

CONTROLLO

Le procedure di “analisi comparativa” nella revisione contabile

di **Fabio Landuzzi**

Nell'ambito della revisione legale dei conti e dei nuovi Principi di revisione ISA Italia, le **procedure di analisi comparativa** le ritroviamo piuttosto diffusamente; in particolare:

- nel **Principio ISA Italia 315**, sulla **valutazione del rischio di revisione**, in quanto possono essere di grande aiuto per il revisore nell'identificare alcuni aspetti dell'impresa di cui egli non era a conoscenza, e quindi aiutare nella valutazione del **rischio di errori significativi** e per attuare quindi le dovute risposte. Si parla in queste circostanze di **analisi comparativa preliminare**, in quanto è utile ad identificare l'esistenza di **operazioni o fatti inusuali**, indici e **andamenti** che potrebbero segnalare aspetti rilevanti ai fini della revisione; infatti, **relazioni inattese** o anomale possono indicare al revisore la **presenza di errori** in grado di incidere in modo significativo sul bilancio. Nelle **imprese di dimensioni minori**, dove è plausibile che la struttura organizzativa non sia in grado di produrre **situazioni contabili intermedie**, viene suggerito di pianificare procedure di analisi comparativa per identificare e valutare i rischi di errori significativi quando si rende disponibile una **prima bozza di bilancio**;
- nel **Principio ISA Italia 330**, che tratta delle risposte del revisore ai rischi identificati e valutati, in cui le procedure di analisi comparativa vengono annoverate fra le **“procedure di validità”**, ovvero fra quelle mirate a individuare errori significativi a livello di asserzioni ossia di saldi contabili, classi di operazioni, eccetera;
- nel **Principio ISA Italia 520**, dedicato all'utilizzo delle procedure di analisi comparativa come procedure di validità, ed anche al loro impiego in prossimità della **conclusione della revisione** sul bilancio per aiutare il revisore a formare il proprio giudizio finale.

Le **Linee Guida** annesse al Principio ISA Italia 330 sottolineano che l'analisi comparativa si presta ad essere maggiormente utilizzata, come procedura di validità, quando si tratta di verificare **grandi volumi di operazioni** che tendono ad essere **stabili nel tempo**. Le procedure di analisi comparativa si sostanziano infatti in valutazioni dell'informazione finanziaria compiute mediante l'**analisi di relazioni plausibili** fra dati di natura finanziaria, e non solo finanziari; possono includere anche l'**analisi delle fluttuazioni**, per verificare che esse sono coerenti ad altre informazioni disponibili, oppure se presentano **andamenti anomali** tali da poter tacere rischi di errori significativi.

In particolare, nelle **Linee Guida** annesse al Principio ISA Italia 520 si evidenzia che tali informazioni utilizzate ai fini dell'analisi comparativa comprendono:

- **informazioni** comparabili relative a **esercizi precedenti**;

- **risultati** che l'impresa si attende di raggiungere, e quindi attraverso l'uso di **budget**, **forecast**, e altre stime;
- **informazioni di settore**;
- **relazioni** fra l'andamento atteso di alcune voci rispetto agli andamenti prevedibili di altri dati economici o finanziari, tenuto conto dell'**esperienza storica dell'impresa**: ad esempio, l'andamento del margine operativo rispetto all'andamento dei volumi;
- **relazioni fra informazioni finanziarie**: ad esempio, andamento dei crediti verso clienti, rispetto all'andamento del fatturato;
- **relazioni fra informazioni finanziarie e altri dati**: ad esempio, andamento del costo del lavoro rispetto al numero di addetti.

Come detto, le procedure di analisi comparativa hanno anche la funzione di aiutare il revisore nella formazione del giudizio complessivo, in quanto possono contribuire a **identificare un rischio di errore significativo** non colto in precedenza, e quindi tale da dover rendere necessaria una modifica delle procedure di revisione pianificate.