

A.2.14 Principio di revisione internazionale ISA Italia 320

Significatività nella pianificazione e
nello svolgimento della revisione
contabile

Oggetto del principio

- Isa Italia 320 → concetto di significatività nella pianificazione e nello svolgimento della revisione contabile del bilancio
- SIGNIFICATIVITA' - SI COORDINA CON IL PRINCIPIO ISA ITALIA 450 → modalità con cui la significatività è applicata nella valutazione dell'effetto degli errori

Significatività e rischio di revisione

Bilancio errato →
giudizio non
appropriato →
rischio di revisione

Bilancio corretto
→ ragionevole
sicurezza → ok

Rischio di revisione

**Rischio di
errori
significativi**

**Rischio di
individuazione**

Significatività e rischio di revisione devono essere considerati:

- **Nell'identificazione e nella valutazione dei rischi di errore significativo;**
- **Nella determinazione della natura, della tempistica ed estensione delle procedure di revisione conseguenti;**
- **Nella valutazione dell'effetto degli errori non corretti, ove presenti, sul bilancio e nella formazione del giudizio nella relazione di revisione.**

Obiettivi generali del revisore

- **Acquisire una ragionevole sicurezza** che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, che consenta quindi al revisore di esprimere un giudizio se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile
- **Predisporre una relazione** di revisione sul bilancio
- **Effettuare comunicazioni** come richiesto dai principi di revisione in conformità ai risultati raggiunti dal revisore

Determinazione della significatività e della significatività operativa nella pianificazione della revisione contabile

Il concetto di significatività

- **La significatività esprime l'importanza e la rilevanza** di alcuni elementi ai fini della contabilità e della revisione del bilancio.
- Si tratta di un concetto fondamentale che sta alla base sia della **revisione** che del **processo di preparazione del bilancio** e che ha effetti anche nella formulazione del **giudizio professionale** del revisore dal momento che è influenzata dalla percezione del revisore stesso delle esigenze di informativa finanziaria degli utilizzatori del bilancio.

Significatività

Contabilità
revisione



Influenza il giudizio

Il concetto di significatività

I quadri normativi sull'informazione finanziaria di diversi paesi considerano il **concetto di significatività nel contesto della redazione del bilancio (overall Materiality)** e chiariscono generalmente che:

- **Gli errori**, incluse le omissioni, **sono considerati significativi se ci può ragionevolmente attendere che essi, considerati singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni economiche** prese degli utilizzatori sulla base del bilancio
- **I giudizi sulla significatività** vengono elaborati alla luce delle circostanze contingenti, e **sono influenzati dall'entità o dalla natura dell'errore**, o da una combinazione di entrambe
- I giudizi su aspetti che sono significativi per gli utilizzatori del bilancio sono basati sulla considerazione delle esigenze comuni di informativa finanziaria degli utilizzatori come gruppo

Casi particolari di significatività

Per particolari classi di operazioni, saldi contabili o informativa il livello di significatività operativa per la revisione può essere stabilita dal revisore a livello più basso. Tra tali casi rientrano ad esempio:

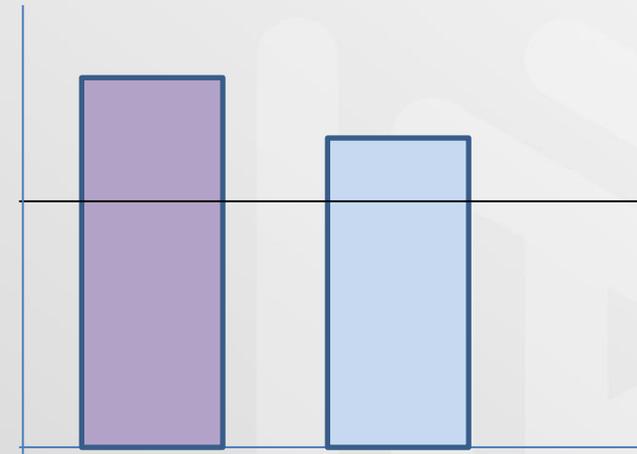
- L'influenza sulle aspettative degli utilizzatori dei bilancio dettata da leggi o regolamenti in merito ad alcune voci di bilancio (es. **operazioni con parti correlate** e la **remunerazione della direzione** e dei responsabili delle attività di governance);
- Le informazioni rilevanti per il settore dove opera l'impresa (es. **Costi di ricerca e sviluppo**)
- Gli aspetti particolari dell'attività di impresa che sono oggetto di informativa separata (es. una **recente acquisizione**).

Significatività operativa

OVERALL MATERIALITY
(SIGNIFICATIVITA' DEL BILANCIO
NEL SUO COMPLESSO)

PERFORMANCE MATERIALITY
(SIGNIFICATIVITA' OPERATIVA)

definizione di un importo inferiore alla significatività per il bilancio nel suo complesso, al fine di valutare il rischio di errori significativi e di determinare la natura, la tempistica ed l'estensione delle successive procedure di revisione



Livello
significatività
materiality

Preliminarmente il revisore nell'esercizio del suo giudizio professionale deve **determinare il livello di significatività per il bilancio nel suo complesso**, espresso in termini percentuali rispetto ad un valore di riferimento prescelto (**benchmark**).

Determinazione della significatività

L'identificazione di un appropriato valore di riferimento è riferita ai seguenti elementi:

- **Attività, passività, patrimonio netto, ricavi e costi** desunti dal bilancio;
- **Voci di particolare interesse** per gli utilizzatori del bilancio;
- **Natura dell'impresa**, la fase del ciclo di vita aziendale, il settore ed il contesto economico in cui opera;
- **L'assetto proprietario** dell'impresa e le modalità di finanziamento della stessa;
- La volatilità del valore di riferimento

I valori di riferimento che possono risultare appropriati devono essere valutati dal revisore sulla base delle caratteristiche dell'impresa ed includono ad esempio:

- L'utile prima delle imposte
- I ricavi totali
- L'utile lordo e i costi totali
- Il totale del patrimonio netto ovvero il valore dell'attivo netto.

- Anche se la percentuale da applicare al valore di riferimento che determina la soglia di significatività è espressione di un giudizio professionale del revisore, esiste, tuttavia, una **relazione tra la percentuale applicata ed valore di riferimento prescelto**
- Ad esempio, la percentuale applicata agli utili ante imposte sarà di norma più elevata rispetto alla percentuale applicata ai ricavi totali.

Valori di riferimento

Può, ad esempio, risultare appropriato applicare la percentuale del cinque per cento del risultato ante imposte alle imprese a fine di lucro e dell'uno per cento del totale dei ricavi o del totale dei costi alle imprese senza fini di lucro.

Impresa a fine di lucro	Risultato ante imposte	5% del risultato ante imposte
Imprese senza fini di lucro	Totale ricavi o totale costi	1% del totale ricavi o totale costi

- **Nelle imprese di dimensioni minori i valori di riferimento vanno declinati secondo le specificità** presenti in tali tipologie di imprese
- Ad esempio **l'utile ante imposte può rappresentare un valore simbolico**, dal momento che il proprietario – amministratore preleva la maggior parte dell'utile prima delle imposte sotto forma di remunerazione; **può quindi risultare più appropriato prendere a riferimento l'utile prima di tale remunerazione e delle imposte**

In pratica: individuare le voci «significative»

	31-12-2019	31-12-2018
Stato patrimoniale		
Attivo		
B) Immobilizzazioni		
I - Immobilizzazioni immateriali	52.236	107.320
II - Immobilizzazioni materiali	588.767	627.289
III - Immobilizzazioni finanziarie	53.881	53.920
Totale immobilizzazioni (B)	694.884	788.529
C) Attivo circolante		
I - Rimanenze	525.430	794.304
II - Crediti		
esigibili entro l'esercizio successivo	2.716.091	2.036.385
Totale crediti	2.716.091	2.036.385
IV - Disponibilità liquide	210.497	221.459
Totale attivo circolante (C)	3.452.018	3.052.148
D) Ratei e risconti	42.081	27.022
Totale attivo	4.188.983	3.867.699

- Rimanenze
- Crediti

In pratica ...

B) Costi della produzione		
6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	76.962	108.903
7) per servizi	1.957.442	1.686.554
8) per godimento di beni di terzi	368.432	357.155
9) per il personale		
a) salari e stipendi	1.383.095	1.361.496
b) oneri sociali	414.171	417.918
c), d), e) trattamento di fine rapporto, trattamento di quiescenza, altri costi del personale	131.408	129.023
c) trattamento di fine rapporto	111.259	110.690
e) altri costi	20.149	18.333
Totale costi per il personale	1.928.674	1.908.437
10) ammortamenti e svalutazioni		
a), b), c) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali e materiali, altre svalutazioni delle immobilizzazioni	121.012	140.821
a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali	55.084	78.945
b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali	65.928	61.876
Totale ammortamenti e svalutazioni	121.012	140.821
14) oneri diversi di gestione	55.370	79.661
Totale costi della produzione	4.507.892	4.281.531
Differenza tra valore e costi della produzione (A - B)	490.044	200.560

- **Costi per servizi**
- **God. Beni di terzi**
- **Personale**



Indicatori e criticità:

- **Valore Aggiunto**
- **Margine Operativo Lordo**

In pratica ...

D) Rettifiche di valore di attività e passività finanziarie		
19) svalutazioni		
a) di partecipazioni	53.035	0
Totale svalutazioni	53.035	0
Totale delle rettifiche di valore di attività e passività finanziarie (18 - 19)	(53.035)	0
Risultato prima delle imposte (A - B + - C + - D)	435.625	201.265
20) Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate		
imposte correnti	53.616	13.783
Totale delle imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate	53.616	13.783
21) Utile (perdita) dell'esercizio	382.009	187.482

- **Risultato Lordo**
- **Risultato Netto**

Stima delle variazioni

voci significative	valore	variaz. %	variaz. +	variaz. -
Rimanenze	525.430	5,00%	26.272	-26.272
Crediti	2.716.091	3,00%	81.483	-81.483
Costi per servizi	1.957.442	3,00%	58.723	-58.723
Costi per god.beni di di terzi	368.432	5,00%	18.422	-18.422
Costi del personale	1.928.674	5,00%	96.434	-96.434
Totali e media variazioni	7.496.069	3,75%	281.334	-281.334

Incidenza delle variazioni

Indicatore	valore	variaz. +	variaz. -	variaz. %
Valore Aggiunto	2.539.730	2.310.940	2.768.520	9,01%
Margine Operativo Lordo	666.426	437.636	895.216	34,33%
Risultato prima delle imposte	435.625	206.835	664.415	52,52%
Risultato dopo le imposte	382.009	134.443	431.870	13,05%
Valore della produzione	4.997.936	5.024.208	4.971.664	-0,53%

- Soglia di significatività:**
- Minima 3%
 - Massima 5%
 - **Media 3,75%**

Pianificazione della revisione contabile

Nella pianificazione della revisione contabile il revisore, in base al proprio giudizio professionale, stabilisce la natura, l'entità degli errori che saranno considerati significativi e fornisce una base per:

Stabilire la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di valutazione del rischio;

Identificare e valutare i rischi di errori significativi;

Stabilire la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione conseguenti.

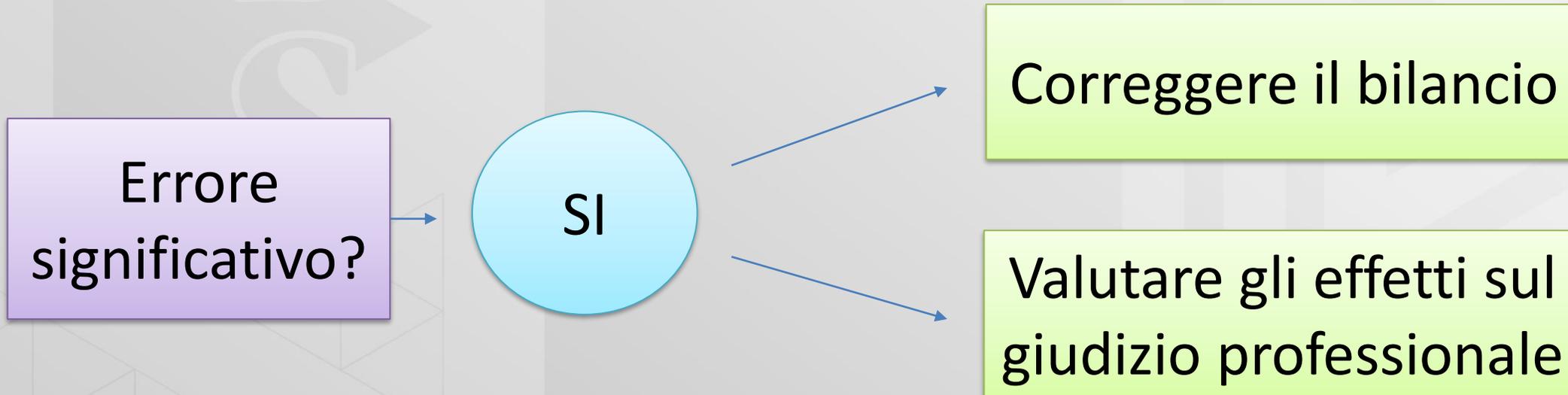
Conclusa l'attività di pianificazione preliminare nel corso dell'attività di revisione e terminata la revisione delle aree operative **bisogna stabilire se l'insieme degli errori rilevati e non corretti dai redattori del bilancio sia significativo nel contesto dell'intero bilancio.**

Ciò significa:

- **Considerare gli specifici errori rilevati** durante le verifiche nelle aree operative, incluso l'effetto netto degli errori identificati nelle precedenti revisioni e non ancora corretti;
- **Effettuare la migliore stima di altri errori** che non possono essere specificatamente identificati ad es. **la congruità di un fondo rischi per cause legali.**

Valutazione degli errori

Se la conclusione raggiunta dal revisore è che **gli errori sono significativi** bisogna chiedere ai redattori del bilancio di correggerli altrimenti è necessario valutarne gli effetti sul giudizio professionale



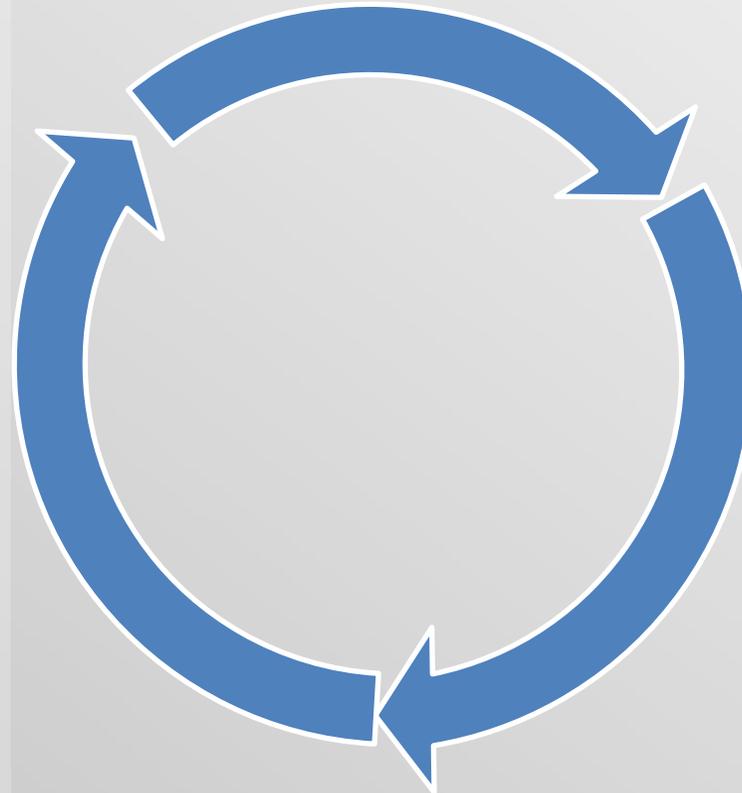
Significatività nel corso della revisione

La significatività **non costituisce un concetto statico ma segue la dinamica evolutiva** che si delinea nel corso dell'attività di revisione. Per questo motivo il livello di significatività definito in fase di pianificazione dell'attività di revisione può essere soggetto a modifiche qualora nel corso della revisione contabile il revisore venga a conoscenza di informazioni che lo avrebbero indotto a stabilire, sin dall'inizio, un importo diverso.

Modifica della significatività nel corso della revisione

Pianificazione
attività di
revisione

Definizione
livello di
significatività



Modifica livello
di
significatività

Attività di
revisione

Modifica della significatività nel corso della revisione

Il revisore può ritenere necessario modificare la significatività del bilancio nel suo complesso nelle seguenti casi:

- **Cambiamento delle circostanze** verificatosi nel corso della revisione (es. a seguito della decisione dell'impresa di cedere un ramo importante d'azienda)
- **Nuove informazioni**
- **Cambiamento della comprensione** che il revisore ha dell'impresa o delle sue attività

Nella documentazione prodotta dal revisore devono essere inclusi i fattori considerati ai fini della determinazione della significatività ed in particolare:

- Della **significatività del bilancio nel suo complesso** (overall materiality)
- Della **significatività operativa** (performance materiality)
- Della **significatività per classi di operazioni, saldi contabili o informativa** (ove applicabile)
- Ogni modifica agli importi precedenti