

## CONTROLLO

---

### **Calcolo e valore della “significatività” nella revisione – III° parte**

di Francesco Rizzi

Dopo aver chiarito, con il [precedente contributo](#), il **valore** della significatività per il revisore, e dopo aver fatto cenno alle diverse **metodologie** di **calcolo**, per completezza di trattazione è ora opportuno porre l'attenzione sulle seguenti ulteriori **considerazioni** di base:

- secondo il **principio di revisione internazionale ISA Italia 320** (cfr. par. 6), il “**valore numerico**” assunto dalla **significatività** (nelle sue **declinazioni** di “significatività per il bilancio”, “operativa” ed eventualmente “specifica”) fornisce al revisore “**una base per**:
  1. **stabilire la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di valutazione del rischio;**
  2. **identificare e valutare i rischi di errori significativi;**
  3. **stabilire la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione conseguenti**”.

Le **soglie** della significatività, sempre vagliate alla luce del proprio **giudizio professionale**, devono pertanto **guidare** il revisore nella **scelta** della **tipologia**, della **tempistica** e dell'**ampiezza** delle procedure di **valutazione** del rischio e di **risposta** al rischio, nonché devono guidarlo nell'**identificazione** e nella conseguente **valutazione** dei rischi di **errori significativi**;

- sebbene per ognuna delle predette “**soglie**” di significatività si perverrà ad un preciso **valore numerico**, tale **importo** sarà solo “**apparentemente**” **fisso**, in quanto il valore raggiunto dovrà **sempre** ritenersi come un riferimento “**non vincolante**”. Pertanto, secondo il proprio **giudizio professionale**, il revisore potrà anche, a seconda delle **circostanze**, discostarsi al di **sotto** oppure al di **sopra** di esso, **fornendo** opportunamente nelle proprie **carte di lavoro** la **motivazione** di tale scelta.

Con grande chiarezza, infatti, il predetto **principio di revisione** sottolinea, che “*la **significatività** determinata in sede di **pianificazione** della revisione **non** stabilisce necessariamente un importo al di **sotto** del quale gli **errori non corretti**, considerati singolarmente o nel loro insieme, saranno **sempre** valutati come **non significativi**. Le **circostanze** relative ad alcuni **errori** possono indurre il revisore a valutarli come **significativi** sebbene essi siano al di **sotto** della **significatività**”.*

Con analoga efficacia anche il **Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili** afferma che “*La **significatività** **non** consiste, pertanto ed esclusivamente, in un **valore puntuale**. Essa è costituita, piuttosto, dall'**area indefinita** tra ciò che molto probabilmente **non** è significativo e ciò che **molto probabilmente** è **significativo**, cioè potrebbe anche consistere in un **intervallo**, più o meno ampio, di **valori**” (cfr. CNDCEC, “**Approccio metodologico alla revisione legale***

*affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni*", par. 10.1);

- la valutazione della **significatività** è una stima **sogettiva**. Nella **determinazione** e nell'**interpretazione** delle **soglie di significatività**, il revisore dovrà **sempre** esercitare il proprio **giudizio professionale** avendo riguardo alle **esigenze di informativa finanziaria** degli **utilizzatori** del bilancio. Dovrà quindi aver ben chiaro **chi** sono gli utilizzatori del bilancio (soci, istituzioni finanziarie, Erario, finanziatori, dipendenti, ecc.), **quali** sono le loro **aspettative** di informazione finanziaria **ritraibile** dal bilancio e non di meno qual è la **natura** dell'impresa (ovvero dovrà tenere in considerazione il **settore**, il **contesto** economico in cui l'impresa opera e se si trova in un momento del proprio **ciclo di vita** espansivo o recessivo o stabile);
- come suggerito dalla **prassi** professionale (CNDCEC), le **soglie di significatività** determinate dal revisore **non** dovranno essere comunicate ai **responsabili** della **governance** o della **direzione** aziendale, in quanto potrebbero **compromettere** l'efficacia delle procedure di revisione, rendendo le verifiche in qualche misura **prevedibili**;
- il revisore **deve** fare **riferimento** alle soglie della **significatività**, ed in particolare alla soglia della **significatività operativa**, durante **tutto** il lavoro di revisione. Egli dovrà pertanto determinare la significatività degli **errori** sia in sede di **pianificazione** del lavoro (trattasi della cosiddetta **“significatività preliminare”**) che durante tutto lo **svolgimento della revisione**.

Di fatti, tanto nella fase **iniziale** della **pianificazione**, quanto nelle **successive** fasi della **valutazione del rischio**, della **risposta ai rischi** identificati e del **reporting**, il revisore dovrà **continuamente** valutare, man mano che **procede** nel suo lavoro di revisione, se devono essere modificati livelli di **“significatività preliminare”** (ovvero le **soglie** di significatività determinate nella fase **iniziale** della revisione).

Ovviamente, a eventuali **modifiche** delle soglie di significatività, **conseguiranno** dei **cambiamenti** nella **natura**, nelle **tempistiche** e nell'**estensione** delle **procedure** di revisione;

- in sede di **pianificazione** del lavoro di revisione, una volta determinato il livello di **“significatività preliminare”**, sarà opportuno, come indicato dal principio di revisione internazionale ISA Italia n. 450, definire anche gli **“errori chiaramente trascurabili”**, ovvero **quantificare quell'importo “al di sotto del quale gli errori siano chiaramente trascurabili e non necessitano di essere cumulati in quanto il revisore si attende che l'insieme di tali importi chiaramente non avrà un effetto significativo sul bilancio”**.

Detto principio, inoltre, specifica che **“...“chiaramente trascurabile” non è un'espressione equivalente a “non significativo” ...”**.

Nella prassi, infatti, la soglia di **“errore chiaramente trascurabile”** viene calcolata applicando alla **“significatività operativa”** una percentuale scelta, secondo il proprio **giudizio professionale**, tra il **5%** e il **15%**.

Da ultimo, per quel che concerne la **documentazione** del **lavoro**, ai fini della formalizzazione delle **carte di lavoro** relative al **calcolo** delle soglie di **significatività** mediante l'utilizzo del **metodo semplice**, può farsi riferimento al *facsimile* allegato al **capitolo 10** del documento di **prassi** denominato “*Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni*” pubblicato dal **CNDCEC** ad aprile di quest'anno.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



*Special Event*  
**L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE  
ATTRAVERSO L'ANALISI DI UN CASO OPERATIVO**  
Scopri le sedi in programmazione >