

RISCHIO DI REVISIONE, SIGNIFICATIVITÀ E VALUTAZIONE DEGLI ERRORI



RISCHIO DI REVISIONE, SIGNIFICATIVITÀ E VALUTAZIONE DEGLI ERRORI

- Il concetto di significatività nella revisione (ISA 320)
- La valutazione degli errori identificati (ISA 450)
- Il campionamento nella revisione (ISA 530)

Rischio di revisione

- Rischio che il revisore esprima un giudizio di revisione non appropriato nel caso in cui il bilancio sia significativamente errato
- Guida il processo di revisione in tutte le sue fasi e la sua valutazione implica il giudizio professionale del revisore.

Rischio di revisione



Rischio di revisione



Rischio di revisione

- Rischio intrinseco: la possibilità di errore correlata ad una classe di operazioni, ad un saldo contabile o ad un'informativa
- Rischio di controllo: il rischio che un errore non sia prevenuto, o individuato e corretto in modo tempestivo dal controllo interno dell'impresa

Rischio di revisione

- Rischio di individuazione: il rischio che le procedure svolte dal revisore non individuino un errore che potrebbe essere significativo a livello di bilancio o di singolo item
- Maggiore è il rischio di errori significativi e minore è il rischio di individuazione tollerabile

Errore significativo

- Se in grado di influenzare le decisioni economiche prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio
- Dipende dal giudizio del revisore elaborato tenendo conto delle circostanze contingenti, delle esigenze degli utilizzatori e della natura ed entità degli errori

Errore chiaramente trascurabile

- Importo che può essere definito dal revisore e rappresenta la soglia al di sotto della quale gli errori sono considerati «chiaramente trascurabili» e quindi non essere cumulati in quanto il revisore si attende che l'insieme di tali importi non avrà comunque un effetto significativo sul bilancio
- In caso di incertezza l'errore va sempre cumulato

Concetto di significatività

Principio di rilevanza del quadro normativo sull'informativa finanziaria applicabile:

- Introdotto dal D.Lgs. 139/2015, che ha modificato l'art. 2423 c.c.: se la deviazione da un principio o da una regola contabile non pregiudica la capacità del bilancio di fornire un quadro fedele della situazione economica, finanziaria e patrimoniale, la stessa non è rilevante (significativa)

Concetto di significatività

Soggettivo

Specifico

- Dipende dalla valutazione della percezione degli errori da parte degli stakeholder
- Variabile in funzione al bilancio di riferimento

Concetto di significatività

Sintesi del giudizio circa l'entità degli errori considerati significativi ai fini della revisione applicato in ogni fase del processo di audit

Nella pianificazione e nello svolgimento della revisione

Nella valutazione degli errori riscontrati ai fini del giudizio

Concetto di significatività

Significatività applicata nella pianificazione 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, le tempistica e l'estensione delle procedure di revisione conseguenti

Concetto di significatività

Significatività
quantitativa

Significatività
qualitativa

Un errore può diventare significativo anche se non supera una determinata soglia di valore per gli effetti che induce sugli utilizzatori del bilancio a causa delle circostanze o della sua natura

Determinazione della significatività

Presuppone che gli utilizzatori:

- Abbiamo una ragionevole conoscenza delle attività aziendali e la volontà di esaminare con ragionevole diligenza il bilancio
- Comprendano che il bilancio viene redatto e sottoposto a revisione in base a livelli di significatività

Determinazione della significatività

Presuppone che gli utilizzatori:

- Riconoscano le incertezze proprie dei procedimenti di stima, delle valutazioni soggettive e delle previsioni di eventi futuri
- Prendano decisioni economiche ragionevoli sulla base delle informazioni contenute in bilancio

La significatività qualitativa

Dipende dalle circostanze e dalla natura dell'errore e prescinde dal suo valore:

- non conformità a leggi e regolamenti
- non conformità a obblighi contrattuali
- Influenza la percezione degli utilizzatori sul bilancio (es: informativa carente o distorta)

La significatività quantitativa

È possibile individuare diversi livelli di significatività:

Complessiva

Operativa

Specifica

La significatività complessiva

- È riferita al bilancio nel suo complesso e rappresenta l'errore massimo tollerabile in quanto influente sulle decisioni economiche degli utilizzatori
- Il suo valore è determinato in via preliminare in sede di pianificazione e deve essere aggiornata nel corso della revisione se ne ricorrono i presupposti

La significatività complessiva

Il metodo più usato è quello detto della regola del pollice (rule of thumbs): il valore viene determinato applicando una data percentuale ad una grandezza di bilancio ritenuta come maggiormente rappresentativa.

La significatività complessiva (regola del pollice)

Le grandezze e le soglie più utilizzate nella pratica indicate dall'IFAC sono le seguenti:

Totale attivo
1% <> 3%

Ricavi o costi
1% <> 3%

Patrimonio netto
3% <> 5%

Risultato operativo
3% <> 7%

La significatività complessiva (regola del pollice)

Come individuare la grandezza di bilancio più rappresentativa da prendere in considerazione:

- Settore di attività
- Tipologia di impresa
- Stadio di vita dell'impresa
- Utilizzatori del bilancio

La significatività complessiva (regola del pollice)

Come individuare il valore del coefficiente da applicare alla grandezza rappresentativa:

- Giudizio del revisore su base esperienziale
- Conoscenza dell'impresa e del contesto in cui opera
- Cambi nella governance o negli assetti proprietari
- Complessità delle transazioni e delle stime

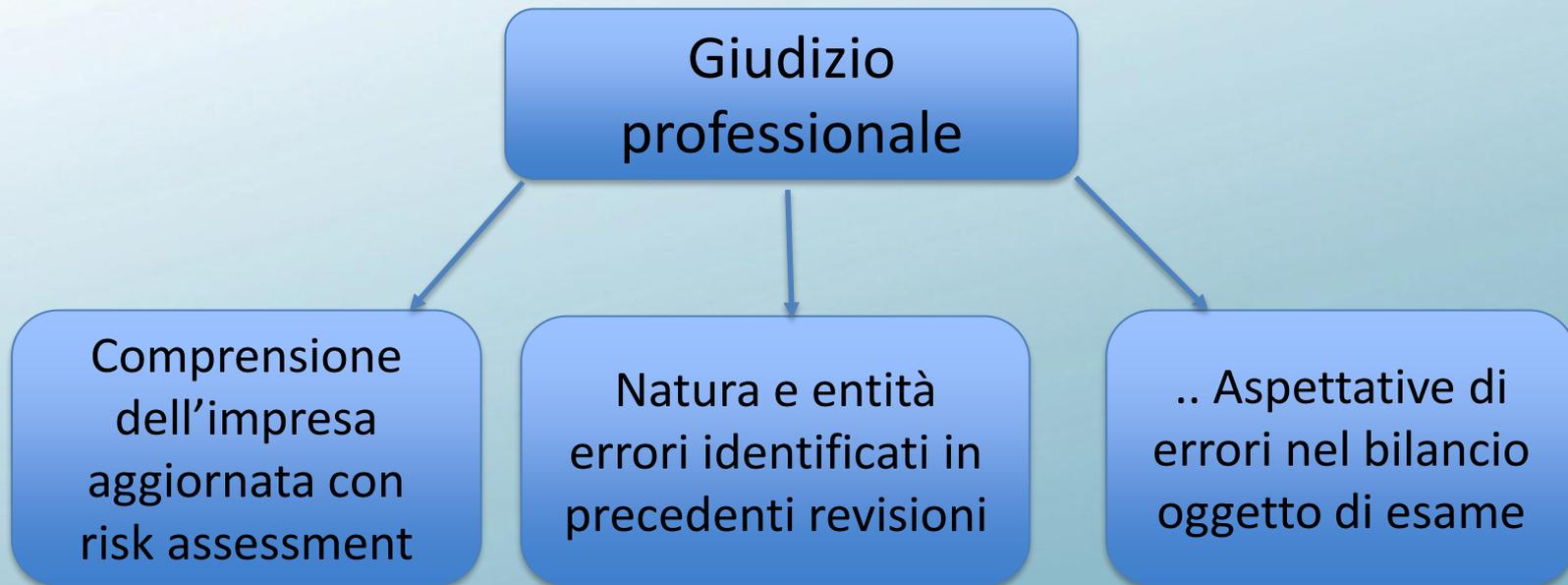
La significatività specifica

- È riferita a specifiche classi di operazioni, saldi contabili o informativa per le quali, nelle specifiche circostanze dell'impresa, un errore anche se di importo inferiore alla significatività complessiva, può ragionevolmente influenzare le decisioni prese dagli utilizzatori sulla base del bilancio (operazioni con parti correlate, costi di ricerca e sviluppo, ..)

La significatività operativa

- Rappresenta la soglia stabilita dal revisore in misura inferiore alla significatività complessiva al fine di ridurre ad un livello appropriatamente basso la probabilità che l'insieme degli errori non corretti e non individuati superi la significatività complessiva
- Si riferisce anche alla significatività specifica stabilita per particolari classi di operazioni, saldi contabili o informativa

La significatività operativa



La significatività operativa

Il metodo più usato nella prassi è quello cosiddetto oggettivo (linee guida IFAC): il valore viene determinato applicando una percentuale compresa tra il 60% e l'85% al valore della significatività complessiva.

La significatività operativa

La percentuale applicata alla significatività complessiva dipenderà dal livello di rischio associato al cliente o alla specifica classe di operazioni, saldi contabili o informativa:

Rischio alto
60%

Rischio medio
70%

Rischio basso
85%

Errore chiaramente trascurabile

Serve ad escludere dal novero degli errori cumulati quelli ritenuti dal revisore senza dubbio ininfluenti sulle decisioni degli utilizzatori sulla base del bilancio

Nella prassi un errore è chiaramente trascurabile se contenuto entro il 5% del valore della significatività complessiva.

Documentazione

Il revisore deve sempre documentare:

- La significatività complessiva
- La significatività specifica (ove applicabile)
- La significatività operativa
- Qualunque modifica ai suddetti valori effettuata nel corso della revisione



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TORINO
DM DIPARTIMENTO
DI MANAGEMENT

ISA Italia 450 - VALUTAZIONE DEGLI ERRORI IDENTIFICATI NEL CORSO DELLA REVISIONE



Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450



Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450



OBIETTIVI DEL PRINCIPIO

Il principio tratta:

- della responsabilità del revisore nel valutare l'effetto degli errori identificati nello svolgimento del lavoro di revisione
- l'effetto degli eventuali errori non corretti sul bilancio

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

DEFINIZIONI



Errore

- Una differenza tra l'importo, la classificazione, la presentazione o l'informativa richiesti di una voce iscritta in un prospetto di bilancio e quelli richiesti per tale voce, affinché sia conforme al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, ovvero affinché fornisca una rappresentazione veritiera e corretta; gli errori possono essere originati da comportamenti o eventi non intenzionali o da frodi.

Errori non corretti

- Errori che il revisore ha complessivamente identificato nel corso della revisione contabile e che non siano stati corretti.

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

Esempi di fattori che possono originare gli errori:

- Mancata accuratezza nella raccolta o elaborazione dei dati sui quali si basa la redazione del bilancio;
- Omissione di un importo o di un'informativa di bilancio;
- Errata stima contabile (per mancata rilevazione, ovvero per fraintendimento dei fatti);
- Valutazione della direzione sulle stime considerate irragionevoli, ovvero applicazione inappropriata di un principio contabile.

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

Il principio di revisione ISA 240 riporta esempi di errori dovuti a frodi:

➤ **Falsa informativa finanziaria:** include errori intenzionali inclusa l'omissione in bilancio di importi o di adeguata informativa, al fine di trarre in inganno gli utilizzatori del bilancio stesso. Può essere attuata tramite manipolazioni, falsificazioni o alterazioni di registrazioni contabili, rappresentazioni fuorvianti o omissioni intenzionali in bilancio, applicazioni intenzionalmente errata dei principi contabili;

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

Il principio di revisione ISA 240 riporta esempi di errori dovuti a frodi:

➤ **Appropriazione indebita di assets** (distrazione di incassi, furto di beni materiali, pagamenti per beni/servizi non ricevuti): è accompagnata da registrazioni contabili e altra documentazione fuorviante, per dissimulare che i beni sono stati distratti.

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

TIPOLOGIE DI ERRORI

- **Errori Oggettivi:** errori sui quali non sussistono dubbi
- **Errori Soggettivi:** differenze derivanti dal diverso punto di vista tra revisore e direzione in merito alle stime, ovvero all'applicazione dei principi contabili
- **Errori Proiettati:** la migliore stima degli errori nelle popolazioni, che implica la proiezione degli errori identificati nell'ambito dei campionamenti, sulle intere popolazioni, da cui i campioni vengono estratti

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

TRASCURABILITA' E SIGNIFICATIVITA'

Il revisore definisce un importo al di sotto del quale gli errori sono considerati trascurabili e non necessitano di essere cumulati. Il revisore si attende che tali importi non abbiano un effetto significativo sul bilancio.

«Chiaramente trascurabile»



«Non significativo»

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

TRASCURABILITA' E SIGNIFICATIVITA'

«Chiaramente trascurabile»



«Non significativo»

Gli aspetti che sono chiaramente trascurabili sono in un ordine di grandezza del tutto diverso (minore) rispetto alla significatività determinata in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.320, e saranno aspetti chiaramente irrilevanti, sia considerati singolarmente che nel loro insieme, a prescindere dal criterio adottato per giudicarli, sia esso riferito all'entità, alla natura o alle circostanze.

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

INSIEME DEGLI ERRORI CUMULATI



- Il revisore deve cumulare gli errori identificati nel corso della revisione contabile, diversi da quelli chiaramente trascurabili.
- Gli errori cumulati devono includere sia quelli rilevati nel periodo corrente che quelli degli esercizi precedenti, con impatto sul bilancio del periodo amministrativo in esame.

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

RIVEDERE LA STRATEGIA



Il revisore deve stabilire se sia necessario rivedere la strategia generale di revisione e il piano di revisione qualora:

- la natura degli errori identificati indichi la presenza di possibili errori che, sommati ad altri già identificati, risultano significativi.
- si consideri che un errore può non essere un evento isolato (es. errori da mal funzionamento del sistema di controllo interno);

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

RIVEDERE LA STRATEGIA

Strategia generale e piano di revisione rivisti qualora:

- l'insieme degli errori identificati approssimi la significatività calcolata ai sensi dell'ISA 320. In questo caso, esiste un rischio più alto che l'insieme degli errori non identificati, sommati a quelli identificati possano superare la soglia di materialità.
- Il revisore può chiedere alla direzione di analizzare il saldo o l'informativa errati e calcolare l'errore effettivo (es. nel caso di proiezione dell'errore sulla popolazione, in presenza di un campionamento); se la Direzione corregge l'errore, il revisore deve svolgere ulteriori procedure per accertarsi che la correzione sia avvenuta.

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

COMUNICAZIONE ERRORI COMPLESSIVAMENTE IDENTIFICATI



Il revisore deve comunicare alla Direzione gli errori complessivamente identificati durante il lavoro di revisione e chiedere che vengano corretti

La comunicazione deve essere indirizzata a chi ha la responsabilità di redigere il bilancio e di intraprendere le azioni correttive

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

RIFIUTO DI CORREGGERE GLI ERRORI



Qualora la Direzione si rifiuti di correggere gli errori comunicati dal revisore, questi deve comprenderne le ragioni e valutare se il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi.

In base all'ISA 700, il revisore deve valutare se il bilancio sia redatto in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

Alcuni indicatori possono essere rappresentati dalle motivazioni per le quali la direzione abbia deciso di non correggere gli errori.

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

VALUTAZIONE ERRORI NON CORRETTI

Prima di valutare l'effetto degli errori non corretti, il revisore deve valutare nuovamente la significatività, per confermarne l'appropriatezza nel contesto dei risultati patrimoniali, finanziari ed economici dell'impresa.



Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

VALUTAZIONE ERRORI NON CORRETTI

Il revisore deve stabilire se gli errori non corretti, considerati singolarmente o nel loro insieme, siano significativi, tenendo in considerazione:

- l'entità e la natura degli errori;
- l'effetto degli errori non corretti di periodi amministrativi precedenti sul bilancio nel suo complesso.

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

COMUNICAZIONE DEGLI ERRORI NON CORRETTI



Gli errori non corretti sia relativi al periodo precedente che al bilancio nel suo complesso devono essere comunicati ai responsabili delle attività di governance.

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

VALUTAZIONE DELLA SIGNIFICATIVITA' DI UN ERRORE

Le circostanze relative al alcuni errori posso indurre il revisore a ritenerli significativi (singolarmente o considerati cumulativamente ad altri errori) anche laddove siano inferiori alla significatività per il bilancio nel suo complesso.



Le circostanze che possono influenzare la valutazione includono la misura in cui l'errore:

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

- influenza la conformità alle clausole dei contratti di finanziamento o altri obblighi contrattuali;
- riguarda la non corretta scelta di un principio contabile che è probabile abbia un effetto significativo sui bilanci dei periodi amministrativi futuri;
- maschera un cambiamento nell'andamento degli utili;
- Influenza gli indici utilizzati per valutare la situazione patrimoniale/finanziaria, i risultati operativi o i flussi di cassa;
- ha effetto di aumentare i compensi della direzione;
- riguarda voci che coinvolgono particolari soggetti (es parti correlate).

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

LE ATTESTAZIONI SCRITTE

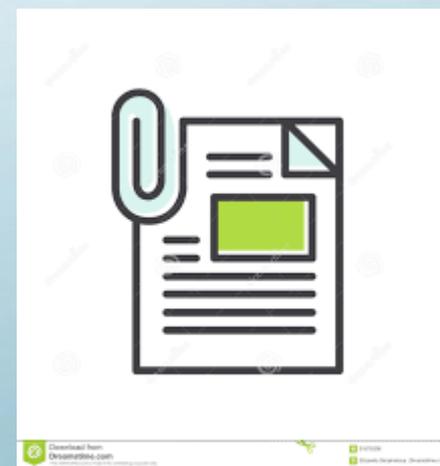


Il revisore deve chiedere alla direzione e, ove appropriato, ai responsabili delle attività di governance, un'attestazione scritta *che essi ritengono che gli effetti degli errori non corretti, considerati singolarmente o nel loro insieme, non sono significativi nel loro complesso.*

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

LE ATTESTAZIONI SCRITTE

➤ Un riepilogo di tali errori deve essere allegato alla lettera di attestazione.



➤ In alcune circostanze la direzione può ritenere che alcuni errori non corretti non costituiscono effettivamente errori.

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450



Esempio di frase da inserire in lettera di attestazione **in caso di accordo** con la direzione circa il riepilogo degli errori non corretti:

«Le differenze di revisione da Voi identificate nel corso della Vostra attività e riepilogate nel prospetto allegato alla presente lettera, sono da noi ritenute non significative sul bilancio nel suo complesso, sia singolarmente che cumulativamente considerate.»

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450



Esempio di frase da inserire in lettera di attestazione **in caso di disaccordo** con la direzione circa il riepilogo degli errori non corretti:

«Non concordiamo sul fatto che la/le differenza/e relative a (SPECIFICARE) costituiscano differenze di revisione per i seguenti motivi:»

Principio di revisione internazionale (ISA Italia) 450

DOCUMENTAZIONE

Il revisore deve includere nella documentazione del lavoro:

- l'importo al di sotto del quale gli errori sono considerati trascurabili;
- gli errori complessivamente identificati nel corso del lavoro di revisione e se essi siano stati corretti;
- la conclusione del revisore sul fatto che gli errori non corretti, singolarmente e complessivamente considerati, siano non significativi;
- gli elementi a supporto di tale conclusione.



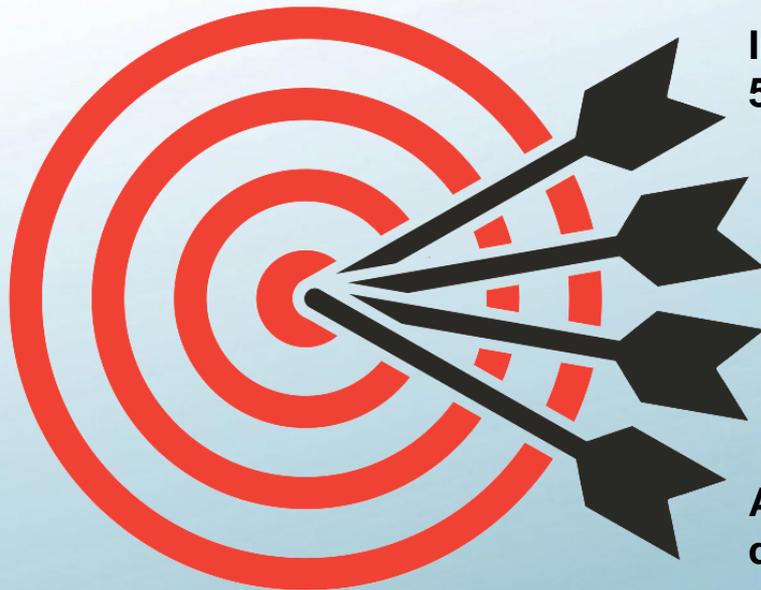


UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TORINO
DM DIPARTIMENTO
DI MANAGEMENT

ISA Italia 530 - CAMPIONAMENTO DI REVISIONE



Obiettivi



Integrare il principio di revisione ISA Italia n. 500 – Elementi probativi

Comprendere i concetti relativi al campionamento e la relativa terminologia

Comprendere i requisiti necessari per il campionamento

Applicare i concetti del campionamento per definire il campione

D

Definizioni

Definizioni

Campionamento di revisione

L'applicazione delle procedure di revisione su una percentuale inferiore al 100% degli elementi che costituiscono la popolazione. Tutte le unità devono avere la possibilità di essere selezionate per poter trarre conclusioni sull'intera popolazione.

Popolazione

L'insieme completo dei dati (unità) da cui è selezionato il campione e sul quale il revisore intende trarre le proprie conclusioni.

Definizioni

Rischio di campionamento

Il rischio che le conclusioni del revisore, sulla base del campione selezionato, possano essere diverse da quelle che si sarebbero raggiunte se l'intera popolazione fosse stata sottoposta alla procedura di revisione. Il rischio di campionamento può portare a due tipologie di conclusioni errate:

CONCLUSIONI

Controlli più efficaci di quanto in realtà sono (conformità) o non esista errore significativo quando in realtà è presente (dettaglio).

EFFICACIA (GIUDIZIO DI REVISIONE INAPPROPRIATO)

Controlli meno efficaci di quanto in realtà sono (conformità) o esista errore significativo quando in realtà non è presente (dettaglio).

EFFICIENZA (LAVORO DI REVISIONE AGGIUNTIVO)

Definizioni

Rischio non dipendente dal campionamento

Il rischio che si giunga a una conclusione errata per ragioni non connesse al campionamento (utilizzo di procedure non adeguate, non corretta valutazione degli elementi raccolti, mancata rilevazione di errore o deviazione).

Anomalia

La deviazione o l'errore che può essere dimostrato non rappresentativo di errori o deviazioni della popolazione.

Unità di campionamento

Le unità che costituiscono la popolazione, i suoi elementi (unità fisiche – fatture di vendita, registrazioni contabili su un determinato conto).

Definizioni

Campionamento statistico

- Selezione casuale degli elementi del campione;
- Utilizzo del calcolo delle probabilità per valutare i risultati del campione e il rischio di campionamento.

Stratificazione

Il processo di suddivisione della popolazione in sottopopolazioni dove le unità di campionamento abbiano caratteristiche analoghe.

Errore accettabile

Un importo monetario definito dal revisore come errore massimo che non può essere superato dall'errore effettivo della popolazione (applicazione della significatività operativa per la revisione - ISA Italia n.320. L'errore accettabile può essere uguale o inferiore alla significatività operativa).

Grado di deviazione accettabile

Il grado di deviazione definito dal revisore rispetto alle prescritte procedure di controllo interno che non deve essere superato dal grado di deviazione effettivo della popolazione.

Le procedure di revisione

PROCEDURE DI CONFORMITA' (Test of controls)

- Richiesta di informazioni;
- Osservazioni;
- Ispezioni;
- Accertamento effettiva applicazione dei controlli (re-performance, simulazione).

PROCEDURE DI DETTAGLIO (Test of detail)

- Richieste di conferme;
- Osservazioni;
- Ispezioni documentali e fisiche;
- Test di simulazione o re-performance.

PROCEDURE DI VALIDITA' (Substantive procedures)

PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA (Analytical procedures)

- Reasonableness test (test di ragionevolezza);
- Trend analysis
- Ratio analysis

Gli elementi probativi

Gli elementi probativi raccolti dal revisore devono essere **VALIDI** e **SUFFICIENTI**.

VALIDITA'

Generalmente sono considerati con **validità crescente** gli elementi probativi a seconda che siano ottenuti dal revisore mediante osservazioni, ispezioni, elaborazioni da soggetti esterni all'azienda, indipendenti.

SUFFICIENZA

E' giudicata sulla base della rilevanza complessiva della voce (area) di bilancio, cioè considerando congiuntamente:

- **Significatività** del possibile errore che la voce può contenere;
- **Rischio di errore** relativamente alla voce considerata.

Perché il revisore utilizza il campionamento?



Le procedure di campionamento sono utilizzate dal revisore per determinare l'estensione del lavoro da svolgere.

Il campionamento è sovente un efficiente metodo per ottenere sufficienti e appropriati elementi probativi, ma non è l'unico metodo possibile.

Tutto dipende dall'analisi della popolazione e dal rischio di errori significativi.

Cosa si intende per estensione del lavoro e come questo si collega al campionamento di revisione?



Processo logico del campionamento



D

**Definizione del campione,
dimensione e selezione degli
elementi da verificare**

Definizione del campione, dimensione e selezione degli elementi da verificare

Definire lo scopo della procedura e comprendere le caratteristiche della popolazione

Determinare la dimensione del campione in modo che sia sufficiente a ridurre il rischio di campionamento a livello accettabilmente basso

Effettuare la selezione degli elementi del campione in modo che ciascuna unità di campionamento abbia una possibilità di essere selezionata

Definizione del campione, dimensione e selezione degli elementi da verificare

Definire lo scopo della procedura e comprendere le caratteristiche della popolazione

- La definizione dello scopo della procedura consente di comprendere ciò che costituisce una deviazione o un errore (esempio: esistenza dei crediti, circolarizzazione, differenze dovute a pagamenti effettuati dal debitore e ricevuti successivamente alla data di bilancio);
- Occorre verificare la **completezza** della popolazione che deve essere esaminata;
- Le caratteristiche della popolazione incidono sulla valutazione del grado di deviazione atteso (si farà affidamento sul controllo interno?) e del grado di errore atteso (si considererà l'intera popolazione o un campione molto ampio?).

continua

Definizione del campione, dimensione e selezione degli elementi da verificare

Definire lo scopo della procedura e comprendere le caratteristiche della popolazione

- Le caratteristiche della popolazione possono far decidere al revisore di effettuare la stratificazione o una selezione ponderata per valore.

STRATIFICAZIONE

- Sottopopolazioni distinte per specifica caratteristica (valore monetario, anzianità dell'importo,..): elementi più omogenei che consentono di ridurre la dimensione del campione senza aumentare il rischio di campionamento;
- Le valutazioni dei risultati delle procedure applicate a uno strato possono essere utilizzate solo per trarre conclusioni su quello specifico strato.

SELEZIONE PONDERATA PER VALORE

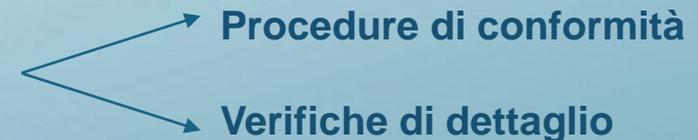
- L'unità di campionamento = singole unità monetarie che costituiscono la popolazione;
- Si analizzano ad esempio i saldi specifici che contengono le unità monetarie (es. saldo crediti);
- Ha il vantaggio di poter limitare le analisi ai saldi di maggior valore che hanno maggiori probabilità di essere selezionati e campioni di dimensioni ridotte;

Definizione del campione, dimensione e selezione degli elementi da verificare

Determinare la dimensione del campione che sia sufficiente a ridurre il rischio di campionamento a livello accettabilmente basso

- Il livello di rischio di campionamento stabilito incide sulla dimensione del campione. Tanto più il rischio è posizionato ad un range basso, tanto più elevata è la dimensione del campione e viceversa;
- Il campione può essere determinato sulla base di una formula statistica o mediante l'esercizio di un giudizio professionale.

Fattori che influenzano la dimensione del campione



Definizione del campione, dimensione e selezione degli elementi da verificare

Determinare la dimensione del campione in modo che sia sufficiente a ridurre il rischio di campionamento a livello accettabilmente basso



Definizione del campione, dimensione e selezione degli elementi da verificare

Determinare la dimensione del campione in modo che sia sufficiente a ridurre il rischio di campionamento a livello accettabilmente basso

Rischio	Confidenza
ALTO	95%
MEDIO	80-90%
BASSO	65-70%

Tabella determinazione di RF

Livello di confidenza	99%	95%	90%	85%	80%	75%	70%	65%	60%
Rischio di rilevamento	1%	5%	10%	15%	20%	25%	30%	35%	40%
RF	4.61	3	2.31	1.9	1.61	1.39	1.21	1.05	0.92

Definizione del campione, dimensione e selezione degli elementi da verificare

Determinare la dimensione del campione che sia sufficiente a ridurre il rischio di campionamento a livello accettabilmente basso

- **Voca da sottoporre a test:** **Magazzino Materie Prime**
- **Importo da testare:** **xxx Euro**
- **Significatività operativa:** **yyy Euro**

Rischio	Confidenza	Fattori di confidenza
ALTO	95%	3
MEDIO	80-90%	1,6-2,3
BASSO	65-70%	1,1-1,4



Dimensione del campione
x
y
z

Definizione del campione, dimensione e selezione degli elementi da verificare

UTILIZZO TOOL DI CAMPIONAMENTO – DEFINIZIONE ASSERTZIONI E OBIETTIVI VERIFICA

The screenshot shows the 'P.125 Worksheet - Borrowings, non-current - Substantive sampling - Tests of details' window. The interface includes a ribbon with 'File', 'Home', 'View', 'Document', and 'Tools' tabs. The 'Tools' tab is active, showing options for 'Clipboard', 'Document', 'Font', 'Annotation', 'Navigation', and 'Zoom'. Below the ribbon, the window title bar indicates 'Year End: dicembre 31, 2019'. The main content area features a table with the following data:

	Current Balance	Prior Balance		Preliminary Materiality	Final Materiality
Planning	€ -		Overall	€ 335.000	€ -
Final	€ -	€ -	Performance	€ 234.500	€ -

Below the table, the 'Expected misstatement by: (%) Percentage' is set to 30%, and 'Expected misstatement capped at' is also 30%. The 'Class of transaction or account balance' is 'Bonds'. Under 'Settings', the 'Assertions covered by the test' are: Completeness, Existence, Accuracy, and Valuation. The 'Sample selection' method is 'Statistical'.



Definizione del campione, dimensione e selezione degli elementi da verificare

UTILIZZO TOOL DI CAMPIONAMENTO – DETERMINAZIONE PARAMETRI IN FUNZIONE DEL RISCHIO

Microsoft Word interface showing a worksheet for sampling parameters. The title bar reads "P.125 Worksheet - Borrowings, non-current - Substantive sampling - Tests of details". The status bar indicates "Year End: dicembre 31, 2019".

	Current Balance	Prior Balance	Overall Performance	Preliminary Materiality	Final Materiality
Planning	€ -	€ -		€ 335.000	€ -
Final	€ -	€ -		€ 234.500	€ -

Assertions	Required Level of Assurance		Control Risk		Other Substantive Tests		Residual Detection Risk Factor	Expected Misstatement Factor	Substantive Sample Factor	Sample Size	Sample Interval
	%	Confidence Factor	Rating	Risk Factor	Reliance	Risk Reduction					
Completeness	0	0,0		0,0	None	0 %	0,0	0,0	0,0	0	€ 0
Existence	0	0,0		0,0	None	0 %	0,0	0,0	0,0	0	€ 0
Accuracy	0	0,0		0,0	None	0 %	0,0	0,0	0,0	0	€ 0
Valuation	0	0,0		0,0	None	0 %	0,0	0,0	0,0	0	€ 0

Professional Judgement Checklist	Yes/No	Comments	W/P ref.
Prior to determining the population above, consideration has been made to selecting specific items for testing.			
The level of reliance on 'Other Substantive Tests' made above is considered appropriate.			
The projected misstatement below is our best estimate of the misstatement in the population.			

Definizione del campione, dimensione e selezione degli elementi da verificare

RISULTATO DEL CAMPIONAMENTO (PROIEZIONE) E VALUTAZIONE ADJUSTMENT

The screenshot displays an audit software interface with a ribbon menu (File, Home, View, Document, Tools) and various toolbars. The main window title is "P.125 Worksheet - Borrowings, non-current - Substantive sampling - Tests of details". The interface includes a search bar and a summary table.

	Current Balance	Prior Balance		Preliminary Materiality	Final Materiality
Planning	€ -		Overall	€ 335.000	€ -
Final	€ -	€ -	Performance	€ 234.500	€ -

Projecting Misstatements in the population

Total Population: € 22.000.000 *This is the 'Total Population' as entered above.*

Total amount of sample: € 14.000.000 *This amount is the total (€) amount of the sample tested.*

Total misstatements in the sample: € 30.000 *This amount is the total net (€) amount of the misstatements found in the sample tested.*

Projected misstatement/misstatements in population as a whole (Adj Entries-proposed) € 47.143 *This estimate is the projection of the misstatements in the sample across the population.*

Final Tolerable Misstatement: € 200.000 *This is the 'tolerable misstatement' as entered above*

[Create Adjustment](#)

No adjustment is suggested as the estimated misstatement is lower than the tolerable misstatement. Consider recording an adjusting entry for the known misstatements of € 30.000.

Definizione del campione, dimensione e selezione degli elementi da verificare

Effettuare la selezione degli elementi del campione in modo che ciascuna unità di campionamento abbia la possibilità di essere selezionata

- Il campionamento deve fornire elementi ragionevoli al revisore in base ai quali trarre le conclusioni sulla popolazione: il campione deve essere rappresentativo della popolazione.
- I principali metodi di campionamento sono:
 - Selezione casuale (generatori di numeri casuali);
 - Selezione sistematica (intervallo di campionamento, punto di partenza);
 - Selezione ponderata per il valore (Monetary unit sample – MUS);
 - Selezione accidentale (non si segue una tecnica strutturata e non è applicabile se si utilizza il campionamento statistico).

S

Svolgimento delle procedure di revisione

Svolgimento delle procedure di revisione

Svolgere le procedure identificate sugli elementi selezionati

Se la procedura risulta non essere applicabile all'elemento selezionato, occorre svolgere la stessa su un elemento sostitutivo

Nel caso non siano applicabili i due punti precedenti, il revisore considera la deviazione dal controllo prescritto o l'errore nel dettaglio.

Svolgimento delle procedure di revisione

Esempi

- E' stato selezionato per la verifica della procedura «pagamenti» un assegno annullato. Se l'annullamento non costituisce deviazione, viene selezionato un altro assegno;
- Il revisore potrebbe non riuscire ad applicare le procedure di revisione identificate perché la documentazione a supporto è andata persa;

N

Natura e causa delle deviazioni e degli errori

Natura e causa delle deviazioni e degli errori

Indagare la natura e la causa degli errori e valutare il possibile effetto sullo scopo della procedura di revisione e sulle altre aree della revisione contabile:

- Stesso tipo di operazione, una linea di produzione, un determinato periodo, una specifica sede,...
- Allargare le verifiche a tutti gli elementi che hanno la medesima caratteristica;
- Valutare se esiste intenzionalità e quindi rischio frode.

Se viene valutato che si tratta di un'anomalia, occorre acquisire un elevato grado di certezza che tale errore non sia rappresentativo della popolazione.

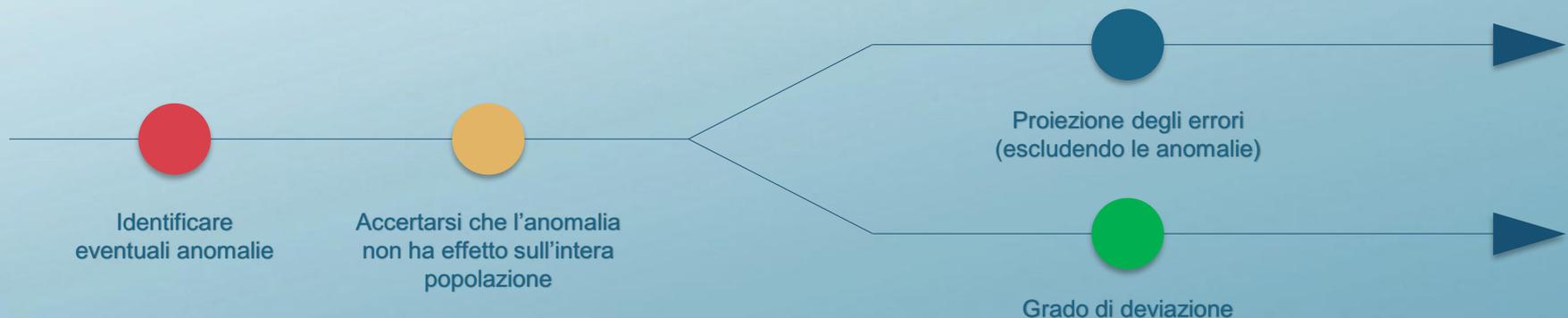
P

Proiezione degli errori

Proiezione degli errori

Per le verifiche di dettaglio, il revisore deve proiettare l'errore o gli errori riscontrati nel campione sull'intera popolazione, in modo tale da acquisire la percezione di massima della misura dell'errore.

Se un errore è stato qualificato come anomalia, può essere escluso dalla proiezione sulla popolazione, ma il suo effetto deve essere comunque considerato nella valutazione complessiva della popolazione.



Proiezione degli errori

Esistono diversi metodi per proiettare gli errori.

Le formule per la proiezione possono essere complesse: opportuno affidarsi a un tool specifico.

Gli approcci per proiettare gli errori sono basati sulle teorie del campionamento.

La proiezione dell'errore è diverso per un campionamento statistico rispetto a quello non statistico.

V

Valutazione dei risultati del campionamento di revisione

Valutazione dei risultati del campionamento di revisione

Il revisore deve valutare:

- I risultati del campione;
- Se l'utilizzo del campionamento abbia fornito elementi ragionevoli su cui basare le conclusioni sulla popolazione sottoposta a verifica.

Valutazione dei risultati del campionamento di revisione

I risultati del campione

Procedure di conformità: deviazione inaspettatamente alta può portare a modificare in aumento il rischio identificato e valutato di errori significativi, se non vengono acquisiti ulteriori elementi a supporto della valutazione iniziale.

Procedure di validità: errore di importo inaspettatamente elevato, in assenza di altri elementi probativi, può portare a ritenere che la classe di operazioni o il saldo contabile sia errato in misura significativa.

Valutazione dei risultati del campionamento di revisione

Somma dell'errore proiettato + valore dell'anomalia: **migliore stima del revisore dell'errore della popolazione.**

- Se tale valore supera l'errore accettabile: il campione non fornisce elementi ragionevoli per trarre conclusioni sulla popolazione;
- Se tale valore si avvicina all'errore accettabile: è probabile che l'errore effettivo nella popolazione possa superare l'errore accettabile;
- Se l'errore proiettato è superiore all'errore atteso utilizzato per determinare la dimensione del campione: il revisore può concludere che esista un rischio di campionamento inaccettabile e che l'effettivo errore sulla popolazione possa essere maggiore di quello accettabile;
- Altre procedure di revisione possono aiutare il revisore nella valutazione dell'errore e nella riduzione del rischio.

Valutazione dei risultati del campionamento di revisione

Il campione non ha fornito elementi ragionevoli sulla popolazione

Richiedere alla direzione di indagare sugli errori identificati e su quelli che potenzialmente potrebbero esserci.

Modificare l'approccio di revisione, adattando la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione (*modifica della dimensione del campione, verifica di un controllo alternativo, modifica delle procedure di validità sulle voci interessate dalla procedura testata con effetti non soddisfacenti,..*).