

Verifica del controllo interno nel caso di elevata informatizzazione

L'importanza del sistema di controllo interno informatizzato è cresciuta sensibilmente in questi anni. Non esiste oggi azienda che non faccia affidamento su elaborazioni di carattere informatico per la gestione dei propri processi aziendali e, a maggior ragione, per il trattamento delle informazioni amministrativo contabili.

I principi di revisione prevedono che gli obiettivi generali e l'ampiezza della revisione legale in un ambiente di elaborazione elettronica dei sistemi informativi siano analoghi a quelli in un ambiente in cui l'elaborazione non è elettronica. L'utilizzo del computer, tuttavia, modificando i sistemi di trattamento ed archiviazione delle informazioni contabili (finanziarie, patrimoniali ed economiche) può influenzare i sistemi contabili e di controllo interno della società.

Di conseguenza, la presenza di un sistema di elaborazione elettronica può influire:

- sulle procedure seguite nell'analisi del sistema contabile e del sistema di controllo interno;
- sulla valutazione del rischio intrinseco e di controllo, che concorrono alla determinazione del rischio di revisione;
- sull'identificazione ed il successivo svolgimento delle procedure di conformità e di validità più idonee a raggiungere gli obiettivi di revisione.

In questi casi bisogna:

- comprendere in misura sufficiente il sistema contabile ed il sistema di controllo interno interessati dall'ambiente di elaborazione elettronica;
- determinare il suo effetto sulla valutazione del rischio generale e del rischio a livello di saldi di conti e di classi di operazioni;
- definire e svolgere appropriate procedure di conformità e di validità;

Potrebbe rendersi necessario il ricorso a professionisti, ossia a colleghi appartenenti alla propria "rete" o ad esterni¹.

Nel pianificare le procedure di revisione in ambiente informatico, è ovviamente necessario conoscere l'estensione e la complessità dell'automazione informatica presente nella società.

In generale, l'ambiente informatico della società cliente può produrre elaborati interni utili per l'effettuazione di controlli di validità (in particolare procedure di analisi comparativa). Il potenziale utilizzo di tecniche di revisione assistite

¹ Si veda il Principio di Revisione n. 620 - *L'utilizzo del lavoro dell'esperto*.

dall'elaboratore può incrementare l'efficienza nell'esecuzione delle procedure di revisione, o può permettere di applicare con efficacia determinate procedure ad un'intera popolazione di conti o transazioni.

Tuttavia, lo stesso ambiente informatico può influenzare "negativamente" la valutazione del rischio intrinseco e di controllo su determinate poste di bilancio; in quanto tale ambiente è spesso soggetto ad alcuni "limiti" tipici, come:

1) *Scarse tracce relative alle operazioni*

Alcuni sistemi informatici sono progettati in modo tale che la traccia completa di una operazione può permanere solo per un breve periodo di tempo o solamente in versione leggibile dall'elaboratore. Di conseguenza, in presenza di operazioni complesse, può essere difficile scoprire tempestivamente gli errori insiti nella logica di un programma applicativo.

2) *Uniformità di elaborazione delle operazioni*

Con il sistema informatico, operazioni tra loro simili vengono trattate nello stesso modo. In questo caso, le sviste normalmente rinvenibili in caso di elaborazione manuale sono virtualmente eliminate. Per contro, errori di programmazione (o altri errori di sistema nell'hardware o nel software) danno luogo a operazioni elaborate in modo uniformemente non corretto e ripetitivo.

3) *Scarsa separazione di funzioni*

Molte procedure di controllo che normalmente in sistemi manuali sarebbero eseguite da persone diverse, possono essere concentrate in "poche mani" in un ambiente informatico.

In questo modo un individuo che abbia accesso ai programmi, alle elaborazioni o ai dati può essere in condizione di eseguire funzioni tra loro incompatibili.

4) *Errori e irregolarità potenziali*

Il potenziale errore umano nello sviluppo, nella manutenzione e nell'esecuzione dei programmi informatici può essere maggiore rispetto ai sistemi manuali, anche a causa dei livelli di dettaglio insiti in queste attività.

Inoltre, il rischio che un individuo non autorizzato riesca ad accedere agli archivi di dati riservati o possa alterare i dati senza una evidenza visibile è maggiore in ambiente informatico rispetto ad altri ambienti dove le procedure non sono automatizzate.

Infine, anche il ridotto intervento umano nel trattamento delle operazioni elaborate dal programma di software può ridurre la possibilità di rilevare errori ed irregolarità.

5) *Inizio ed esecuzione delle operazioni*

Un programma informatico può prevedere la possibilità di iniziare automaticamente programmi ed operazioni. L'autorizzazione iniziale può non essere documentata nello stesso modo di un sistema manuale ed anzi essere "implicita" nell'accettazione di questa caratteristica del sistema.

6) *Dipendenza da altri controlli di elaborazione informatica*

Il sistema informatico può generare stampe ed altri supporti utili all'esecuzione di procedure di controllo manuale. L'efficacia di queste procedure di controllo manuale può dipendere dall'efficacia dei controlli sulla completezza ed accuratezza dell'elaborazione informatica.

Da quanto sopra detto si evince che i rischi intrinseci e di controllo in un ambiente informatico possono modificare la probabilità del verificarsi di significativi errori con effetti sia sul bilancio sia su uno specifico conto.

Nelle piccole e medie imprese è probabile che l'hardware e il software siano meno sofisticati di quelli delle imprese di maggiori dimensioni (spesso il software sarà un pacchetto acquistato sul mercato piuttosto che sviluppato all'interno).

Tuttavia, proprio a causa della limitata separazione delle funzioni per scarsa presenza di personale, l'uso di supporti informatici in una piccola o media impresa potrebbe comportare l'aumento del rischio di controllo.

Pertanto, il revisore dovrà sempre maturare una sufficiente conoscenza del sistema informatico che gli consenta di pianificare, dirigere, sorvegliare e riesaminare il lavoro effettuato.