello scaduto:**
 - Utilizzo dello scadenziario stampato settimanalmente.
- **Esistenza di una procedura di sollecito;**
 - Diversi livelli di sollecito a seconda della anzianità del credito;
 - Blocco delle forniture;
 - Ricorso ai legali esterni.
 - Monitoraggio costante delle posizioni al legale.

Ciclo attivo: simulazione

Punti di controllo relativi alla fase monitoraggio del credito e della riscossione

- **Esistenza di una procedura per i piani di rientro:**
 - Devono essere approvati dal comitato fidi.
- **Esistenza di una procedura per pagamenti di importo errato:**
 - Utilizzo del tabulato delle partite sospese;
 - Attivazione di una procedura di sollecito al cliente.

Ciclo attivo: simulazione

Fase resi da clienti

- Nel caso di reclamo da parte del cliente per merce non conforme la società attiva una procedura automatizzata di gestione del reso.
- Per prima cosa viene analizzato il reclamo per verificarne le cause e viene richiesto al cliente l'invio di documentazione fotografica a prova del danno subito.
- Qualora effettivamente la merce si sia danneggiata si autorizza il reso e si carica, a sistema, la nota di credito da emettere al cliente per merce danneggiata.
 - se la merce non è stata ancora fatturata al momento dell'effettivo rientro a magazzino, andrà a ridurre l'importo della fattura da emettere;
 - Se la merce è già stata fatturata al momento del rientro della stessa a magazzino verrà emessa la nota di credito al cliente a rettifica parziale della fattura emessa.
- Se si presume che il danno sia stato provocato dal vettore di consegna la documentazione fotografica viene consegnata all'ufficio logistica che provvederà a richiedere i danni al trasportatore.
- La merce resa viene collocata in uno spazio del magazzino dedicato ad essa e viene analizzata. Qualora possa essere riutilizzata viene risistemata mentre se ciò non è possibile viene attivata la procedura per la sua distruzione. Tale richiesta deve essere firmata dal responsabile della gestione del magazzino prodotti finiti

Ciclo attivo: simulazione

Punti di controllo relativi alla fase resi da clienti

- **Attivazione di una procedura di gestione del reso**
 - Analisi del reclamo e autorizzazione al reso;
 - Registrazione delle note di credito da emettere.
- **Attivazione di una procedura di richiesta danni al vettore**
 - Qualora vi sia il dubbio viene attivata dalla logistica;
- **Analisi della merce reso**
 - Se non utilizzabile viene distrutta con richiesta del responsabile magazzino;

Ciclo attivo: simulazione

- I punti di controllo rilevati dal revisore nella fase di intervista andranno ora verificati mediante l'osservazione della procedura e mediante la reperformance.
- Verranno, pertanto, selezionate un campione di transazioni distribuite sull'arco temporale oggetto di indagine e verrà verificato se i controlli predisposti vengono effettivamente eseguiti dal personale della società.
- Qualora dalle analisi svolte non emergano rilievi il revisore giudicherà affidabile il sistema di controllo interno; ciò consentirà di effettuare un approccio di revisione basato sull'affidabilità del controllo interno ovvero utilizzare un approccio di analisi campionaria per:
 - Transazioni routinarie;
 - Limitatamente agli obiettivi di Esistenza, Completezza ed Accuratezza