

Campionamento di revisione

Il principio di revisione internazionale ISA Italia n. 530 *Campionamento di revisione*, valido per tutti i bilanci/periodi a far data dal 1° gennaio 2022, affronta in modo completo la tematica della selezione e della costruzione di campioni, statistici o meno, che possano essere validi al fine di rappresentare l'intero set informativo che il revisore, nell'espletamento del suo incarico, è tenuto ad analizzare e verificare.

Facendo un passo indietro, il suddetto principio di revisione ISA Italia 530 potrebbe configurarsi come una sorta di guida operativa relativa allo strumento del campionamento, citato nel principio di revisione internazionale ISA Italia n. 500 *Elementi probativi*, del quale rappresenta appunto un'integrazione.

Entrando nello specifico, per campionamento di revisione si intende *“l'applicazione delle procedure di revisione su una percentuale inferiore al 100% degli elementi che costituiscono una popolazione rilevante ai fini della revisione contabile, in modo che tutte le unità di campionamento abbiano una possibilità di essere selezionate così da fornire al revisore elementi ragionevoli in base ai quali trarre le proprie conclusioni sull'intera popolazione.”*

Definito cosa si intende per *campione*, è necessario stabilire la dimensione dello stesso, che non ha parametri fissi e dipende dalle casistiche affrontate volta per volta.

Propedeutico alla corretta determinazione della dimensione campionaria è la definizione della significatività, generalmente definita come *l'importo al di sotto del quale si ritiene che un errore, singolo o complessivo, non possa modificare o influenzare il giudizio o le decisioni economiche di un terzo che faccia affidamento sul bilancio*, che all'interno del mondo della revisione legale assume tre vesti:

- La significatività di bilancio, volta a definire i limiti entro i quali definire ed eventualmente correggere il bilancio d'esercizio;
- La significatività operativa, utile a stabilire la dimensione del campione e che nella prassi viene calcolata generalmente in percentuale (dal 60% all'85%) della cifra stabilita in precedenza come significativa per il bilancio nel complesso;
- La significatività specifica.

Una volta decisa la soglia di significatività, si può determinare la dimensione del campione tenendo conto anche del livello di confidenza statistica preferibile e del margine di errore accettabile, entrambi determinabili mediante strumenti statistici o meno, ad esempio su libero arbitrio del revisore che svolge l'incarico.

Un'ulteriore tecnica di campionamento per ottenere una maggiore precisione è la stratificazione, ovvero il metodo mediante il quale un campione o l'intera popolazione viene a sua volta suddivisa per individuare dei gruppi con caratteristiche omogenee tra le varie unità.

Operativamente, sia la dottrina che la prassi professionale indicano quattro principali metodologie per effettuare la selezione del campione:

1. Selezione integrale – consiste banalmente nell'estensione della scelta, piuttosto che ad un campione, all'intera popolazione di voci, è utile qualora il numero di unità sia basso oppure qualora si possa attingere a sistemi informatici che facilmente effettuano analisi e verifiche;
2. Selezione di voci specifiche – consiste nella soggettiva estrazione delle unità che comporranno il campione, da parte del revisore sulla base del suo insindacabile giudizio professionale, è il metodo più rischioso poiché, se da un lato contiene il vantaggio di operare scelte in base alla logica e all'esperienza, oltreché ponderate sui rischi effettivamente riscontrabili, dall'altro lato non consente di

proiettare i risultati sull'intera popolazione, inoltre non può per forza di cose fornire certezze statistiche poiché non ha basi metodologiche basate sulla statistica;

3. selezione casuale – consiste nell'estrazione totalmente casuale di elementi, mediante fogli di calcolo o altri sistemi, ha il pregio dell'imparzialità, poiché ogni unità ha la stessa probabilità di essere estratta, ha il difetto di non considerare aspetti fondamentali come la significatività delle voci;
4. selezione per unità monetarie (MUS) – consiste nell'estrazione di voci che abbiano una certa importanza monetaria, ha il pregio della facilità di utilizzo, viceversa ha diversi limiti, difatti la frequenza degli errori nella prassi non può superare il 10%, la popolazione campionaria deve essere ampia, devono essere esclusi gli importi negativi o nulli, l'errore individuato non può essere logicamente superiore al valore monetario delle voci.

In conclusione, dopo questa breve rassegna sulle tecniche di campionamento, è opportuno sottolineare che queste tecniche forniscono sì un supporto importante al revisore nell'espletamento del suo incarico, ma rimangono pur sempre degli strumenti a disposizione e non sostituiscono in alcun modo la capacità e il giudizio professionale del revisore, il quale si troverà comunque a dover operare delle scelte e a valutare, caso per caso, quale che siano le verifiche più opportune per identificare eventuali errori e/o frodi.

Articolo a cura di:

Dario Cambrea

Dott. Commercialista

Palmi (RC)