



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

# **Principio di Revisione Internazionale (Isa Italia) 230 e 500**

## **La documentazione della revisione contabile**

Miriam Burchi

Dottore Commercialista e Revisore Legale

**COMMISSIONE BILANCIO E REVISIONE**

**PISA - 02 Dicembre 2022**

## Quadro normativo di riferimento



- Principio di revisione internazionale n. 230 «La documentazione della revisione contabile»
- Principio di revisione internazionale n. 500 «Elementi probativi»



## ISA 230 - Obiettivo



### *OBIETTIVO DEL REVISORE*

è quello di predisporre una documentazione che fornisca:

- SUFFICIENTE ED APPROPRIATA EVIDENZA DOCUMENTALE** degli elementi a supporto della relazione di revisione
- EVIDENZA** che la revisione contabile sia stata pianificata e svolta in conformità ai principi di revisione ed alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili



## ISA 230: Oggetto e finalità

Il revisore legale deve ottenere elementi probativi, validi e sufficienti, a supporto del giudizio professionale che esprime sul bilancio.



Fonte  
CNDCEC

Cosa dicono gli ISA Italia	
ISA Italia 230.2	La documentazione della revisione contabile che soddisfi quanto previsto nel presente principio di revisione e le specifiche regole in tema di documentazione contenute in altri principi di revisione pertinenti fornisce: a) evidenza degli elementi a supporto delle conclusioni del revisore sul raggiungimento degli obiettivi generali; b) evidenza che il lavoro di revisione sia stato pianificato e svolto in conformità ai principi di revisione ed alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.
ISA Italia 230.3	La documentazione della revisione è utile per ulteriori finalità, tra le quali: [...] <ul style="list-style-type: none"><li>• permettere lo svolgimento del riesame della qualità e delle ispezioni in conformità al principio internazionale sul controllo della qualità n. 1 (ISQC Italia 1) ovvero a disposizioni nazionali che prevedano regole stringenti almeno quanto quelle contenute nell'ISQC Italia 1;</li><li>• permettere l'effettuazione di ispezioni da parte di soggetti esterni secondo quanto previsto da leggi, regolamenti o da altre disposizioni applicabili.</li></ul>

Una documentazione del lavoro sufficiente ed appropriata migliora la qualità della revisione



## ISA 230 - Definizioni

### DOCUMENTAZIONE DELLA REVISIONE

L'evidenza documentale delle procedure di revisione svolte, degli elementi probativi pertinenti acquisiti e delle conclusioni raggiunte dal revisore («carte di lavoro»)

### FILE DI REVISIONE

Uno o più raccoglitori, o altro tipo di supporto, in formato cartaceo ovvero elettronico, contenenti le evidenze documentali che comprendono la documentazione di revisione relativa ad uno specifico incarico

### REVISORE ESPERTO

Una persona che abbia esperienza pratica di revisione ed una conoscenza ragionevole:

- dei processi di revisione;
- dei principi di revisione e delle disposizioni di legge e regolamenti applicabili;
- del contesto economico in cui opera l'impresa;
- delle tematiche di revisione contabile e di informativa finanziaria relative al settore in cui opera l'impresa.





## ISA 230 - Regole

TEMPESTIVA  
PREDISPOSIZIONE DELLE  
CARTE DI LAVORO



**Il revisore deve predisporre la documentazione della revisione, sufficiente ed appropriata, in modo tempestivo**, in quanto ciò:

- contribuisce a migliorare la qualità delle carte di lavoro;
- rende più efficace il riesame e la valutazione degli elementi probativi raccolti e delle conclusioni raggiunte prima dell'emissione della relazione di revisione.

*La documentazione predisposta successivamente allo svolgimento del lavoro di revisione risulta verosimilmente meno accurata della documentazione predisposta durante lo svolgimento dello stesso.*



## ISA 230 – Regole (segue)



### DOCUMENTAZIONE DELLE PROCEDURE DI REVISIONE SVOLTE E DEGLI ELEMENTI PROBATIVI ACQUISITI



Il revisore deve predisporre documentazione della revisione che sia sufficiente a consentire ad un revisore esperto, che non abbia alcuna cognizione dell'incarico, di comprendere:

- la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione svolte per conformarsi ai principi di revisione e alle disposizioni di leggi e regolamenti applicabili;
- i risultati delle procedure di revisione svolte e gli elementi probativi acquisiti;
- gli aspetti significativi emersi nel corso della revisione, le conclusioni raggiunte al riguardo, nonché i giudizi professionali significativi formulati per giungere a tali conclusioni.



## ISA 230 – Regole (segue)



DOCUMENTAZIONE DELLE  
PROCEDURE DI REVISIONE SVOLTE E  
DEGLI ELEMENTI PROBATIVI ACQUISITI



Il revisore deve documentare gli aspetti significativi discussi con la direzione, con i responsabili delle attività di governance e con altri soggetti, specificando la natura degli aspetti significativi trattati, le date in cui gli incontri hanno avuto luogo ed i soggetti coinvolti.

Se il revisore ha identificato informazioni incoerenti con le sue conclusioni finali relativamente ad un aspetto significativo, egli deve documentare il modo in cui ha trattato tali incoerenze.





## ISA 230 – Regole (segue)



### DOCUMENTAZIONE DELLE PROCEDURE DI REVISIONE SVOLTE E DEGLI ELEMENTI PROBATIVI ACQUISITI



Nel documentare la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione svolte, il revisore deve indicare:

- gli elementi identificativi delle specifiche voci o degli aspetti oggetto di verifica;
- chi ha svolto il lavoro di revisione ed in quale data è stato completato;
- chi ha riesaminato il lavoro di revisione svolto, nonché la data e l'estensione di tale riesame.



## ISA 230 – Regole (segue)

RACCOLTA DELLA  
DOCUMENTAZIONE DELLA  
REVISIONE NELLA  
VERSIONE DEFINITIVA



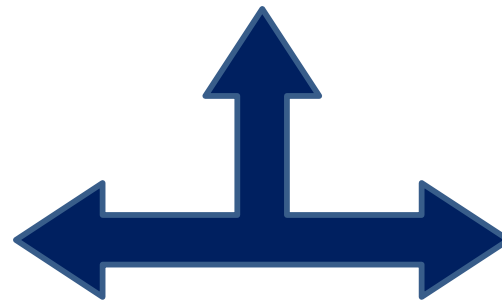
Il revisore deve raccogliere la documentazione della revisione in un file di revisione e completare il processo di raccolta di tale file nella versione definitiva in modo tempestivo dopo la data della relazione di revisione.



## ISA 230 -Raccolta e conservazione delle carte di lavoro (segue)

Conservazione per 10 anni

Archiviazione della documentazione del lavoro di revisione richiesta **entro 60 giorni** dopo la data della relazione, **ma** dopo la relazione si tratta di sola sistemazione non di svolgimento di nuove procedure di revisione



In linea di principio nessuna documentazione può essere cancellata o cambiata dopo la data di archiviazione



## ISA 230 – Regole (segue)

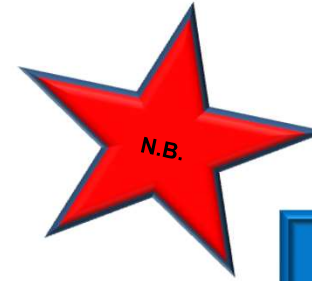


Il revisore deve raccogliere la documentazione della revisione in un fascicolo di revisione e completare il processo di raccolta di tale fascicolo nella versione definitiva in modo tempestivo dopo la data della relazione di revisione. La documentazione della revisione può essere formalizzata su supporto cartaceo, elettronico o di altro tipo.

Le spiegazioni verbali del revisore **NON** rappresentano un supporto adeguato per comprovare il lavoro di revisione svolto o le conclusioni raggiunte, ma possono essere utilizzate per spiegare o chiarire le informazioni contenute nella documentazione.



# Le carte di lavoro



**LAVORI NON DOCUMENTATI  
EQUIVALGONO A CONTROLLI  
NON ESEGUITI**





# ISA 230 - Forma della documentazione

Le **carte di lavoro** devono essere:

- Complete
- Dettagliate
- Devono includere informazioni sulla pianificazione del lavoro di revisione, sulla natura, tempistica ed estensione delle procedure di verifica e dei relativi esiti
- Devono riportare i fatti rilevanti conosciuti dal revisore al momento in cui ha raggiunto le proprie conclusioni.

Elementi  
formali

- Nome del cliente
- Data di riferimento del bilancio esaminato
- Index secondo la tassonomia prestabilita per le carte di lavoro
- Titolo che descrive il contenuto (voce di bilancio o aspetti oggetto di verifica)
- Firma della persona che svolge il lavoro
- Data di svolgimento del lavoro
- Firma e data della persona che effettua il riesame
- Identificazione specifica se trattasi di documenti forniti/preparati dal cliente
- Fonte dell'informazione (se applicabile)
- Dimensione (scope) delle analisi svolte (se applicabile)



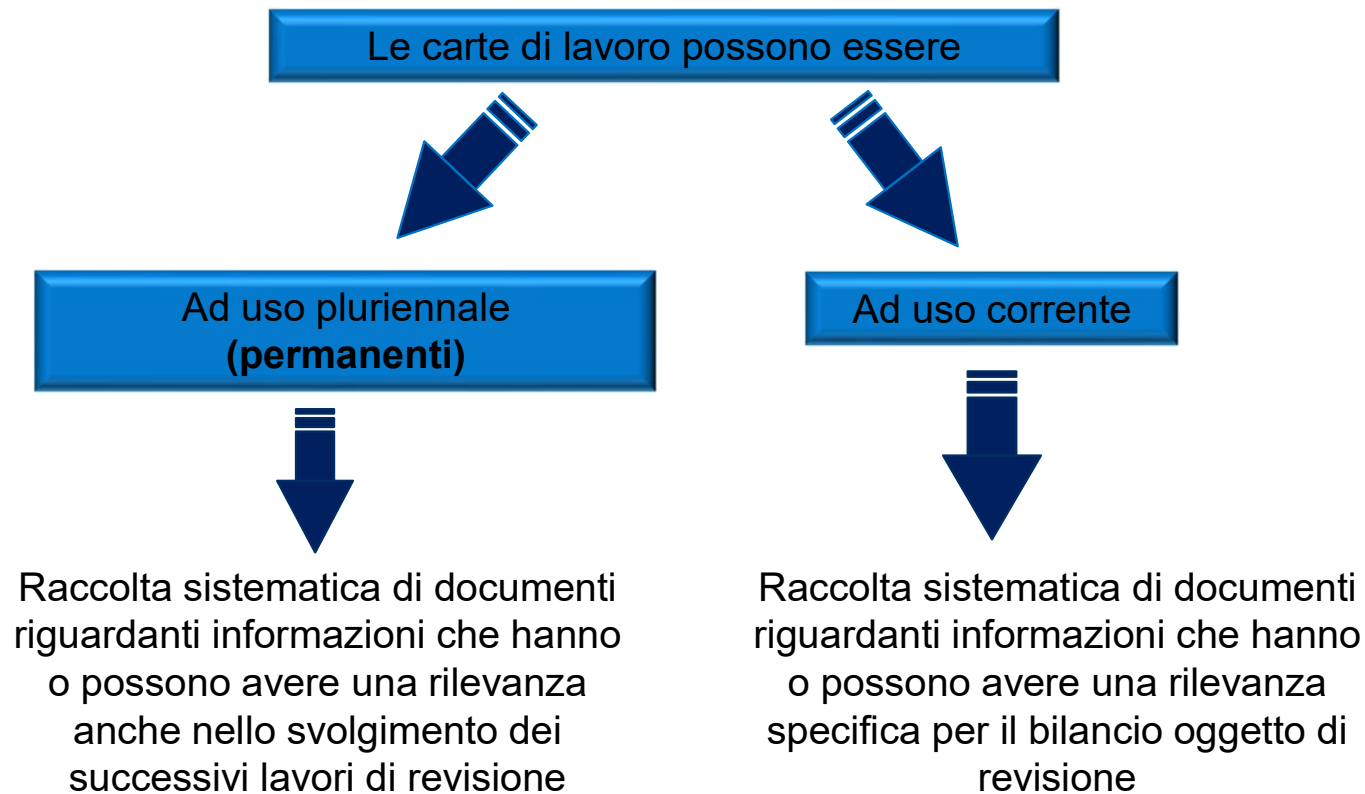
## ISA 230 - Forma della documentazione (segue)

La forma, il contenuto e l'ampiezza della documentazione di revisione dipendono da vari fattori, quali:

- Natura delle procedure di revisione da svolgere
- Rischi identificati di errori significativi
- Grado di giudizio professionale necessario per svolgere il lavoro e valutarne i risultati
- Importanza degli elementi probativi
- Natura e portata delle eccezioni identificate
- Metodologia di revisione e strumenti adottati



# Isa 230 - Organizzazione della documentazione



# ISA 230 - L'archiviazione delle carte di lavoro



# Esempio di Permanent File

The screenshot displays the CaseWare Audit System interface. The top menu bar includes options like Cut, Copy, Paste, Delete, Properties, Insert Line, Delete Line, Find, Replace, Select, Tags, Document Issue, From Library, Folder, Automatic CaseView Manual, Link, Placeholder, Word, Excel, and Scanner. Below the menu bar, there are tabs for Documents, Issues, Trial Balance, Adj. Entries, Other Entries, and Cloud. The main area shows a file tree with the following structure:

- Name
- ✓ RAS\_2020. 3. 1 CB - Form Standard Lettera di attestazione Terre Etruria
- ✓ RAS\_2020. 4 Relazione di revisione (current year)
- ✓ RAS\_2020. 5 Relazione Coll Sind al bilancio 31122020
- 526. Analytical Procedures - Final
- > Income Taxes
- > ----- CaseWare Audit System Documents -----
- > Other Audit Documents -----
- > Instructions
- > File Administration
- Permanent File** (circled in blue)
- > PF1 - INFORMAZIONI GENERALI SULLA SOCIETÀ
- > PF2 - LIBRI SOCIALI
- > PF3 - DICHIARAZIONI FISCALI
- > PF4 - CONTRATTI
- > Verifiche Periodiche
- > Fonti normative e documenti utili
  - VP\_ZZ1 Programma controllo continuo
  - VP\_ZZ2 CH\_Form Documentazione richiesta per VP\_rev ott12
  - VP\_ZZ3 Codici tributo erariali e regionali\_agg. ott.2013
  - VP\_ZZ4 Codici\_IMU\_ICI e altri tributi comunali\_agg. 2013
  - VP\_ZZ5 ISA ITALIA 250B - LE VERIFICHE DELLA REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITA' SO
- > VP1 Verifica periodica al 30 06 20

At the bottom right of the interface, there is a dropdown menu for 'cw.manager' and a 'Yearly' filter.





# Esempio di Permanent File

Archivio

- ▼ Permanent File
  - ▼ PF1 - INFORMAZIONI GENERALI SULLA SOCIETÀ
    - > PF.1.1 - Societari
    - > PF.1.2 - Bilanci esercizio e Bilanci consolidati
    - > PF.1.2.3 - Bilanci partecipate
  - ▼ PF2 - LIBRI SOCIALI
    - PF2. 1 Esame libri sociali @ 20 11 2020
      - ▼ PF2.1.1 - CdA
        - PF2-1. 1. 1 Cda 15.03.2019
        - PF2-1. 1. 2 Cda 18.02.2019
        - PF2-1. 1. 3 Cda 22.05.2019
        - PF2-1. 1. 4 Cda 23.04.2019
        - PF2-1. 1. 5 Cda 23.07.2019
        - PF2-1. 1. 6 verbale-cda-190919
        - PF2-1. 1. 7 verbale-cda-121119
        - PF2-1. 1. 8 verbale-cda-121219
        - PF2-1. 1. 9 verbale-cda-210120
        - PF2-1. 1. 10 verbale-cda-200320
        - PF2-1. 1. 11 Verbale-cda-220520
      - ▼ PF2.1.2 - Assemblea
        - PF2-1. 2. 1 21.06.2019 Assemblea soci delegati
        - PF2-1. 2. 1A 12.06.2019 Assemblea venturina vignale-cura nuova
        - PF2-1. 2. 1B 13.06.2019 Assemblea Rosignano e val di cecina

- ▼ PF4 - CONTRATTI
  - PF4. 1 SERVITU Lazzerini
  - ▼ PF4.2 - Contratto di affitto
    - PF4. 2. 1 Affitto Sereni Moreno
    - PF4. 2. 2 Affitto Banca saturnia
    - PF4. 2. 3 Affitto CGL
    - PF4. 2. 4 Affitto Eni Spa
    - PF4. 2. 5 Affitto F.lli Albertazzi
    - PF4. 2. 6 Affitto Grifonline
    - PF4. 2. 7 Affitto La compagnia del vino
    - PF4. 2. 8 Affitto Marsiliana
    - PF4. 2. 9 Affitto Soc. CERA
    - PF4. 2. 10 Locazione Manciano-Albertazzi
    - PF4. 2. 11 Locazione S. Andrea Compagnia del vino
  - > PF4.3 - Piani ammortamento mutui
  - PF4. 4 Regolamento Depositi a Risparmio
  - ▼ PF4.5 - Derivato
    - PF4. 5 contratto DB derivati.pdf
    - PF4. 5. 1 Classificazione clientela.pdf
    - PF4. 5. 2 Condizioni economiche.pdf
    - PF4. 5. 3 MIFID Azienda.pdf
    - PF4. 5. 4 MIFID Legale rappresentante.pdf
    - PF4. 5. 5 MTM all 1.pdf



# Esempio di File Corrente : Caposcheda

	Preliminary Materiality	Final Materiality
Overall	531.980	-
Performance	398.985	-
Trivial	53.198	53.198

Account	Prelim	Adj's	Rep	Annotation	Rep 12/19	Amount	Chg	%Chg
1500100001 FABBRICATI	15.818.242,70	0,00	15.818.242,70	✓ D 1	15.582.129,40	236.113,30	2	
1500100002 TERRENI	5.175.508,35	0,00	5.175.508,35		5.175.508,35	0,00	0	
1500100010 FABBRICATI P.O.	38.400,00	0,00	38.400,00		33.900,00	4.500,00	13	
<b>1.B.02.1.1 Terreni e fabbricati - Costo</b>	<b>21.032.151,05</b>	<b>0,00</b>	<b>21.032.151,05</b>		<b>20.791.537,75</b>	<b>240.613,30</b>	<b>1</b>	
1500100011 F.A. FABBRICATI	-7.898.115,19	0,00	-7.898.115,19	✓ C-D	-7.358.973,44	-539.141,75	7	
<b>1.B.02.1.2 Terreni e fabbricati - Fondo</b>	<b>-7.898.115,19</b>	<b>0,00</b>	<b>-7.898.115,19</b>		<b>-7.358.973,44</b>	<b>-539.141,75</b>	<b>7</b>	
1500200001 IMPIANTI E MACCHINARI	9.419.414,67	0,00	9.419.414,67	✓ D 2	9.244.726,52	174.688,15	2	
<b>1.B.02.2.1 Impianti e macchinario - Costo</b>	<b>9.419.414,67</b>	<b>0,00</b>	<b>9.419.414,67</b>		<b>9.244.726,52</b>	<b>174.688,15</b>	<b>2</b>	
1500200011 F.A. IMPIANTI E MACCHINARI	-8.355.332,77	0,00	-8.355.332,77	✓ C-D	-8.092.619,76	-262.713,01	3	
<b>1.B.02.2.2 Impianti e macchinario - Fondo</b>	<b>-8.355.332,77</b>	<b>0,00</b>	<b>-8.355.332,77</b>		<b>-8.092.619,76</b>	<b>-262.713,01</b>	<b>3</b>	
1500300001 ATTREZZATURE INDUSTRIALI E COMMERCIALI	2.132.533,61	0,00	2.132.533,61	✓ D 3	2.019.558,84	112.974,77	6	
1500300010 ATTREZZATURE INDUSTRIALI ORTOFRUTTA P.O.	476.917,00	0,00	476.917,00		439.817,00	37.100,00	8	
<b>1.B.02.3.1 Attrezzature industriali e commerciali - Costo</b>	<b>2.609.450,61</b>	<b>0,00</b>	<b>2.609.450,61</b>		<b>2.459.375,84</b>	<b>150.074,77</b>	<b>6</b>	



# Esempio di File Correnti

Name	Role 1	Role 2
> <b>A_Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti</b>		
✓ <b>C Immobilizzazioni Immateriali</b>		
✓ C_0 C - Immobilizzazioni Immateriali_L/S Map No	ETE	28/04/2021 MBU 11/05/2021
✓ C-D Recap Libro Cespiti	ETE	28/04/2021 MBU 11/05/2021
✓ C_0. 0 Ricalcolo Ammortamenti	ECU	29/04/2021 MBU 11/05/2021
> <b>C_1 - Concessione Licenze e Marchi e Diritti Simili</b>		
> <b>C_2 - Software ortofrutta P.O.</b>		
> <b>C_3 - Realizzazione PID-Progetto integrato di distretto</b>		
✓ C_MEMO Memo C - Section	ETE	29/04/2021 MBU 11/05/2021
✓ <b>D Immobilizzazioni Materiali</b>		
✓ D_0 D - Immobilizzazioni Materiali_L/S Map No	ETE	28/04/2021 GDP 20/05/2021
✓ D_0. 0 Ricalcolo ammortamenti	FPA	29/03/2021 GDP 20/05/2021
> <b>D_1 - Fabbricati</b>		
> <b>D_2 - Impianti e Macchinari</b>		
> <b>D_3 - Attrezzature industriali e Commerciali</b>		
> <b>D_4 - Altri beni</b>		
> <b>D_5 - Attrezzature industriali ortofrutta</b>		
> <b>D_6 - Immobilizzazioni in corso e acconti</b>		
✓ D_MEMO Memo D - Section	ETE	29/04/2021 GDP 20/05/2021
✓ D_AP1 Property, plant and equipment - Audit Procedures	ETE	29/04/2021 GDP 20/05/2021



# ISA 230 - Forma della documentazione (segue)

Esempio di carte di lavoro compilate relative ad una caposcheda contenente la natura ed i saldi comparativi delle sottovoci che formano la voce di bilancio Crediti e due sottoschede di analisi.

Carta di lavoro					
Caposcheda della voce Crediti					
Società: XYZ SpA		Bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/20XX			
Preparata da: P		Data: _____			
Preparata da: M1		Data: _____			
Preparata da: M2		Data: _____			
	31/12/20XX	Reference	31/12/20XX-1	Variazione	%
Crediti verso clienti terzi	2.839.580 a	F 1	2.530.005 X	309.575	12
Ricevute bancarie	305.495 a ^	F 1	135.575 X	169.920	125
	<b>3.145.075</b>	<b>F 10</b>	<b>2.665.580</b>	<b>479.495</b>	<b>18</b>
Fatture da emettere	376.300 a	F 2	90.972 X	285.328	314
Sub totale 1	<b>6.666.450</b>		<b>5.422.132</b>	<b>1.244.318</b>	<b>23</b>
meno: svalutazione crediti	(108.640)	F 20	(120.830) X	12.190	(10)
Sub totale 2	<b>6.557.810</b>		<b>5.301.302</b>	<b>1.256.508</b>	<b>24</b>
Crediti verso controllate	426.450		419.450	7.000	2
Crediti tributari	127.590		119.049	8.541	7
Attività per imposte anticipate	230.500		220.400	10.100	5
Crediti verso altri	63.950		45.903	18.047	39
<b>Totale a bilancio</b>	<b>7.406.300</b>		<b>6.106.104</b>	<b>1.300.196</b>	<b>21</b>
	<b>A 1</b>				

Contenuto delle carte di lavoro di collegamento (cross reference)	
<b>F 1</b>	Lista saldi clienti al 31 dicembre 20XX
<b>F 2</b>	Elenco nominativo delle fatture da emettere
<b>F 10</b>	Sommario circolarizzazione clienti
<b>F 20</b>	Movimentazione fondo svalutazione crediti

a	come da bilancio di verifica in <b>A 1</b>
X	come da carte di lavoro del 20XX-1
^	in accordo con conferma banca (importo riclassificato dalla voce banche e relativo a ricevute bancarie accreditate ma non scadute al 31/12/20XX)
X	analisi e commento delle variazioni in <b>F 3</b>





# ISA 230 - Forma della documentazione (segue)

Carta di lavoro F 10  
**Sommario circolarizzazione crediti verso clienti**

Società: XYZ SpA

Bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/20XX

Preparata da: <b>P</b>	Data: _____
Preparata da: <b>M1</b>	Data: _____
Preparata da: <b>M2</b>	Data: _____

Nominativo	Saldo contabile crediti	Ricevute bancarie	Totale crediti 31/12/20XX	Risposta in accordo	Risposta con differenza riconciliata	Risposta non riconciliata	Reference	Procedura alternativa
	<b>F 1</b>	<b>F 1</b>						
cliente 1	29.320		29.320		-		<b>F 10.1</b>	29.320
cliente 2	10.800		10.800		10.800		<b>F 10.2</b>	
cliente 3	148.404		148.404	148.404			<b>F 10.3</b>	
cliente 5	58.000		58.000		58.000		<b>F 10.4</b>	
cliente 45	122.800	22.000	144.800	144.800			<b>F 10.5</b>	
cliente 17	225.300		225.300	225.300			<b>F 10.6</b>	
cliente 12	59.400		59.400		59.400		<b>F 10.7</b>	
cliente 15	87.425		87.425		87.425		<b>F 10.8</b>	
cliente 38	185.000	30.000	215.000	215.000			<b>F 10.9</b>	
cliente 28	177.738		177.738		177.738		<b>F 10.10</b>	
	<b>1.104.187</b>	<b>52.000</b>	<b>1.156.187</b>	<b>733.504</b>	<b>393.363</b>	<b>-</b>		<b>29.320</b>

Situazione al 31.12.20XX	
Totale circolarizzato	1.156.187
Totale clienti	<b>F</b> 3.145.075
% di copertura	37%

Risultato sul circolarizzato al 31.12.XX	
In accordo	63%
Riconciliati	34%
Procedure alter.	3%
Non riconciliato	0%





# Esempio di File Corrente : File di riepilogo circolarizzazioni

CIRCOLARIZZAZIONE CLIENTI												
Riferimento: Principio di revisione S65 (conferme esterne)												
N°	Wp's Ref	Codice	RAGIONE SOCIALE	31-dic-20 #000	RISPOSTE RICONCILIATE			TOTALE RISPOSTE PERVENUTE	PROCEDURE ALTERNATIVE			Note
					IN ACCORDO	SENZA ECCEZIONI	CON ECCEZIONI		Incassi	Ordini / contratti / bolle / fatture	Totale	
1	I.2.1	0044802	BARACCHI SOCIETA' AGRICOLA SS	32.812,33				-	16.707		16.707	Verificati incassi fino al 30/06/2021. Dal massimo parte spese si evince che il cliente paga regolarmente e i crediti sorti nel 2020 ancora non sono scaduti.
2	I.1.1	0044081	FATTORIA CASA DI TERRA DI FROLLANI GIU	25.873,02	25.873,02			25.873,02			0	
3	I.2.2	0044699	FATTORIA LE PUPILLE S.S.A	29.400,20				-	30.476		30.476	verificati incassi fino al 29/03/2021
4	I.1.2	0044008	IL BORPIO SRL SOCIETA' AGRICOLA	17.694,39	17.694,39			17.694,39			0	
5	I.1.3	0044089	MARCHESE FRESCOBALDI SOC AGR SRL	56.653,67	56.653,67			56.653,67			0	
6	I.1.4	0043477	SOCIETA' AGRICOLA CHIA CASTELLO	25.477,50	25.477,50			25.477,50			0	
7	I.1.5	0044357	SOCIETA' AGRICOLA TERENZI SRL	17.885,14	17.885,14			17.885,14			0	
8	I.1.7	0044486	MARCHESE ANTINORI SPA (CORTONA)	63.417,28	63.417,28			63.417,28			0	
9	I.1.8	0044358	MARCHESE ANTINORI SPA (CASCINANO)	39.391,15	39.391,15			39.391,15			0	
10	I.1.9	0044574	MARCHESE ANTINORI SPA(CAZZAGLIO)	7.470,18	7.470,18			7.470,18			0	
<b>TOTALE CLIENTI CIRCOLARIZZATI</b>				<b>316.074,86</b>	<b>253.862,33</b>			<b>214.471,18</b>	<b>47.183</b>	<b>0</b>	<b>47.183</b>	
<b>TOTALE SALDO CLIENTI AL 31/12/2020</b>				<b>524.633,77</b>	80%	0%	0%	<b>68%</b>	15%	0%	<b>15%</b>	
% Copertura circolarizzazione				68%								
% Copertura risposte				68%								

Critero di selezione:

### Circularizzazione Legali

	Ragione Sociale	1° Invio			Sollecito			Risposta	
		Data	Revisore	Modalità	Data	Revisore	Modalità	Ricevuta	Modalità
		1	MELAI E ASSOCIATI CONSULENTI	19/02/2021	SGR	PEC	01/07/2021	SGR	PEC
2	<a href="#">A10. 2. 34</a> STUDIO LEGALE ASSOCIATO	19/02/2021	SGR	PEC				✓	Pec

Note:

- a) Si veda risposte In A.7 "Risposte Legali e Fiscalisti"



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

# ISA 230 - Forma della documentazione (segue)

Carta di lavoro F 20  
 Analisi fondo svalutazione crediti

Società: XYZ SpA

Bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/20XX

Preparata da: **P**  
 Preparata da: **M1**  
 Preparata da: **M2**

Data: \_\_\_\_\_  
 Data: \_\_\_\_\_  
 Data: \_\_\_\_\_

Descrizione	Svalutazione fiscale	Svalutazione tassat	Svalutazione totale
Saldo al 31/12/20XX-1	85.120	35.710	120.830
Utilizzi del 20XX	(22.670)	(20.890)	(43.560)
Saldo pre assestamento al 31/12/20XX	<b>62.450</b>	<b>14.820</b>	<b>77.270</b>
Accantonamento del 20XX	17.487	13.884	31.371
Saldo al 31/12/20XX	<b>79.937</b>	<b>28.704</b>	<b>108.641</b>

Svalutazione generica 20XX	<b>F20.1</b>	24.212
Svalutazione specifica 20XX	<b>F20.2</b>	84.428
<b>Totale fondo stimato dal revisore 20XX</b>		<b>108.641</b>
Fondo in bilancio prima dell'assestamento 20XX		77.270
<b>Carenza fondo al 31/12/20XX</b>		<b>31.371</b>


<b>Accantonamento del 20XX</b>	
Al fondo fiscale deducibile	17.487
Al fondo tassato	13.884
	<b>31.371</b>

✂ come da bilancio di verifica 20XX



# Esempio di File Corrente : Incrementi intervenuti sulla voce «Fabbricati»

- Name
- ▼ **D Immobilizzazioni Materiali**
    - ✓ D\_0 D - Immobilizzazioni Materiali\_L/S Map No
    - ✓ D\_0. 0 Ricalcolo ammortamenti
    - ▼ **D\_1 - Fabbricati**
      - ✓ D\_1 Mastrino Fabbricati
      - ✓ D\_1. 1 Fabbricati - Incrementi
      - ✓ D\_1. 1. 1 1347-Fzg.pdf
      - ✓ D\_1. 1. 2 2430-Fzg.pdf
      - ✓ D\_1. 1. 3 2683-Fzg.pdf
      - ✓ D\_1. 1. 4 2798-Fzg.pdf
      - ✓ D\_1. 1. 5 3027-Fzg.pdf
      - ✓ D\_1. 1. 6 3710-Fzg.pdf
      - ✓ D\_1. 1. 7 3711-Fzg.pdf
      - ✓ D\_1. 1. 8 1009-Fzg.pdf
      - ✓ D\_1. 1. 9 3054-Fzg.pdf
      - ✓ D\_1. 1. 10 3380-Fzg.pdf
      - ✓ D\_1. 1. 11 766-Fzg.pdf
      - ✓ D\_1. 1. 12 4244-Fzg.pdf
    - > **D 2 - Impianti e Macchinari**



Società: xxx  
Data Audit: 31/12/2020

Prep: ETE  
Data: 4/21

Ok con D\_1

Acq. Anno 2020 (Incrementi) - Fabbricati			
Descrizione	Rif. Acq.	Importo	Ref
INCREMENTO INDAGINI PROFESSIONISTA (ROSIGNANO)	40/A	510,00	
REALIZZAZIONE NUOVA GUAINA TETTO UFFICI DONORATICO (SEDE CENTRALE)	11	10.600,00	<a href="#">D 1.1.8</a>
PANNELLATURA IN LAMIERA-PARASOLE PER NUOVO UFFICIO DONORATICO	182-209	7.180,00	
ONERI DI URBANIZZAZIONE PRAT. 2019/432 NUOVO UFFICIO DONORATICO	REG. BONIFICO ONERI	5.013,08	
NUOVA RETE WIFI MAGAZZINO ORTOFRUTTA (PO)	567	4.500,00	
INCREMENTO RISTRUTT. UFFICIO FRANTOIO MELATINA	ALL.3-20	6.236,00	
NUOVA TETTOIA COPERTURA CASSONI FRANTOIO MELATINA	ALL.4-20	20.000,00	(2)
PLATEA IN CEMENTO PER TENSOSTRUTTURA MONTIANO	ALL.5-20	125.352,25	(1)
IMPIANTO ELETTRICO PER ENSOSTRUTTURA MONTIANO	398	7.876,38	
TENSOSTRUTTURA MONTIANO	32-115-132	46.853,69	(3)
PREFABBRICATO PER PESA A PONTE MONTIANO	107	6.491,90	

(1) PLATEA IN CEMENTO PER TENSOSTRUTTURA MONTIANO			
Fornitore	Documento	Importo	ref
STUDIO ASSOCIATO BATTAGLINI-BILLI-D'ARCO	1347	1.245,15	<a href="#">D 1.1.1</a>
CANZONETTI EDILIZIA SNC DI CANZONETTI LORENZO & C.	2430	35.000,00	<a href="#">D 1.1.2</a>
CANZONETTI EDILIZIA SNC DI CANZONETTI LORENZO & C.	2683	16.986,59	<a href="#">D 1.1.3</a>
CANZONETTI EDILIZIA SNC DI CANZONETTI LORENZO & C.	2798	15.000,00	<a href="#">D 1.1.4</a>
CANZONETTI EDILIZIA SNC DI CANZONETTI LORENZO & C.	3027	50.621,51	<a href="#">D 1.1.5</a>
CANZONETTI EDILIZIA SNC DI CANZONETTI LORENZO & C.	3710	3.425,00	<a href="#">D 1.1.6</a>
CANZONETTI EDILIZIA SNC DI CANZONETTI LORENZO & C.	3711	3.074,00	<a href="#">D 1.1.7</a>
<b>TOTALE</b>		<b>125.352,25</b>	<b>(1)</b>





# Esempio di File Corrente : Memo lavoro svolto sulla posta «immobilizzazioni immateriali»

Documents

Issues

Trial Balance

Adj. Entries

Other Entries

Cloud



Constellation

>>



**Obiettivo:** Verificare la corretta classificazione ed esistenza delle immobilizzazioni immateriali al 31.12.2020

**Fonti/PBC:** Libro Cespiti, Partitati 2020, file e fatture di incremento e decremento cespiti

**Metodologia:** Ricalcolo fondo ammortamento, verifica della corretta imputazione delle fatture alle vaire classi, verifica delle fatture di incremento/decremento più significative (tutte quelle sopra la ctt e qualche altra fattura prese casualmente)

**Lavoro svolto:**La posta in oggetto non ha mai sollevato nei precedenti esercizi, problematiche degne di particolare rilievo. Inoltre le nostre analisi e valutazioni del sistema di controllo interno non hanno evidenziato problematiche tali da richiedere ulteriori verifiche rispetto a quelle previste dai normali standard riportati nelle nostre W/P.

Per ciascuna categoria di cespiti, abbiamo tenuto un riepilogo dei movimenti intervenuti nei relativi conti per verificare la corretta imputazione degli incrementi dell'anno (attraverso le fatture d'acquisto), la corrispondenza tra la descrizione della voce di bilancio ed i cespiti inclusi in essa, e la corrispondenza tra i singoli mastrini e il bilancio di verifica. Successivamente abbiamo ricalcolato il fondo di ammortamento al 31.12.2020 partendo dalle aliquote riportate sul libro cespiti. Infine, sbbiamo verificato il libro cespiti (creato un recap C-D inserito in C)quadrando le quote amm.to e i f/di amm.to con il bilancio di verifica.

**Conclusioni:** Non si rilevano eccezioni



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

# Esempio di File Corrente : Programmi di lavoro previsti da eventuali software di revisione

Property, plant and equipment - Audit Procedures				
Procedure	Assert	Result	By	Ref
<b>1. Analytical procedures</b> Develop and document expectations for the period-end property, plant and equipment levels based on information obtained from understanding the entity.  Identify significant changes or trends in the: • Property, plant and equipment compared to the previous period (overall). • Composition (cost, additions, disposals, retirements, etc.) of property, plant and equipment compared to the previous period. • Depreciation/amortization expense compared to the previous period. • Additions during the period compared to the approved capital budget (if available). • Reasonableness of current period additions, disposals, retirements and depreciation/amortization policies in light of client operations and business plans.  Document findings.	CEV	Completed, no exceptions	ETE 29/04/2021	
<b>2. Policies</b> Determine that the entity's policies for property, plant and equipment are appropriate and are being consistently applied. <ol style="list-style-type: none"> <li>Purchase authorization.</li> <li>Capitalization.</li> <li>Depreciation/amortization.</li> <li>Asset retirement obligations.</li> <li>Spare parts, major overhauls or inspections, etc.</li> </ol>	VRO	Completed, no exceptions		

Property, plant and equipment - Audit Procedures				
Procedure	Assert	Result	By	Ref
<b>3. Schedule</b> Obtain a schedule of property, plant and equipment that contains information for each major classification of property, plant and equipment (i.e., land, buildings, equipment, etc.) and details of cost and accumulated depreciation/amortization. <ol style="list-style-type: none"> <li>Ensure the balances agree to the accounting records and the prior period audit working papers</li> <li>Test the arithmetical accuracy of the schedule for cost, depreciation/amortization for the period and accumulated depreciation/amortization.</li> <li>Recalculate the depreciation/amortization expense (if significant).</li> <li>Ask personnel responsible for or familiar with property, plant and equipment whether they are aware of:               <ul style="list-style-type: none"> <li>Unrecorded, missing or overstated assets.</li> <li>Unrecorded transactions or transactions with unusual terms (i.e., leases with complex terms designed to meet operating lease requirements).</li> <li>Any idle or damaged equipment.</li> <li>Any environmental issues.</li> </ul> </li> </ol>	CEV	Completed, no exceptions	ETE 29/04/2021	
<b>4. Additions</b> Verify the existence and cost of significant new assets. <ol style="list-style-type: none"> <li>Examine supporting documentation such as invoices, property tax bills, vehicle licences, correspondence, insurance records, etc. and make other inquiries to verify that client has title to property, plant and equipment.</li> <li>Physically inspect major new assets where practicable.</li> <li>Review cost calculations and supporting documentation for property, plant and equipment built or manufactured by the client.</li> </ol>	EV	Completed, no exceptions	ETE 29/04/2021	

Completed by		Reviewed by		D_AP1-3
ETE 29/04/2021	GDP 20/06/2021			

Year End: dicembre 31, 2020

International Engagement Forms - Audits





# Esempio di File Corrente :

## File di analisi dello scadenzario dei crediti

go scaduto/scadere per mese al 30/06/2021										A Scadere	TOTALE	CO.GE.	DELTA
Cliente	Scaduto da 1 a 30 gg	Scaduto da 31 a 60 gg	Scaduto da 61 a 90 gg	Scaduto da 91 a 120 gg	Scaduto da 121 a 150 gg	Scaduto da 151 a 180 gg	Scaduto da oltre 180 gg						
35 FICCA ANTONIETTA BS							809,00			809,00		809,00	
38 SARTORELLI GIOVANNI CESARE MARIA CB							28,00			28,00		28,00	
31 QUARELLO MARIA CARLA DO							50,00			50,00		50,00	
33 NICCO MARIA VITTORIA DO	726,00					2.258,80	29,28			1.562,08		1.562,08	
35 RATTIN DESIDERIO GIOVANNI BATTISTA DO													
13 MARINELLI MARIA GIUSEPPA SR							205,78			205,78		205,78	
17 ANTENUCCI ANTONIO SV							48,00			48,00		48,00	
28 PASQUINO MARIA ROSARIA QO							54,40			54,40		54,40	
31 COMUNE DI TREVIGLIO IC							1,72			1,72		1,72	
40 ANTELMORI ORIETTA PC							6,00			6,00		6,00	
42 MASIELLO GIUSEPPE QO		111,02					339,36			228,34		228,34	
45 MERATI ANGELA RU							175,04			175,04		175,04	
47 INNECCO MARIA RU													
50 MARINILLI NUNZIATA AGATA SD							16,25			16,25		16,25	
57 ZAPPACOSTA ALFREDO SG							1.009,67			1.009,67		1.009,67	
57 BURRESI & FOSSATI S.A.S	2,44									2,44		2,44	
32 TUVINELLI MARIO SANTE GL							180,00			180,00		180,00	
37 MAMBELLA MARIA SG													
39 GEMIGNANI SERGIO SG							155,15			155,15		155,15	
32 COLLEMACINE CLORINDA SD							453,00			453,00		453,00	
33 GIAGNORIO ADOLFO BS							1.530,60			1.530,60		1.530,60	
34 MAZZOCCHI VITTORINA QO							244,40			244,40		244,40	
35 PAOLUCCI NICOLA SR							928,00			928,00		928,00	
22 GRAZIANO GILDA PB							15,25			15,25		15,25	
32 MIGLIOIA LILIANA SV							3.704,00			3.704,00		3.704,00	
38 ROSICA MARIA CARMELA SG							130,00			130,00		130,00	
39 MONACO GIRO SG							382,00			382,00		382,00	
49 CROCETTA LUCIA SG													
44 PIZZALA GIUSEPPE SG							3.254,55			3.254,55		3.254,55	
46 MONTANARO OTTAVIO SG							3.289,11			3.289,11		3.289,11	
48 MONACO FERNANDO SG							47,61			47,61		47,61	
55 IANNONE NICOLINA BS							33,24			33,24		33,24	
39 ABBONIZIO ASSUNTA SR							1.688,32			1.688,32		1.688,32	
52 DESIATI CESARIO SV							10,05			10,05		10,05	
54 RAJMONDI ANGELA ANTONIETTA SV	46,50		42,00		147,00		608,20			843,70		843,70	

Aggiungi clienti

Etichette di riga	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
7 ZOCCHI MARIA SILVIA GL															598,88
8 ZOCCHI NATALE BR															
9 Zollo Tommaso CB									60					1882,9	
0 ZUCCARINI ELGINA SR															
1 ZUCCARINI FERNANDO SG															
2 ZUCCHETTI TERESINA AUGUSTA SR															
3 ZULLI PIERINO SR															
4 ZUPPA NORMA DO															
5 ZUPPARDI RAFFAELE SG															
6 Totale complessivo	7.030,16	51.515,43	88.987,43	86.327,26	263.104,43	157.958,30	61.197,70	433.604,88	409.589,94	667.876,08	548.522,51	281.691,00	547.011,83	396.516,69	25
	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	90%	80%	70%	60%	50%	40%	
	7.030,16	51.515,43	88.987,43	86.327,26	263.104,43	157.958,30	61.197,70	433.604,88	368.630,95	534.300,86	383.965,76	169.014,60	273.505,92	158.606,68	

ipotesis Crobo: Svalutazione al 100% per i crediti ante 2011, perché oltre il termine di prescrizione di 10 anni.  
 Per i successivi anni diminuiamo la percentuale di svalutazione del 10% all'anno (Es: 9 anni >> 90%)

Fondo sv. Crediti Crobo **3.190.662,60**  
 Fondo sv. Crediti coy **2.909.661,62** 0.1.4  
 Delta - **281.000,98** n/m < PM (1.040K)



# ISA 230 - Predisposizione delle carte di lavoro



Cosa dicono gli ISA Italia	
ISA Italia 230.A4	Non è necessario che il revisore includa nella documentazione della revisione le bozze superate di carte di lavoro e di bilanci, annotazioni che riportano considerazioni incomplete o preliminari, versioni superate di documenti corretti per errori di stampa o di altra natura e duplicati di documenti.
ISA Italia 230.A5	Le spiegazioni verbali da parte del revisore non rappresentano per se stesse un supporto adeguato per comprovare il lavoro di revisione svolto o le conclusioni raggiunte, ma possono essere utilizzate per spiegare o chiarire le informazioni contenute nella documentazione della revisione.
ISA Italia 230.A14	La documentazione può non essere limitata alle evidenze predisposte dal revisore ma può includere anche altre evidenze ritenute appropriate come, ad esempio, verbali degli incontri avuti, predisposti dal personale dell'impresa e condivisi dal revisore. Altri soggetti con i quali il revisore può discutere aspetti significativi sono rappresentati da altro personale dell'impresa e soggetti esterni, quali i consulenti dell'impresa.





# ISA 230 - Raccolta e conservazione delle carte di lavoro

Regole  
ISA

Cosa dicono gli ISA Italia	
ISA Italia 230.14	Il revisore deve raccogliere la documentazione della revisione in un file di revisione e completare il processo di raccolta di tale file nella versione definitiva in modo tempestivo dopo la data della relazione di revisione.
ISA Italia 230.15	Dopo il completamento del file di revisione nella versione definitiva, il revisore non deve cancellare o eliminare documentazione di alcun genere prima della scadenza del termine previsto per la sua conservazione.
ISA Italia 230.16	In circostanze diverse da quelle previste dal paragrafo 13, qualora il revisore ravvisi la necessità di modificare la documentazione della revisione esistente o di aggiungere nuova documentazione successivamente al completamento del file di revisione definitivo, egli, indipendentemente dalla natura delle modifiche o delle aggiunte da apportare, deve documentare: a) le specifiche ragioni che hanno reso necessario apportare modifiche o aggiunte; b) quando e da chi tali modifiche o aggiunte sono state effettuate e riesaminate.



## Considerazione per le imprese di minori dimensioni

Documentazione  
generalmente  
meno ampia

Cosa cambia per il collegio sindacale	
ISA Italia 230.A16	La documentazione della revisione nel caso di imprese di dimensioni minori è generalmente meno ampia di quella prevista per le imprese di maggiori dimensioni. Inoltre, nel caso di una revisione contabile in cui il responsabile dell'incarico svolga il lavoro per intero, la documentazione non includerà aspetti che sarebbero stati documentati unicamente al fine di informare o di dare istruzioni ai membri del team di revisione, ovvero per comprovare il riesame effettuato da altri membri del team (ad esempio, non vi saranno aspetti da documentare relativi alle discussioni o alla supervisione del lavoro del team di revisione). [...]
ISA Italia 230.A17	Nel predisporre la documentazione della revisione, il revisore di un'impresa di dimensioni minori può anche considerare utile ed efficiente riportare diversi aspetti della revisione in un unico documento, che rinvii in modo appropriato alle carte di lavoro di supporto. Esempi di aspetti che possono essere documentati congiuntamente nella revisione di un'impresa di dimensioni minori includono la comprensione dell'impresa e del suo controllo interno, la strategia generale di revisione ed il piano di revisione, la significatività determinata in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 320, i rischi identificati e valutati, gli aspetti significativi evidenziati nel corso della revisione e le conclusioni raggiunte.



## Il memorandum conclusivo

### IL MEMORANDUM CONCLUSIVO

descrive gli aspetti significativi identificati durante la revisione e il modo in cui sono stati fronteggiati

descrive le conclusioni del revisore rispetto ad aspetti significativi relativi alla revisione, alla contabilità, all'amministrazione

documenta l'adeguatezza delle risposte del revisore ai rischi identificati e valutati in fase di pianificazione

documenta i cambiamenti nella strategia di revisione e le conseguenti risposte ai rischi identificati e valutati

Descrive le conclusioni e le motivazioni del giudizio di revisione a cui il revisore è giunto





## Le carenze più frequenti



- Assenti/insufficienti/non documentate procedure di **accettazione/mantenimento**
- Assenti/insufficienti procedure di controllo qualità all'interno del team di lavoro
- Assenza di un “**fascicolo della revisione**” o documentazione contenuta insufficiente
- Mancata **segregazione** del fascicolo (o delle carte di lavoro) dopo la sua chiusura 60 giorni
- Mancata **archiviazione/ conservazione – 10 anni**
- Relazione finale **non standardizzata**





## ISA 500: Oggetto



Il presente principio illustra ciò che costituisce un elemento probativo nella revisione contabile del bilancio e tratta della responsabilità del revisore nel definire e svolgere le procedure di revisione per acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati che gli consentano di trarre conclusioni ragionevoli sulle quali basare il proprio giudizio.

Il presente principio di revisione è applicabile a tutti gli elementi probativi acquisiti nel corso dello svolgimento della revisione contabile.



# ISA 500: Cenni



## Sufficienti ed appropriati elementi probativi

Elementi probativi



Informazioni che il revisore ottiene per giungere a conclusioni che gli permettano di formulare il proprio giudizio professionale

Sufficienza



È la misura della quantità degli elementi probativi

Appropriatezza



È la misura della qualità degli elementi probativi



## ISA 500: Elementi probativi

Per “elementi probativi” si intendono le informazioni che il revisore ottiene per giungere a conclusioni che gli permettano di formulare il proprio giudizio professionale



Gli “elementi probativi” comprendono:



Fonti documentali



Registrazioni contabili



Informazioni di  
supporto aventi altra  
origine



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

## ISA 500: Elementi probativi

L' **ATTENDIBILITA'** degli elementi probativi  
è influenzata da:



Fonte di  
provenienza



Natura

E dipende dalle:



Circostanze specifiche in  
cui sono ottenuti



# ISA 500: Elementi probativi

**ATTENDIBILITA'** principi generali:

- Gli elementi probativi sono maggiormente attendibili se ottenuti da fonti indipendenti esterne all'impresa;
- Gli elementi probativi ottenuti da fonti interne sono più attendibili quando i relativi controlli adottati dall'impresa sono efficaci;
- Gli elementi probativi ottenuti direttamente dal revisore sono più attendibili di quelli ottenuti indirettamente o per deduzione;
- Gli elementi probativi sono più attendibili se sono rappresentati da documenti cartacei, elettronici od in altra forma;
- Gli elementi probativi costituiti da documenti originali sono maggiormente attendibili di quelli rappresentati da fotocopie o fax.





Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

## **La revisione delle Rimanenze di Magazzino**

Daniele Petri

Dottore Commercialista e Revisore Legale

**COMMISSIONE BILANCIO E REVISIONE**

**PISA - 02 Dicembre 2022**



# CLASSIFICAZIONE E CONTENUTO DELLE VOCI RIMANENZE

L'articolo 2424 del codice civile prevede che le rimanenze siano iscritte nell'attivo dello stato patrimoniale alla voce C I con la seguente classificazione:

C Attivo circolate

I Rimanenze

- 1) materie prime, sussidiarie e di consumo;
- 2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati;
- 3) lavori in corso su ordinazione;
- 4) prodotti finiti e merci;
- 5) acconti.

L'art. 2425 codice civile prevede che:

**A) Valore della produzione + (RF – EI)**

.....

- A2) Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti  
A3) Variazioni dei lavori in corso di ordinazione

**B) Costi della produzione - (RF – EI)**

.....

- B11) Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci



## Aspetto patrimoniale/economico

	C.I.1) materie prime, sussidiari e di consumo	C.I.2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati	C.I.3) lavori in corso su ordinazione	C.I.4) prodotti finiti e merci	A2) variazioni di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti	A3) variazioni dei lavori in corso su ordinazione	B11) variazioni di materie prime, sussidiarie e di consumo e merci
Materie prime e semilavorati di acquisto	X						X
Materie sussidiarie e di consumo	X						X
Prodotti in corso di lavorazione		X			X		
Semilavorati di produzione interna		X			X		
Merci				X			X
Prodotti finiti				X	X		
Lavori in corso su ordinazione			X			X	



# Definizioni

## Rimanenze di magazzino

Beni destinati alla vendita o che concorrono alla loro produzione nella normale attività della società.

Attivo  
circolante

## Immobilizzazioni materiali

Beni tangibili di uso durevole costituenti parte dell'organizzazione permanente delle società, la cui utilità economica si estende oltre i limiti di un esercizio. Il riferirsi a fattori e condizioni durature non è una caratteristica intrinseca ai beni come tali, bensì alla loro destinazione.

Attivo  
immobilizzato

In nota integrativa dovrà essere data adeguata informazione del passaggio eseguito. In particolare sarà necessario comunicare: 1. le ragioni che hanno portato a tale cambio di destinazione e classificazione del bene; 2. il criterio di valutazione utilizzato; 3. l'eventuale effetto sul risultato dell'esercizio



## OIC 13 - Costo

		Merci, materie prime, sussidiarie e di consumo	Prodotti finiti, prodotti in corso di lavorazione e semilavorati
<b>COSTO DI ACQUISTO</b>	Prezzo effettivo di acquisto	X	
	Oneri accessori	X	
<b>COSTO DI PRODUZIONE</b>	Costi diretti di produzione		X
	Costi indiretti di produzione		X
	Oneri finanziari	NO	(X)
	Costi di distribuzione	NO	NO
	Costi amministrativi	NO	NO



## OIC 13 – Rilevazione iniziale

### Costo di acquisto

- Il costo d'acquisto comprende anche i costi accessori ovvero i costi collegati all'acquisto e i costi sostenuti per portare il bene nel luogo e nelle condizioni attuali (quali, ad esempio, i costi di trasporto, dogana, altri tributi direttamente imputabili a quel materiale).
- I resi, gli sconti commerciali, gli abbuoni e premi si portano in diminuzione dei costi:
  - Beni omaggio (es. 3 x 2)
  - Sconti o premi a fine anno
- Nel caso in cui il pagamento sia differito a condizioni diverse da quelle normalmente praticate sul mercato, i beni sono iscritti al «costo attualizzato» (ammortizzato).





# OIC 13 – Rilevazione iniziale

## Costo di produzione

Il costo di produzione comprende costi diretti e costi indiretti.

### Esempi di *costi diretti*:

- Costo dei materiali utilizzati, ivi inclusi i trasporti su acquisti (materiale diretto);
- Costo della manodopera diretta, inclusivo degli oneri accessori;
- Imballaggi;
- Costi per servizi direttamente riferibili al processo di fabbricazione;
- Costi relativi a licenze di produzione.

### Esempi di *costi indiretti*:

- Stipendi, salari e relativi oneri riguardanti la manodopera indiretta e costi della direzione tecnica dello stabilimento;
- Ammortamenti di beni materiali e immateriali che contribuiscono alla produzione;
- Manutenzioni e riparazioni;
- Materiali di consumo;
- Altri costi effettivamente sostenuti per la lavorazione di prodotti (gas metano, acqua, manutenzione esterna, servizi di vigilanza, ecc.).



# OIC 13 – Rilevazione iniziale

## Acconti - Rilevazione in C.I.5

Gli acconti versati ai fornitori per l'acquisto di beni rientranti nelle rimanenze di magazzino sono rilevati inizialmente alla data in cui sorge l'obbligo al pagamento di tali importi o, in assenza di un tale obbligo, al momento in cui è versato.



## OIC 13 – Determinazione del Costo delle rimanenze

metodologia generale → **costo specifico**

**beni fungibili** sono ammesse l'utilizzo di altre metodologie di determinazione del costo.

***Primo entrato primo uscito – FIFO.*** Tale metodo assume che le prime quantità entrate in magazzino siano state le prime ad uscire rimanenze di magazzino alla fine dell'esercizio siano relative agli acquisti o alle produzioni più recenti;

***Ultimo entrato, primo uscito – LIFO.*** Tale metodo assume che le ultime quantità entrate in magazzino siano state le prime ad uscire e pertanto le rimanenze di magazzino alla fine dell'esercizio siano relative agli acquisti o alle produzioni più remote;

***Costo medio ponderato. – CMP.*** Secondo tale metodo si assume che il costo di ciascun bene in magazzino sia pari alla media ponderata del costo di beni analoghi presenti in magazzino all'inizio dell'esercizio e del costo dei beni acquistati o prodotti nell'anno. Le vendite sono scaricate dal magazzino al costo medio ponderato preso a riferimento per il calcolo.



## Valutazione – art. 2426 cc

Costo specifico (metodo generale)

- FIFO
- LIFO
- Costo medio ponderato

Art. 2426 comma 1 n. 9 - Le rimanenze di magazzino sono valutate in bilancio al **minore tra il costo di acquisto o di produzione ed il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato** pertanto devono essere svalutate nel caso in cui il loro costo sia superiore al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato;

Art. 2426 comma 1 n. 10 - Il costo dei **beni fungibili** può essere calcolato col metodo della media ponderata o con quello FIFO, LIFO; se il valore così ottenuto differisce in misura apprezzabile dai costi correnti alla chiusura dell'esercizio, la differenza deve essere indicata, per categoria di beni nella nota integrativa;

Art. 2426, comma 1 n. 11 - I **lavori in corso su ordinazione** possono essere iscritti sulla base dei corrispettivi contrattuali maturati con ragionevole certezza. **% di completamento** in alternativa al criterio della **commessa completata** con il quale i lavori sono valutati al costo



## Esempio – Rimanenze impresa edile

Art. 2423 bis n. 5 - Principi di redazione del bilancio. «Gli elementi eterogenei ricompresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente.»

La valutazione delle rimanenze si effettua autonomamente per ciascuna categoria di elementi che compongono la voce.

	A) Costo di produzione	B) Valore di realizzo	Rimanenze	Svalutazione
Immobile 1	1.250.000	1.380.000	1.250.000	0
Immobile 2	1.460.000	1.390.000	1.390.000	70.000
Immobile 3	2.420.000	3.100.000	2.420.000	0
Immobile 4	1.850.000	1.700.000	1.700.000	150.000
<b>TOTALE</b>	<b>6.980.000</b>	<b>7.570.000</b>	<b>6.760.000</b>	<b>220.000</b>





## OIC 13 – Rettifiche e ripristini

Il principio contabile OIC 13 prevede che

- le svalutazioni dei beni inclusi nelle rimanenze di magazzino sono rilevate a rettifica diretta dei relativi valori iscritti all'attivo
- nel caso in cui il costo di una voce di magazzino sia **ridotto al valore di realizzazione desumibile dal mercato**, tale valore diventa il nuovo costo per quella voce ai fini delle successive operazioni contabili (valutazioni successive ecc.). Ciò comporta la perdita dei precedenti strati per le rimanenze valutate con i metodi LIFO o FIFO
- se vengono meno, in tutto o in parte, i presupposti della svalutazione per effetto dell'aumento del valore di realizzazione desumibile dal mercato, la rettifica di valore effettuata è annullata **nei limiti del costo originariamente sostenuto**.



## Costanza di applicazione dei metodi

L'uniformità di metodo nella valutazione del magazzino è condizione essenziale per la corretta determinazione dei risultati dell'esercizio.

Nei casi eccezionali in cui si cambi il metodo di valutazione (ad esempio, da costo LIFO a costo FIFO) si deve dare indicazione

- ❖ Motivazioni in nota integrativa
- ❖ Effetto sulle rimanenze iniziali a PN
- ❖ Effetto sul conto economico in A2 e B11: nuovo metodo



## Nota integrativa

- ❖ *Criteri applicati nella valutazione delle voci di bilancio, nelle rettifiche di valore e nella conversione dei valori non espressi all'origine in moneta avente corso legale nello Stato - Art. 2427 c.c. co 1 n. 1*
- ❖ Ammontare degli oneri finanziari imputati nell'esercizio ai valori iscritti nell'attivo dello stato patrimoniale distintamente per ogni voce *Art. 2427 c.c. co 1 n. 8*
- ❖ Criteri adottati per la svalutazione al valore di realizzazione desumibile dal mercato
- ❖ Gravami esistenti sulle rimanenze *Art. 2427 c.c. co 1 n. 9*
- ❖ Effetti e motivazioni dei cambiamenti del metodo (OIC 29)



# Contabilità di magazzino

*Sistema complementare a quello della contabilità generale, la cui tenuta è richiesta:*

- ai sensi dell'articolo 2214 c.c. c. 2 in base alla natura e alle dimensioni dell'impresa;
- dal punto di vista fiscale, laddove si impone l'obbligo della tenuta di tali scritture ai sensi dell'art. 14 lettera d del D.P.R. n. 600/1973.

L'art. 1, D.P.R. 695/96 stabilisce che la contabilità di magazzino, di cui all'art. 14, comma 1, lett. d), D.P.R. 600/73, venga adottata ove l'impresa, per due periodi di imposta consecutivi superi entrambe le seguenti soglie:

- Ricavi superiori ad Euro 5,164 milioni
- Rimanenze finali superiori ad Euro 1,1 milioni

Tracciamento dei valori e in ogni momento dell'anno posso vedere il valore delle rimanenze e questo agevola la verifica fisica.



## Principio ISA Italia 501 – Regola 4

Qualora le rimanenze siano significative nell'ambito del bilancio, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni, mediante:

- a) la presenza alla conta fisica delle rimanenze, tranne nei casi in cui non risulti fattibile, al fine di: (Rif.: Parr.A1-A3)
  - valutare le istruzioni e le procedure della direzione per la rilevazione ed il controllo dei risultati della conta fisica delle rimanenze da parte dell'impresa; (Rif.: Par. A4)
  - osservare lo svolgimento delle procedure di conta della direzione; (Rif.: Par.A5)
  - svolgere ispezioni sulle rimanenze; (Rif.: Par.A6)
  - svolgere conte di verifica sulle rimanenze; (Rif.: Parr.A7-A8)
- b) lo svolgimento di procedure di revisione sulle registrazioni inventariali finali dell'impresa per stabilire se riflettano accuratamente i risultati effettivi della conta delle rimanenze.





## Principio ISA Italia 501 – Regola 5

Qualora la conta fisica delle rimanenze sia svolta ad una **data diversa** dalla data di riferimento del bilancio, il revisore, in aggiunta alle procedure richieste al paragrafo 4, deve svolgere procedure di revisione al fine di acquisire elementi probativi sul fatto se le variazioni delle rimanenze intervenute tra la data della conta e la data di riferimento del bilancio siano correttamente registrate.

### Riconciliazione delle quantità

Presenza alla conta fisica

*Roll - Forward*



31/12

Presenza alla conta fisica

*Roll - Back*



## Principio ISA Italia 501 – Regola 6

Qualora il revisore non sia in grado di essere presente alla conta fisica delle rimanenze a causa di circostanze impreviste, egli deve effettuare alcune conte fisiche ovvero osservarne lo svolgimento ad una data alternativa e svolgere procedure di revisione sulle operazioni nel frattempo intercorse.

Conte di verifica

*Roll - Forward*



Conta fisica

*Roll - Back*



Conte di verifica



## Principio ISA Italia 501 – Regola 7

Qualora la presenza alla conta fisica delle rimanenze non sia fattibile, il revisore deve svolgere procedure di revisione alternative per acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati riguardo l'esistenza e le condizioni delle rimanenze. Qualora ciò non sia possibile, il revisore deve esprimere un giudizio con modifica nella relazione di revisione, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n.705. (Rif.: Parr. A12-A14).

### Esempio

Petroliere in alto mare, prodotti in località e condizioni non avvicinabili che comporterebbero minacce per la sicurezza del revisore



## Principio ISA Italia 501 – Regola 8

Qualora le rimanenze detenute presso soggetti terzi siano **significantive** nell'ambito del bilancio, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni svolgendo una od entrambe le seguenti procedure:

- a) richiedere *conferma* al soggetto terzo in merito alle quantità e alle condizioni delle rimanenze detenute per conto dell'impresa;
- b) svolgere un'*ispezione* oppure effettuare *altre* procedure di revisione appropriate alle circostanze.



# Approccio operativo

- ❖ Comprendere l'area di magazzino e valutare il sistema di controllo interno
- ❖ Verifica adeguatezza istruzioni inventariali interne
- ❖ Organizzazione della partecipazione all'inventario
- ❖ Campionamento dei codici da verificare





## Approccio operativo (segue)

- ❖ Partecipazione alle conte fisiche
- ❖ Ottenimento conferme merci presso terzi
- ❖ Riconciliazioni quantità con i tabulati di magazzino
- ❖ Valutazione dei risultati



# La valutazione del sistema di controllo interno

Verifica della correttezza delle procedure aziendali previste e l'effettiva applicazione, ripercorrendo a campione alcune fasi delle procedure.

Verifica del processo formalmente impostato dall'impresa, o indagini ed interviste al personale addetto al processo.

Dall'analisi dei processi il revisore si propone di comprendere il livello del rischio di controllo:

- responsabile contabilità di magazzino e responsabile della movimentazione dei prodotti e dell'effettuazione dell'inventario fisico
- politiche aziendali di gestione delle scorte di minimizzazione delle rimanenze di fine esercizio, ricorrendo a cessioni in stock dell'invenduto
- periodicità inventario fisico



# Asserzioni

- ❖ Esistenza
- ❖ Accuratezza e competenza
- ❖ Valutazione
- ❖ Completezza
- ❖ Obblighi e diritti
- ❖ Classificazione e presentazione

Attestazioni della direzione, esplicite e non, contenute nel bilancio, utilizzate dal revisore per prendere in considerazione le diverse tipologie di errori potenziali che possono verificarsi



## Asserzioni - Esistenza

Le rimanenze di magazzino incluse tra le attività si riferiscono a beni esistenti alla data di bilancio e di proprietà dell'impresa

$$V = P * Q$$

Tutte le verifiche sul Q sono verifiche sull'esistenza.

La verifica sull'esistenza più importate richiede che il revisore debba accertare che:

- le rimanenze in magazzino esistano fisicamente ovvero che il saldo di bilancio riferito alle rimanenze di magazzino si riferiscano a beni esistenti
- le vendite e gli acquisti si riferiscono a transazioni effettivamente avvenute ed esistenti
- le registrazioni contabili riflettano gli eventi economici accaduti in un determinato periodo e che le quantità valorizzate ai fini del bilancio corrispondano alle giacenze esistenti alla fine dell'esercizio o del periodo in esame

### Verifica dell'inventario fisico

- valutare le istruzioni e le procedure della direzione relative alla conta fisica
- osservare lo svolgimento delle procedure di conta
- svolgere conte di verifica sulle rimanenze



## Esistenza - Inventario

Esaminare le istruzioni predisposte per la rilevazione fisica e analizzarne l'adeguatezza rispetto:

- modalità di esecuzione e dei soggetti responsabili
- individuazione dei responsabili dell'inventario
- sistemazione e dislocazione dalle giacenze in modo da facilitarne il conteggio
- controllo dei movimenti delle merci nel caso in cui le rilevazioni non siano effettuate a magazzino fermo
- uso di cartellini prenumerati o altro idoneo mezzo di rilevazione
- segnalazione di merci danneggiate, obsolete, a lento rigiro; al controllo delle giacenze presso terzi o delle giacenze di terzi presso l'azienda
- le procedure per l'identificazione delle merci di terzi presso l'azienda e delle merci di proprietà dell'azienda che si trovano in viaggio o presso terzi
- procedure utilizzate per stimare le quantità fisiche, come può essere necessario per la stima della quantità fisica di un cumulo di carbone





## Esistenza - Inventario

Durante le verifiche inventariali il revisore ispeziona i magazzini ed i locali dove si svolgono i conteggi al fine di accertare che le istruzioni e le procedure interne siano correttamente applicate dai soggetti preposti.

Durante le operazioni di inventario, il professionista verifica egli stesso che le conte effettuate dagli operatori aziendali siano corrette utilizzando due modalità di accertamento:

- da tabulato a fisico
- da fisico a tabulato

Alla conclusione dei propri controlli, il revisore attende dalla società il tabulato definitivo delle giacenze di magazzino e procede a confrontare le quantità contenute nel tabulato con le quantità contate in sede di controllo.



# Esistenza - Inventario

## Esempio numerico

Valore complessivo magazzino	4.100.000,00
Valore campione verificato	900.000,00
% copertura (val. campione / val. magazzino)	21,95%
Valore complessivo errori (in valore assoluto)	1.200,00
% errore complessivo (val errori / val. campione)	0,13%
Errore proiettato sul totale magazzino	5.330,00
Significatività operativa	152.000,00
Rischio di errore significativo	NO



## Quali beni vanno inclusi nell'inventario?

- Beni esistenti nei magazzini, nei depositi e nelle altre sedi aziendali, ad eccezione dei beni di terzi in conto deposito/lavorazione o trasformazione, in prova ecc.
- Beni in viaggio alla data di chiusura del bilancio, contrattualizzati con clausola che ne prevedono, di fatto, il passaggio di proprietà
- I beni dell'azienda presso terzi in conto deposito/lavorazione o trasformazione, in prova ecc.



# Carta di lavoro - Lettera depositanti rimanenze magazzino

Egredi Signori,

in relazione allo svolgimento della revisione del bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20XX, Vi preghiamo di fornire per iscritto le seguenti informazioni, al nostro revisore (membro del Collegio Sindacale prescelto)

*(Collegio Sindacale della Società presso)*

INDIRIZZO

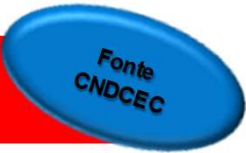
le quantità delle merci di nostra proprietà giacenti presso di Voi alla data del .....  
come risultanti da elenco allegato.

Vi preghiamo inoltre di comunicare il numero e la data degli ultimi documenti di carico e scarico alla data del .....

Vi preghiamo di far pervenire risposta alla presente entro il .....



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa



Categoria	Voce bilancio	Procedure di revisione	C	E	A	V
Rimanenze	Rimanenze; Variazione rimanenze	Partecipare alle operazioni di inventario fisico: - Accertare l'esistenza e il rispetto delle procedure di inventario. - Ottenere il tabulato di magazzino valorizzato alla data della verifica. - Effettuare la conta fisica selezionando un campione di codici dal tabulato di magazzino valorizzato fornito dalla società (c.d. selezione dal contabile al fisico) - Riscontrare le conte di cui al punto precedente con quelle effettuate dai dipendenti della società: in caso di discordanza incrementare il campione. - Selezionare alcune merci e procedere alla loro conta, verificare la corrispondenza con i dati riportati nel tabulato di magazzino valorizzato fornito (c.d. selezione dal fisico al contabile). - Se l'inventario non è stato effettuato in prossimità della chiusura dell'esercizio, verificare tramite l'analisi di documentazione di supporto pertinente il corretto raccordo tra le quantità esistenti alla chiusura dell'esercizio e le quantità riscontrate in sede di inventario. Acquisire documentazione a supporto delle principali variazioni. - Tramite osservazione e/o tramite colloqui con il personale durante l'inventario, accertarsi dell'eventuale presenza di materiale obsoleto, a lento rigiro, danneggiato, ai fini dell'eventuale svalutazione.			x	x
Rimanenze	Rimanenze; Variazione rimanenze	Selezionare un campione di depositari e/o di terzisti ed inviare richieste di conferma delle giacenze detenute, chiedendo di indicare nella risposta le quantità loro risultanti. Riconciliare la risposta ottenuta con quanto riportato dalla società nel tabulato di magazzino.		x		
Rimanenze	Rimanenze; Variazione rimanenze	Esaminare la documentazione relativa agli acconti a fornitori iscritti in bilancio, verificandone la recuperabilità.		x		x
Rimanenze	Rimanenze; Variazione rimanenze	Verificare la ragionevolezza delle rettifiche inventariali, analizzando laddove fosse possibile, lo storico delle rettifiche inventariali effettuate.	x	x		





## Accuratezza e competenza (A)

**Le rimanenze di magazzino, nella loro rilevazione iniziale, sono state accuratamente registrate in contabilità e nel corretto periodo di competenza.**

Verifica delle rilevazioni delle fatture di acquisto o dei consuntivi dei costi di produzione, nel corretto periodo di competenza.

Il revisore deve individuare correttamente il momento del passaggio di proprietà dei beni

I tipici errori che si possono determinare sono i seguenti:

- mancata registrazione di costi di acquisto relativi a merci pervenute in azienda prima della data di chiusura dell'esercizio, a fronte delle quali non è pervenuta la relativa fattura del fornitore
- emissione di fatture per merci non spedite ai clienti entro il termine dell'esercizio
- errata rilevazione tra i costi del pagamento di anticipi ai fornitori, oppure dalla rilevazione tra i ricavi dell'incasso degli anticipi dai clienti



## Cut-off Vendite

- Acquisire un campione di bolle entrate ricevute immediatamente prima della data di inventario
- Acquisire un campione di bolle entrate ricevute immediatamente dopo la data di inventario

Il revisore deve verificare che le vendite di merci effettuate prima della data di chiusura e le relative attività siano state incluse nel bilancio e che le vendite di merci effettuate dopo la data di chiusura e le relative attività non siano state incluse nel bilancio.

Mancata iscrizione di un ricavo nell'esercizio (n) in relazione ad una fattura di vendita emessa nell'esercizio (n+1), a fronte della quale i beni risultano regolarmente consegnati al cliente nell'esercizio (n). E' necessario verificare se, a seguito della mancata rilevazione del ricavo, tali beni sono stati considerati o meno quali rimanenze di magazzino.

Rilevazione ricavo di competenza

*Clienti c/fatture da emettere*                      a                      *Vendite*

Storno delle rimanenze di magazzino

*Variazione rimanenze*                                      a                      *Rimanenze*

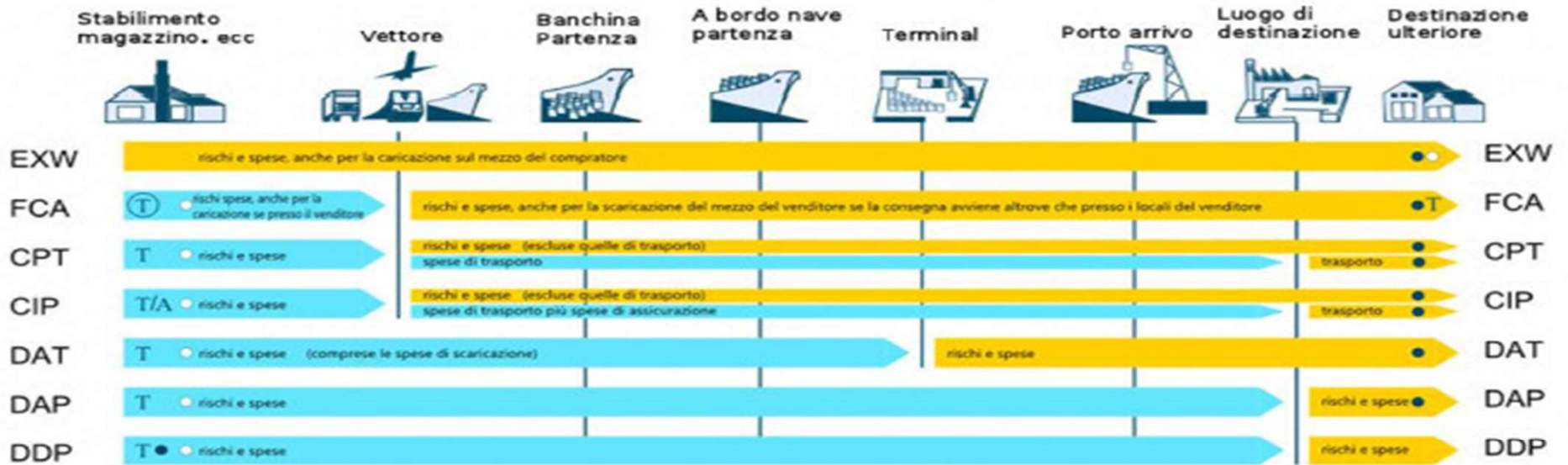


# Incoterms

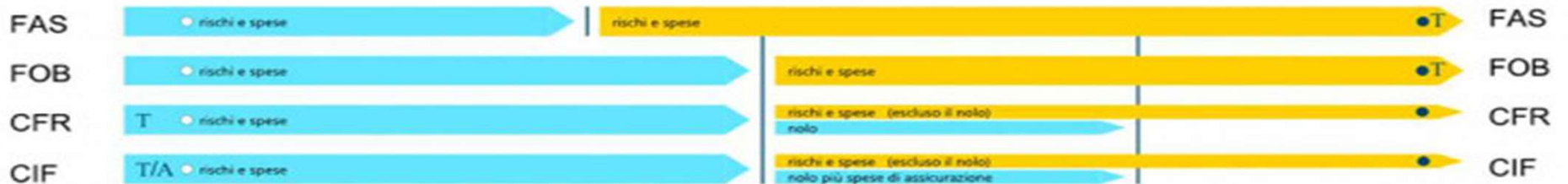
Obblighi del **VENDITORE**

Obblighi del **COMPRATORE**

## REGOLE PER QUALUNQUE MODO DI TRASPORTO



## REGOLE SOLO PER IL TRASPORTO MARITTIMO E PER VIE D'ACQUA INTERNE



T indica l'obbligazione di stipulare il contratto di trasporto  
 T indica facoltà di stipulare il contratto di trasporto  
 T/A indica l'obbligazione di stipulare il contratto di assicurazione

● indica l'obbligazione di provvedere allo sdoganamento delle merci all'importazione  
 ○ indica l'obbligazione di provvedere allo sdoganamento delle merci all'esportazione



Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Pisa

## Cut off Vendite Esempio

Fatture di vendita			Descrizione e prodotti	Ricavo	Data di spedizione	magazzini al 31/12	Clausola incoterms
Data	n.	Imponibile					
<b>Esercizio n.</b>							
27/12/n.	1883	250.450	Cod. 850	n.	n.	NO	<b>Ex works</b>
28/12/n.	1894	85.000	Cod. 951	n.	n.	NO	<b>ND</b>
28/12/n.	1899	52.600	Cod. 90	n.	n.	NO	<b>ND</b>
29/12/n.	1906	132.100	Cod. 100	n.	n.	NO	<b>FOB</b>
30/12/n.	1914	65.750	Cod. 340	n.	n.	NO	<b>Ex works</b>
<b>Esercizio n+1</b>							
02/01/n.+1	1	120.000	Cod. 610	n.+1	n.+1	SI	<b>Ex works</b>
03/01/n.+1	6	87.809	Cod. 100	n.+1	n.+1	SI	<b>ND</b>
03/01/n.+1	7	300.777	Cod. 812	n.+1	n.+1	SI	<b>Ex works</b>
03/01/n.+1	9	48.877	Cod. 513	n.+1	n.	NO	<b>FOB</b>
04/01/n.+1	15	160.220	<b>Cod. 980</b>	<b>n.+1</b>	<b>n.</b>	<b>NO</b>	<b>Ex works</b>





Categoria	Voce bilancio	Procedure di revisione	C	E	A	V
Rimanenze	Rimanenze; Variazione rimanenze	Predisporre la lead sulla base del Bilancio di Verifica quadrando le movimentazioni dell'anno dello Stato Patrimoniale con le variazioni a Conto Economico. A fine esercizio accertare la corrispondenza del riepilogo dei movimenti con il bilancio dell'esercizio.	x			x
Rimanenze	Rimanenze; Variazione rimanenze	Effettuare procedure di analisi comparativa comprendendo le motivazioni di differenze significative tra i due esercizi.	x			x
Rimanenze	Rimanenze; Variazione rimanenze	Verificare a campione il rispetto della competenza di periodo per i costi e i ricavi connessi alle entrate ed alle uscite della merce (test di cut-off). Selezionare un campione di documenti costituito da: - gli ultimi X documenti di entrata e di uscita da ogni magazzino per l'esercizio in chiusura - i primi X documenti di entrata e di uscita da ogni magazzino per l'esercizio successivo Per ogni documento di entrata e di uscita selezionato, risalire alla relativa fattura di acquisto e di vendita; per ogni fattura selezionata, risalire al relativo documento di entrata e di uscita. Per ogni documento verificare, il rispetto del principio della competenza per i movimenti di carico e di scarico di magazzino e per i costi ed i ricavi corrispondenti.				x
Rimanenze	Rimanenze; Variazione rimanenze	Verificare la corretta classificazione e rappresentazione in bilancio, e che l'informativa fornita in Nota integrativa sia completa, accurata e corrisponda alle risultanze contabili. Verificare inoltre la coerenza delle informazioni esposte nella relazione sulla gestione.				x





## Asserzione Valutazione (V)

Le rimanenze di magazzino sono state valutate secondo i principi contabili di riferimento.

- Verifica Metodi di valutazione applicati
- Valutazione al minore tra costo e valore di realizzazione
- Verifica obsolescenza

Verifica valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato	Costo unitario in bilancio	Prezzo di vendita	Verifica
Prodotto finito ABC	4,7	4,8	Ok
Prodotto finito XYZ	3,8	4,5	Ok
Prodotto finito 123	7,5	6,8	NO



Categoria	Voce bilancio	Procedure di revisione	C	E	A	V
Rimanenze	Rimanenze; Variazione rimanenze	Verificare la corretta valorizzazione delle rimanenze: verificare a campione la correttezza del metodo di determinazione del costo, del valore di mercato e del confronto tra le due grandezze, secondo quanto stabilito dalle norme di legge e dai Principi Contabili. <i>Costo di acquisto:</i> - Verificare che il metodo di costo (F.I.F.O., L.I.F.O. ecc.) sia determinato correttamente. - Verificare a campione che i costi e le quantità utilizzate nel calcolo siano documentate (fatture, documenti di trasporto, ecc.). - Verificare che eventuali oneri accessori siano documentati. <i>Costi di produzione:</i> - Verificare che i costi diretti utilizzati siano determinati correttamente e documentati. - Verificare che i costi indiretti e generali di produzione siano correttamente attribuiti e documentati. <i>Valore di mercato:</i> - Verificare la corretta determinazione del valore di mercato per il confronto con il costo: o costo di sostituzione o valore di realizzo (valore di mercato al netto di spese dirette commerciali). - Verificare che la valutazione sia avvenuta al minore tra costo e mercato.				X
Rimanenze	Rimanenze; Variazione rimanenze	Discutere con i responsabili e gli amministratori la necessità di svalutare i beni obsoleti o a lento rigiro. Qualora la società abbia provveduto a svalutare i beni obsoleti o a lento rigiro, verificare il metodo di determinazione del fondo svalutazione magazzino e la sua congruità.				X
Rimanenze	Rimanenze; Variazione rimanenze	Accertare la continuità di applicazione nel tempo di Principi Contabili omogenei o, in caso contrario, il rispetto del Principio Contabile sui cambiamenti di criterio.				X



## Fase finale

Il principio di revisione ISA Italia 520.6 prevedono che il revisore deve definire e svolgere procedure di analisi comparativa in prossimità del completamento della revisione contabile che lo aiutino nella formazione di una conclusione complessiva in merito al fatto se il bilancio sia coerente con la propria comprensione dell'impresa.

Se dal confronto tra le aspettative e i valori effettivamente registrati ci sono differenze significative il revisore deve procedere con interviste al personale dipendente in modo da ottenere spiegazioni a supporto.

Se le spiegazioni sono adeguate e documentate il revisore accetta il valore altrimenti deve effettuare ulteriori procedure di revisione.



## Fasi Finale - Analisi comparativa

Rotazione di magazzino – Giorni Giacenza media magazzino  
Euro/milioni

Anno	N-2		N-1		MEDIA	
	30 Giugno	31 Dicembre	30 Giugno	31 Dicembre	30 Giugno	31 Dicembre
Periodo	30 Giugno	31 Dicembre	30 Giugno	31 Dicembre	30 Giugno	31 Dicembre
Fatturato	1.500	3.400	1.400	2.600		
Rimanenze	500	330	440	270		
gg	121,7	35,4	114,7	37,9	118,3	36,5

Anno	Aspettativa		Consuntivo		Delta	
	N		N		N	
Periodo	30 Giugno	31 Dicembre	30 Giugno	31 Dicembre	30 Giugno	31 Dicembre
Fatturato	1.600	3.800	1.600	3.800		
Rimanenze	519	380	530	300	11	-80
					2%	-27%
gg						





Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

## **La Revisione dei Crediti Commerciali**

**Eliana Mello**  
Dott.ssa Commercialista

**COMMISSIONE BILANCIO E REVISIONE**

**PISA - 2 Dicembre 2022**



## Art. 2424 codice civile

L'articolo 2424 c.c. stabilisce che i crediti siano esposti nell'attivo patrimoniale

**BIII) Immobilizzazioni finanziarie**, con separata indicazione, per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo:

2) Crediti

**C) Attivo circolante**, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:

**II) Crediti**

- 1) verso clienti;
- 2) verso imprese controllate;
- 3) verso imprese collegate;
- 4) verso controllanti;
- 5) verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti;
- 5-bis) crediti tributari;
- 5-ter) imposte anticipate;
- 5-quater) verso altri;



## I CREDITI COMMERCIALI

I crediti commerciali rappresentano diritti ad esigere, ad una scadenza individuata o individuabile, ammontari fissi o determinati di disponibilità liquide da clienti che sorgono contestualmente ad una operazione di vendita di beni o prestazioni di servizi.

I crediti iscritti nell'attivo circolante dello stato patrimoniale sono esposti al netto dei relativi fondi svalutazione e degli altri accantonamenti (resi, sconti e abbuoni) per ridurli al valore di presunto realizzo.



## I CREDITI COMMERCIALI



Il ciclo vendite rappresenta il fulcro dell'attività dell'impresa industriale o commerciale



## FOCUS DEL REVISORE

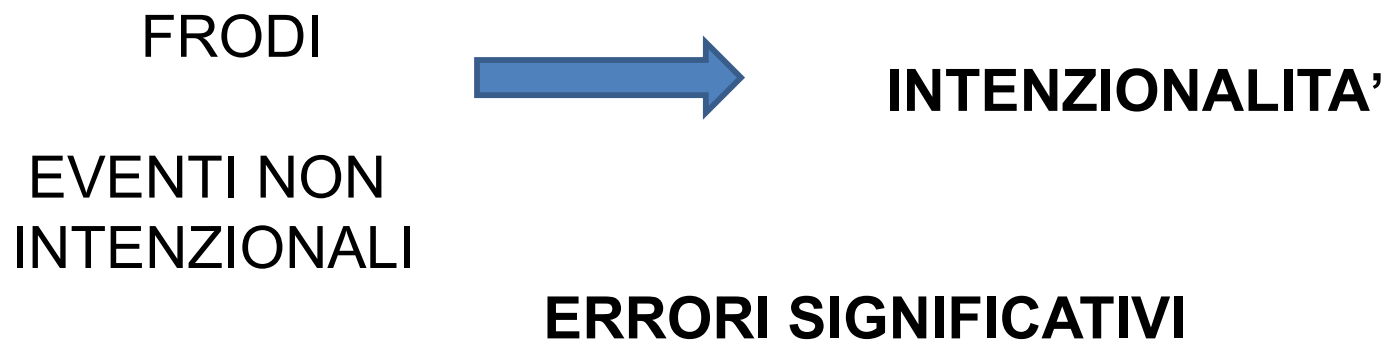
Il revisore focalizza la sua attenzione sui processi e i controlli relativi agli aspetti amministrativi che possono impattare sul bilancio:

- selezione dei clienti,
- gestione dell'ordine,
- spedizione della merce e/o prestazione dei servizi,
- fatturazione, incasso e gestione dei crediti insoluti operazioni di rettifica delle vendite dovute a sconti, abbuoni e premi ai clienti, resi merce
- processo di stima del presunto valore di realizzo



## ELEMENTI DI CRITICITA' DEL CICLO VENDITE

- Rischio di frode nella rilevazione dei ricavi e dei crediti commerciali



- Presenza dell'impresa in mercati internazionali
- Utilizzo di canali di vendita non tradizionali
- Presenza di operazioni con parti correlate
- Presenza di contratti di cessione di crediti





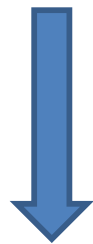
## ASSERZIONI

ASSERZIONE	DESCRIZIONE	PROCEDURA
<b>Completezza (C)</b>	Verificare che la società abbia contabilizzato all'interno del proprio bilancio tutti i crediti.	Circularizzazione dei clienti Cut-off delle vendite Analisi nelle note di credito
<b>Esistenza (E)</b>	Verifica che tutti i crediti registrati o esposti nel bilancio esistono e sono inclusi.	Circularizzazione dei clienti Cut-off delle vendite Analisi nelle note di credito
<b>Accuratezza e competenza (A)</b>	Tutti i crediti commerciali sono riferibili all'impresa e sono stati registrati per un corretto importo e per competenza. Sono appropriatamente esposti nella nota integrativa.	Circularizzazione dei clienti Cut-off delle vendite Analisi nelle note di credito
<b>Valutazione (V)</b>	Verificare che la società valorizzi i crediti al valore di presumibile realizzo.	Verifica della congruità del fondo svalutazione crediti



## OBIETTIVO DEL REVISORE

Acquisire con ragionevole sicurezza che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi



**Giudizio del revisore**

**ELEMENTI  
PROBATIVI**



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

## IL PIANO DI REVISIONE

	<b>C</b>	<b>E</b>	<b>A</b>	<b>V</b>
Selezionare un campione di fatture di vendita; per ogni fattura selezionata, verificare la correttezza matematica dei calcoli, verificare le quantità vendute con il documento di consegna, e le altre condizioni di vendita con l'ordine del cliente o con il contratto. Verificare infine la corretta rilevazione e classificazione contabile del ricavo e del credito, nonché dell'incasso successivo.	X		X	
Selezionare un campione di registrazioni contabili di ricavi di vendita; per ogni registrazione verificare la corrispondenza della registrazione con la relativa fattura di vendita, il documento di consegna, e l'ordine del cliente. Verificare infine la corretta rilevazione e classificazione contabile del credito e dell'eventuale incasso.		X	X	
Selezionare dal partitario clienti un campione (saldo Clienti + saldo Effetti) ed inviare una richiesta di conferma. In caso di risposta non in accordo riconciliare con le risultanze contabili. In caso di mancata risposta svolgere procedure alternative (incassi successivi o riscontro documentale).		X	X	

## IL PIANO DI REVISIONE

	C	E	A	V
Verificare la presenza di clienti con saldo “avere”, analizzandone la natura, e verificando la necessità di un’eventuale riclassificazione degli stessi in altre voci di bilancio.			X	
Selezionare un campione ed ottenere riscontro delle ricevute bancarie in portafoglio mediante verifica della presentazione in banca nell’esercizio successivo.			X	
Selezionare un campione ed ottenere riscontro delle ricevute bancarie in portafoglio mediante verifica della presentazione in banca nell’esercizio successivo.		X	X	
Effettuare un’analisi comparativa rispetto ai valori dell’esercizio precedente, ottenendo adeguata spiegazione o eventuale documentazione delle differenze significative.	X	X	X	X
Verificare la corretta classificazione e rappresentazione in bilancio, e che l’informativa fornita in Nota integrativa sia completa, accurata e corrisponda alle risultanze contabili.	X	X	X	X
Valutare la recuperabilità degli altri crediti				X

# CIRCULARIZZAZIONE

La circularizzazione è una procedura di revisione che consente di acquisire direttamente da fonti terze affidabili, senza intermediazione della direzione aziendale, elementi probativi forti in relazione a determinate asserzioni di bilancio

Nell'area crediti commerciali soddisfa contemporaneamente le asserzioni:

- ESISTENZA
- ACCURATEZZA



# PROCEDURA DI CIRCOLARIZZAZIONE

- ❖ Richiedere la lista dei Clienti con il saldo alla data di riferimento (verificarne la quadratura)
- ❖ Stabilire il criterio della scelta dei clienti da circolarizzare (quanti e quali)
- ❖ Scegliere il mezzo da utilizzare, raccomandata (fax o e-mail) o PEC
- ❖ Far predisporre alla società le lettere di circolarizzazione, per i clienti selezionati, in precedenza su carta intestata della società, firmate dal legale rappresentante
- ❖ Le risposte devono pervenire direttamente al revisore, non alla società
- ❖ E' opportuno allegare alla lettera l'estratto conto delle partite ancora aperte alla data di riferimento
- ❖ La spedizione della lettera deve essere fatta dal revisore, non dalla società
- ❖ Documentare la circolarizzazione





# FORMALIZZARE LA CIRCULARIZZAZIONE

XYZ S.p.A.

Circularizzazione clienti

Bilancio al 31.12.200X

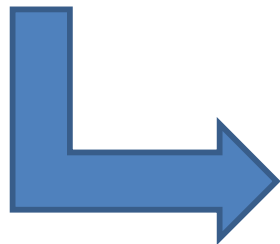
Cliente	Indirizzo	Data	Lavoro	Foglio Lav	Data	Lavoro
		1° invio	svolto da		2° invio	svolto da
123 s.r.l.	Via Rossi 40123 Bologna	02/10/2008	LGN	B-10/1		
.....	.....	.....	.....	.....		
.....	.....	.....	.....	.....		



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

# CIRCOLARIZZAZIONE

- ❖ n.4 copie
- ❖ Richiesta di conferma positiva



Accordo

Disaccordo

- ❖ Richiesta di conferma negativa (*Scarsamente applicata*)



# LETTERA DI CIRCULARIZZAZIONE

(*carta intestata società soggetta alla revisione legale*)

(Luogo, data)

Spett.le CLIENTE

(indirizzo) .....

**RISCONTRO SALDO AL 31 Dicembre xxxx**

Con riferimento all'attività di revisione del nostro bilancio al 31 dicembre xxxx, Vi saremo grati se vorrete confermare al nostro revisore legale ..... il saldo dell'*allegato estratto conto* alla data su indicata. A questo scopo vogliate inviare questa stessa lettera debitamente compilata e sottoscritta in calce, al seguente indirizzo oppure via Pec del nostro revisore legale:

**NOME SOCIETA' DI REVISIONE/ REVISORE**

**Via ....., .... Città ..... Cap .....**

**Telefono n. .... Fax n. ....**

**Pec : .....**

e per conoscenza a noi (mail ..... oppure Pec : .....), trattenendo la copia per i Vs. atti.

La presente non è un sollecito di pagamento, ma solo una conferma delle ns. risultanze contabili.

Per questo motivo Vi preghiamo di voler rispondere in ogni caso, anche se sono intervenuti pagamenti dopo la data suesposta.

Per Vostra comodità alleghiamo una busta affrancata indirizzata ai nostri revisori. Il completamento della verifica da parte dei nostri revisori richiede che la Vostra risposta pervenga al (*nome o società*) entro il .....

Grati per la Vs. collaborazione e certi che vorrete aderire alla ns. richiesta con cortese sollecitudine, Vi ringraziamo anticipatamente e Vi porgiamo distinti saluti.

(Nome della Società)

Si prega di indicare con una X il paragrafo scelto per la risposta

( ) Confermiamo che, alla data suindicata, eravamo debitori per Euro \_\_\_\_\_ dei quali Euro \_\_\_\_\_ coperti da effetti scadenti dal \_\_\_\_\_ in avanti.

( ) Su detto saldo sono già state pagate le seguenti somme \_\_\_\_\_

( ) Non siamo d'accordo perché \_\_\_\_\_

Data \_\_\_\_\_ Timbro e firma \_\_\_\_\_



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

# ANALISI CLIENTI CIRCOLARIZZATI

ALFA Srl  
 ANALISI CLIENTI  
 CIRCOLARIZZATI  
 Bilancio al 31/12/2021

Clienti	Saldo al 31/12/2021	Risposta pervenuta
123 Spa	100	SI
456 Srl	50	NO
789 Spa	20	SI

TOTALE	170
TOTALE SALDO CLIENTI 31/12/2021	200 <sup>V</sup>

Copertura circolarizzazione 85%

<sup>V</sup> In accordo con bdv al 31/12/2021

RISPOSTE			
in accordo	riconciliata	procedura alternativa	wp ref
	100		B-10
		50	
20			

20	100	50
----	-----	----

ESITO CIRCOLARIZZAZIONE		
IN		
ACCORDO	20	12%
RICONCILIA		
TA	100	59%
PROD. AL.	50	29%
	170	100%

## ESITI CIRCULARIZZAZIONE

**IN ACCORDO**



**Asserzioni confermate = il credito esiste**  
La lettera deve essere archiviata nel materiale di supporto delle carte di lavoro

**IN DISACCORDO**



**Riconciliare** le risultanze del cliente con quelle della società

**NON RISPONDE**



**Procedura alternativa**



## RISPOSTA IN DISACCORDO...

XYZ S.p.A.

Riconciliazione risposta cliente

123 s.r.l.

Bilancio al 31.12.200X

Saldo da contabilità	100
----------------------	-----

<i>Operazioni registrate dal Cliente ma non risultanti dalla società:</i>		
- bonifico n.0001 da 123 srl del 30.12.200X	-20	
- bonifico n.0002 da 123 srl del 30.12.200X	-10	
- ND n. 3 del 29.12.200X emessa da 123 s.r.l. a fronte di reso	-15	
		<b>-45</b>

<i>Operazioni risultanti dalla società ma non risultanti dal Cliente:</i>		
- fattura società n. 3 del 29.12.200X	8	
		<b>8</b>

Saldo confermato da cliente	63 §
-----------------------------	------

<i>Data contabile bancaria:</i>	<i>Data registraz società:</i>	<b>Conclusioni:</b>
02.01.2001	02.01.2001	Ok
03.01.2001	03.01.2001	Ok
	15.01.2001	<b>ERRORE CUT OFF</b>

<i>Data spedizione merce:</i>	<b>Conclusioni:</b>
13.01.2001	<b>ERRORE CUT OFF</b>

T/M:

§ In accordo con risposta cliente



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa



# MANCATA RISPOSTA...

## PROCEDURA ALTERNATIVA

- ❖ Ottenere il mastrino del cliente con il dettaglio delle partite aperte
- ❖ Verificare i pagamenti da parte del cliente di fatture incluse nel saldo e ottenere la contabile bancaria
- ❖ Se non ci sono pagamenti o per le partite ancora aperte alla data di verifica, richiedere documentazione a supporto (Contratti, ordini, bolle di consegna, fatture)
- ❖ Informarsi sullo stato del credito (se di difficile incasso) e sulle previsioni del suo incasso
- ❖ Formalizzare le procedure alternative



# FORMALIZZAZIONE PROCEDURA ALTERNATIVA

Preparato da S2 gg/mm/aa

**Lavoro svolto:** per i clienti che non hanno risposto alla circolarizzazione abbiamo eseguito le procedure alternative. In particolare abbiamo verificato almento due registrazioni a campione tra le partite aperte al 31 dicembre 2021, ove possibile per gli importi superiori a € 17.061 ed abbiamo civerificato l'incasso nel 2022 sulla base di documentazione bancaria o, in caso di fatture non pagate, la documentazione di supporto al credito stesso.

Per ogni cliente abbiamo analizzato le movimentazioni 2021 relative alle partite aperte alla data di circolarizzazione , con l'obiettivo di individuare l'eventuale esistenza di mobvimentazioni anomale o di mancati incassi di fatture scadute.

Cliente	Saldo circolarizzato			Ordine		DDT		Fattura		Incasso		Importo	Note	
	CO.GE	Riba	Totale	num	Data	num	Data	num	Data	Banca	Data			
123 Spa	19409		19409							Banca A	27/02/2022	5.392	X	W
										Banca A	31/03/2022	5.392	X	W
456 Srl	5385		5385							Bnaca B	30/01/2022	5.385	X	W
789 Spa	124214		124214							Banca C	27/02/2022	44.445	X	W
										Banca C	31/03/2022	44.445	X	W
1011 Srl	236684		236684							Banca D	27/02/2022	87.565	X	W
										Bnaca D	31/03/2022	93.441	X	W
1213 Srl	246420		246420	10234	03/10/2021	XAB2345	31/10/2021	1235	12/11/2021			68.734	V	X
				11678	05/11/2021	XAB2998	05/12/2021	1265	31/12/2021			81.108	V	X
	632112		632112									435.907		

Percentuale coperta

63,13%

- V** Vista fattura, DDT e ordine che confermano la corretta rilevazione del credito al 31/12/2021
- X** Dall'analisi della scheda contabile del cliente non sono emersi movimenti anomali, fatture 2021 scadute e non pagate, Riba insolute nel 2021
- W** Vista contabile bancaria di accredito

**Conclusioni:** Le procedure alternative hanno dato esito soddisfacente. I crediti risultano correttamente esposti nel bilancio al 31/12/2021



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

## VERIFICA DELLA COMPETENZA: IL TEST CUT-OFF

Consente di **verificare che tutti i ricavi** iscritti in bilancio siano correttamente iscritti secondo il principio della competenza.

Il cut-off vendite viene svolto verificando le vendite registrate a ridosso della data di chiusura del bilancio ed ottenendo elementi probativi (es. documento di trasporto) che attestino la contabilizzazione del ricavo e del credito verso il cliente al momento del passaggio di proprietà della merce.



## FASI DEL TEST CUT-OFF

- ❖ Determinare il periodo da esaminare (ad es. dicembre-gennaio per le chiusure al 31/12)
- ❖ Ottenere i documenti
  - Registro IVA delle fatture emesse
  - Elenco delle note di credito da emettere a fine esercizio ed emesse a gennaio
  - Condizioni contrattuali di vendita



## LE FASI DEL TEST DI CUT-OFF

Esaminando il registro IVA delle vendite, il revisore persegue l'obiettivo di verificare la correttezza della competenza della vendita in accordo con le condizioni contrattuali con il supporto delle fatture e dei DDT

Esaminando le note di credito, il revisore chiede di ottenere i documenti giustificativi (es. bolle di entrata della merce/carico di magazzino), verifica l'effettiva emissione delle NC dal dettaglio delle NC emesse nel periodo successivo e verifica la competenza





## TEST DI CUT- OFF

La verifica del corretto stanziamento delle fatture da emettere e delle NC da emettere è una procedura da eseguire con particolare attenzione nel caso in cui le controparti interessate da tali registrazioni fossero rappresentate da **parti correlate**

In riferimento a tali operazioni, spesso poco formalizzate dal punto di vista contrattuale, occorre prestare la dovuta attenzione richiedendo evidenza dei calcoli effettuati e della ragionevolezza delle stime effettuate, approfondendo, tramite verifiche di dettaglio, le componenti che hanno generato il riaddebito di spese ed oneri che interessano la società revisionata.





# VERIFICA DELLA VALUTAZIONE IL RICALCOLO DEL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

Il valore nominale dei crediti in bilancio deve essere rettificato, tramite un fondo di svalutazione appositamente stanziato, per fronteggiare le perdite per inesigibilità che possono essere ragionevolmente previste e che sono inerenti e intrinseche ai saldi dei crediti esposti in bilancio

Il fondo svalutazione crediti deve essere **ADEGUATO**



# MODALITA' DI CALCOLO

## METODO ANALITICO

Analisi dei singoli crediti per determinare le perdite presunte per situazioni di inesigibilità già manifestatesi

## METODO SINTETICO

Le perdite presunte su crediti si applicano per masse di crediti omogenei

Il metodo sintetico dovrebbe integrare i risultati ottenuti con il metodo analitico

E' applicabile ai casi di crediti di importo esiguo e non significativo o di un elevato frazionamento



# RICALCOLO DEL FSC

Il ricalcolo consiste nell'effettuare le seguenti attività

- ❖ analisi e valutazione delle procedure utilizzate dall'azienda per valutare il rischio
- ❖ esame dell'anzianità dei crediti (***ageing analysis***) e individuazione delle % di svalutazione
- ❖ esame dei crediti in sofferenza, circolarizzazione dei legali e individuazione delle % di svalutazione
- ❖ esame delle movimentazioni del fondo nei precedenti esercizi (perdite su crediti degli esercizi precedenti)
- ❖ verifica dei fatti intervenuti dopo la data di chiusura
- ❖ rideterminazione del fondo e confronto con il fondo svalutazione proposto dagli amministratori



## AGEING ANALYSIS

- ❖ Classifica tutto il partitario clienti in funzione delle fasce temporali di scaduto
- ❖ Classificazione in ragione dei settori, della fase congiunturale

CREDITI VS CLIENTI



NON SCADUTI

SCADUTI, DISTINTI PER TEMPO  
TRASCORSO DALLA SCADENZA



## FOGLIO DI LAVORO PER LA VERIFICA DEL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

Dettaglio scaduto al 31/12/2021	Totale credito al 31/12/2021	di cui scaduto 31/12/2021	30-60 gg	60-90 gg	90-120 gg	120-150 gg	oltre 150gg	Totale incassato al 26/04/2022
Cliente A	236363	91718		6763			84955	91718
Cliente B	10183	10183					10183	10183
Cliente C	913	423		423				423
Cliente D	484580	412410		209405	203005			209405
Cliente E	37936	3000						3000
Cliente F	700473	545					545	545
Cliente G	1523118	17726		85			17641	17726
Cliente H	2279759	63586	48605	15000			19	
Cliente I	128314	60					60	60
Cliente L	1987186	8750		8750				2500
Cliente M	1502209	601					601	
Cliente N	3857942	455426		382206			5006	455426
<b>Totale al 31/12/2021</b>	<b>12748976</b>	<b>1064428</b>	<b>48605</b>	<b>622632</b>	<b>203005</b>	<b>0</b>	<b>119010</b>	<b>790986</b>

Tutti i commenti andranno riportati sul foglio di analisi dello scaduto ovvero su un MEMO complessivo del lavoro svolto nell'area Crediti



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

## SINTESI ANALISI SPECIFICA

Sulla base dell'analisi specifica condotta dal revisore emerge un Fondo Svalutazione Crediti così composto:

Cliente D	€	0
Cliente H	€	50.869
Cliente L	€	3.125
Cliente M	€	<u>601</u>
Totale accantonamento da analisi specifica	€	54.595





## SINTESI ANALISI GENERICA

Per i clienti analizzati in maniera generica, la svalutazione dei crediti di attesta all'**1%** del fatturato annuo in ragione del trend storico delle perdite su crediti

Totale crediti	€ 12.728.600
Di cui analizzati in specifica	€ - 1.044.062
Totale crediti da analizzare in Generica	€ 11.684.538

<b>Accantonamento a Fondo Svalutazione Crediti come Analisi generica</b>	<b>€ 116.845</b>
--	------------------



## RIEPILOGO ANALISI FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

Accantonamento da analisi generica	€ 116.845
Accantonamento da analisi specifica	€ 54.595
<b>Totale fondo da analisi</b>	<b>€ 171.440</b>
- Fondo stimato dalla Società su base criterio fiscale	€ - 95.000
<b>CARENZA STIMATA DEL FSC</b>	<b>€ 76.440</b>

Valutare l'impatto della carenza  
**(Rettifica da proporre si/no)**





Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

# Procedure di revisione dei Debiti Casi Pratici

Federico Benvenuti  
Dottore Commercialista e Revisore Legale

**COMMISSIONE BILANCIO E REVISIONE**

**PISA - 02 Dicembre 2022**

## OIC19 – Debiti



I **debiti** sono passività di natura determinata ed esistenza certa, che rappresentano obbligazioni a pagare ammontari fissi o determinabili di disponibilità liquide, o di beni/servizi aventi un valore equivalente, di solito ad una data stabilita. Tali obbligazioni sono nei confronti di finanziatori, fornitori e altri soggetti».



## OIC19 – Debiti

La classificazione dei debiti in bilancio è effettuata sulla base della natura (o dell'origine) degli stessi e ai sensi dell'art. 2424 c.c. sono esposti nel Passivo nella sezione D dello Stato Patrimoniale, con separata indicazione, per ciascuna tipologia di debito, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo.

Ai fini dell'indicazione degli importi esigibili entro o oltre l'esercizio, la classificazione è effettuata con riferimento alla loro scadenza contrattuale o legale.



## Classificazione dei debiti

I debiti commerciali sono originati da acquisti di beni e servizi sono rilevati in base al principio della competenza quando il servizio è stato ricevuto, cioè la prestazione è stata effettuata.

I debiti di finanziamento e quelli che si originano per ragioni diverse dallo scambio di beni e servizi sono iscritti in bilancio quando sorge l'obbligazione della società al pagamento verso la controparte.





## Art. 2424 codice civile

Il codice civile (Art. 2424) classifica i debiti nello Stato Patrimoniale come segue:

- 1) Obbligazioni -> debiti di natura finanziaria
- 2) Obbligazioni convertibili -> debiti di natura finanziaria
- 3) Debiti verso soci per finanziamenti -> debiti di natura finanziaria
- 4) Debiti verso banche -> debiti di natura finanziaria
- 5) Debiti verso altri finanziatori -> debiti di natura finanziaria
- 6) Acconti -> debiti di natura commerciale
- 7) Debiti verso fornitori -> debiti di natura commerciale
- 8) Debiti rappresentati da titoli di credito -> debiti di natura commerciale/finanziaria
- 9) Debiti verso imprese controllate -> debiti di natura commerciale/finanziaria



## Art. 2424 codice civile (segue)

- 10) Debiti verso imprese collegate -> debiti di natura commerciale/finanziaria
- 11) Debiti verso imprese controllanti -> debiti di natura commerciale/finanziaria
- 11-bis) Debiti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti -> debiti di natura commerciale/finanziaria;
- 12) Debiti tributari -> debiti per imposte
- 13) Debiti verso istituti di previdenza sociale -> debiti per oneri previdenziali
- 14) Altri debiti -> classe residuale di debiti (es: debiti verso amministratori e sindaci).

Il legislatore inoltre richiede, negli schemi di bilancio, la separata indicazione, per ciascuna voce di debito dell'importo esigibile oltre l'esercizio successivo.



# ASSERZIONI

ASSERZIONE	DESCRIZIONE
<b>Completezza (C)</b>	Verificare che la società abbia contabilizzato all'interno del proprio bilancio tutte le passività di competenza dell'esercizio.
<b>Valutazione (V)</b>	Verificare che la società abbia titolo a iscriversi le passività all'interno del proprio bilancio di esercizio.
<b>Classificazione/ Presentazione</b>	Verificare che tutte le passività siano correttamente classificate e che la società ne dia corretta informativa nelle note esplicative.



## FOCUS DEL REVISORE

Il revisore deve definire e svolgere procedure di revisione che siano appropriate alle circostanze ai fini dell'acquisizione di elementi probativi sufficienti e appropriati. Ottenere tale conferma esterna consiste nella circularizzazione dei fornitori, in quanto una fonte esterna all'impresa sottoposta a revisione è in grado di garantire un maggiore livello di indipendenza in relazione ai dati e alle informazioni che è in grado di fornire, elevando il grado di affidabilità e sicurezza che i relativi elementi probativi offrono al revisore.

Inoltre, qualsiasi informazione direttamente ottenuta dal revisore, può parimenti aumentare il grado di attendibilità e sicurezza che tale informazione riveste ai fini della revisione contabile.



## FOCUS DEL REVISORE

Le procedure di revisione mirate all'analisi dei saldi dei debiti verso fornitori sono tipicamente testate utilizzando quale elemento probativo la conferma esterna del saldo da parte del creditore della Società tramite l'invio delle lettere di circolarizzazione.

In caso di mancato riscontro del saldo da parte del fornitore il revisore otterrà la ragionevole sicurezza sull'area del bilancio svolgendo procedure alternative di test che consistono tipicamente nel ricalcolo del saldo.



# I DEBITI COMMERCIALI



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa



## I debiti commerciali: la conferma esterna

La revisione del saldo dei debiti verso fornitori è scomponibile nei seguenti steps suddivisi tra fase preliminare all'invio delle lettere di circolarizzazione e fase di esecuzione.



- **IDENTIFICAZIONE SALDI:** Tale attività serve a disaggregare il saldo della voce oggetto di controllo per singolo fornitore, identificare i conti che compongono la popolazione da testare, valutare i casi di esclusione e verificare la quadratura dei saldi con il bilancio.
- **SELEZIONE FORNITORI:** la selezione dei fornitori viene effettuata solitamente con una estrazione statistica che tiene conto della Materialità e del livello di rischio assegnato all'area di bilancio oggetto del controllo, l'output della selezione sarà il numero di fornitori da circolarizzare.
- **PREPARAZIONE LETTERE DI CIRCOLARIZZAZIONE**



# I debiti commerciali: la conferma esterna (segue)

## Esempio: Lettera circolarizzazione Fornitori

*(carta intestata società soggetta alla revisione legale)*

Spett.le  
(nome ed indirizzo)  
(data e luogo di spedizione)

Egregi Signori,

In relazione alla revisione contabile del nostro bilancio, Vi preghiamo di confermare direttamente ai nostri Revisori via posta

**NOME SOCIETA' DI REVISIONE/ REVISORE**  
**Via ....., .... Città ..... Cap .....**  
**Telefono n. .... Fax n. ....**  
**Pec : .....**

- l'estratto dei nostri conti (Debito) con Voi alla data del 31 Dicembre 2019 specificando inoltre l'importo delle fatture ancora da emettere per prestazioni di beni o servizi comunque rescisi a tale data, ovvero specificando che non risultano altre fatture da emettere a tale data;
- l'estratto conto dei nostri conti (Costo) con Voi maturati nel periodo xxxxx- xxxxx.

Vi preghiamo di porre attenzione alla data della conferma. Le operazioni avvenute successivamente a tale data non sono state da noi considerate ai fini della presente richiesta.

Nel considerare questa nostra richiesta alla stregua di istruzioni irrevocabili da noi impartite, Vi preghiamo di fare pervenire la Vostra risposta entro la data del XXXXX.

Vi ringraziamo anticipatamente per la Vostra cortese collaborazione e con l'occasione porgiamo distinti saluti.

(Luogo, data)

Firma

(Legale Rappresentante)



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

## I debiti commerciali: la conferma esterna (segue)

FASE DI  
ESECUZIONE

- **INVIO DELLE LETTERE DI CIRCULARIZZAZIONE**
- **MONITORAGGIO RISPOSTE:** periodicamente il revisore deve monitorare lo status delle risposte ricevute, effettuando solleciti, secondi invii e verificando la conferma del saldo da parte del fornitore.
- **RICONCILIAZIONE:** tale attività viene effettuata per le risposte per le quali il saldo non viene confermato ma è riconciliabile.



## I debiti commerciali: la conferma esterna (segue)

L'invio delle lettere può essere svolto tramite posta ordinaria o tramite posta elettronica certificata.

Il revisore deve effettuare un secondo invio per i fornitori che non rispondono tempestivamente ed effettuare periodici solleciti.

Cliente Alfa Srl Riepilogo circolarizzazioni 31.12.2021				Note	
Fornitori	Nome	I° Invio	II° Invio	Risposta	Ref. Reply
1	Fornitore A	✓	✓		
2	Fornitore B	✓	✓		
3	Fornitore C	✓	✓		
4	Fornitore D	✓	✓		
5	Fornitore E	✓		✓	XY.7



## I debiti commerciali: la conferma esterna (segue)

**Attendibilità:** monitoraggio delle risposte ottenute suddividendole per risposte **in accordo** con il saldo in contabilità, **in disaccordo** o **riconciliate**.

Qualora il revisore ravvisi elementi che facciano sorgere dubbi in merito all'attendibilità della risposta ad una richiesta di conferma, deve acquisire **ulteriori elementi probativi** per risolvere tali dubbi (ad esempio risposte ricevute indirettamente, ovvero che sembrano non provenire dal soggetto circolarizzato. Vedi risposte ottenute via fax o posta elettronica per le quali è difficile individuare alterazioni e ottenere la prova della provenienza).



## I debiti commerciali: la conferma esterna (segue)

Nel caso le risposte non concordino con il saldo indicato nella lettera (o il saldo comunicato non coincida con il saldo del partitario fornitori) occorre esaminare la riconciliazione fra i due saldi.

Alcune eccezioni possono non costituire errore, ad esempio il revisore può concludere che le differenze nelle risposte alle lettere siano dovute alla tempistica (vedi fatture da ricevere, pagamenti o incassi da registrare).

Le casistiche più comuni sono dovute a:

- Mancato invio di una fattura da parte del fornitore.
- Mancata registrazione di una fattura da parte della Società.
- Pagamenti non ancora ricevuti dal fornitore.
- Altre problematiche di cut off





## I debiti commerciali: la conferma esterna (segue)

Riepilogo circularizzazioni 31.12.2021				Note		
N.	Partitario	Fornitore	Saldo Contabile	In accordo	Riconciliate	Nessuna risposta
1	40/0001	Fornitore A	24.500,20	24.500,20		
2	40/0002	Fornitore B	146.841,16		146.841,16	
3	40/0005	Fornitore C	120.000,00	120.000,00		
4	40/0010	Fornitore D	63.594,32		63.594,32	
5	40/0016	Fornitore E	116.400,00			116.400,00



## I debiti commerciali: la conferma esterna (segue)

Per le risposte non pervenute, devono essere implementate delle **procedure alternative** di revisione che forniscano elementi probativi riguardanti i saldi ugualmente validi rispetto a quelli che si intendeva acquisire con le richieste di conferma.

Le **procedure alternative** consistono in:

- **Esame dei pagamenti successivi** tramite analisi del partitario fornitori per verificare i pagamenti a fronte di specifiche fatture di acquisto incluse nel saldo. Nel caso in cui la Società abbia pagato il fornitore, il revisore ottiene una forte evidenza sulla validità e correttezza della valutazione del saldo.



## I debiti commerciali: la conferma esterna (segue)

Nel caso in cui la società non abbia pagato la/e fattura/e componenti il saldo, il revisore può esaminare la documentazione sottostante alla vendita, quali **ordini di acquisto, documenti di trasporto e copie delle fatture di acquisto**.

**Esame di altri documenti** disponibili presso l'impresa: ad esempio esame di altra corrispondenza intercorsa fra l'impresa e il cliente o fornitore, al fine di ottenere adeguata evidenza in merito alla validità e correttezza della valutazione del saldo clienti o saldo dei fornitori.

Fornitore	Saldo Contabile	Reply Fornitore	Delta	Importo	Documento	Data Pagamento	Banca di appoggio	Ref. Del pagamento
Fornitore E	116.400,00		116.400,00	58.200,00	1120/21	09.02.2022	Mps	Ref. XY.24



## LA «LEAD SCHEDULE» AREA DEBITI COMMERCIALI

La prima fase dell'analisi dei debiti commerciali consiste nella predisposizione della **Lead schedule o caposcheda** dell'area che riepiloga i dati dell'esercizio confrontandoli con quelli dell'esercizio precedente.

La Lead permette al revisore di:

- Avere una visione di insieme dell'area debiti commerciali;
- Individuare velocemente eventuali anomalie;
- Verificare l'accuratezza degli schemi proposti nel bilancio di esercizio e nelle relazioni informative

Lead debiti verso fornitori 31.12.2021					
Conto	Descrizione	31.12.2021	31.12.2020	Variazione	Variazione %
40/1	Fornitori Nazionali	7.354.982	6.984.235	370.747	5,3%
40/2	Fornitori Esteri	124.652	141.326	-16.674	-11,8%
40/3	Fatture da ricevere	365.741	289.653	76.088	26,3%
<b>Totale</b>		<b>7.845.375</b>	<b>7.415.214</b>	<b>430.161</b>	<b>5,8%</b>

Categoria	Voce bilancio	Procedure di revisione	C	E	A	V
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori; Costi per acquisti di mp, sussidiarie, di consumo e merci; Costi per servizi; Costi per godimento beni di terzi	Predisporre la lead sulla base del Bilancio di Verifica. A fine esercizio accertare la corrispondenza del riepilogo dei movimenti con il bilancio dell'esercizio.	x		x	
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori; Costi per acquisti di mp, sussidiarie, di consumo e merci; Costi per servizi; Costi per godimento beni di terzi	Effettuare procedure di analisi comparativa comprendendo le motivazioni di differenze significative tra i due esercizi.	x		x	
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori; Costi per acquisti di mp, sussidiarie, di consumo e merci; Costi per servizi; Costi per godimento beni di terzi	Selezionare un campione di fatture di acquisto; per ogni fattura selezionata verificare la correttezza matematica dei calcoli, verificare i beni o servizi acquistati in base al documento di consegna o ad altro documento, e le altre condizioni di acquisto con l'ordine inviato al fornitore o con il contratto. Verificare infine la corretta rilevazione e classificazione contabile del costo e del debito, nonché del pagamento successivo.	x		x	
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori; Costi per acquisti di mp, sussidiarie, di consumo e merci; Costi per servizi; Costi per godimento beni di terzi	Selezionare un campione di registrazioni contabili di acquisto (materie prime, merci, servizi, ecc.); per ogni registrazione verificare la corrispondenza della registrazione con la relativa fattura di acquisto, il documento di consegna o altro documento di supporto, e l'ordine inviato al fornitore. Verificare infine la corretta rilevazione e classificazione contabile del debito e dell'eventuale pagamento.	x		x	



Categoria	Voce bilancio	Procedure di revisione	C	E	A	V
Debiti verso fornitori	Costi per acquisti di mp, sussidiarie, di consumo e merci; Costi per servizi; Costi per godimento beni di terzi	Effettuare il test di cut-off sugli acquisti.			x	
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori	Verificare, a fine esercizio, la concordanza fra il saldo fornitori di contabilità generale, il partitario fornitori e lo scadenzario fornitori.	x			
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori	Verificare la presenza di saldi fornitori con saldo "dare", analizzandone la natura, e verificando la necessità di un'eventuale riclassificazione degli stessi in altre voci di bilancio.			x	x
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori; Utili e perdite su cambi	Verificare che i debiti in valuta estera siano stati convertiti al cambio vigente alla data di bilancio.				x
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori; Costi per acquisti di mp, sussidiarie, di consumo e merci; Costi per servizi; Costi per godimento beni di terzi	Richiedere il Registro IVA Acquisti dell'esercizio successivo a quello oggetto di revisione contabile. Verificare la presenza di fatture significative, analizzandone la natura, e verificandone la competenza economica e la relativa contabilizzazione.	x		x	
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori; Costi per acquisti di mp, sussidiarie, di consumo e merci; Costi per servizi; Costi per godimento beni di terzi	Verificare la corretta classificazione e rappresentazione in bilancio, e che l'informativa fornita in Nota integrativa sia completa, accurata e corrisponda alle risultanze contabili. Verificare inoltre la coerenza delle informazioni esposte nella relazione sulla gestione.			x	





Categoria	Voce bilancio	Procedure di revisione	C	E	A	V
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori; Costi per acquisti di mp, sussidiarie, di consumo e merci; Costi per servizi; Costi per godimento beni di terzi	Effettuare un confronto tra il margine di contribuzione dell'esercizio in esame con quello dell'esercizio precedente, ottenendo la quadratura con quello derivante dalla contabilità industriale.			x	
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori; Costi per acquisti di mp, sussidiarie, di consumo e merci; Costi per servizi; Costi per godimento beni di terzi	Acquisire il partitario fornitori che presenti il "movimentato avere" al fine di provvedere ad inviare una richiesta di conferma del debito ai fornitori con cui la società ha effettuato il maggior numero di transazioni in termine di valore. In caso di risposta non in accordo riconciliare con le risultanze contabili. In caso di mancata risposta svolgere procedure alternative a campione (analisi di fatture acquisite nel corso dell'esercizio successivo e verifica della competenza economica). Se la selezione è effettuata in una data intermedia, aggiornare la selezione in prossimità della data di chiusura del bilancio.	x			
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori; Costi per acquisti di mp, sussidiarie, di consumo e merci; Costi per servizi; Costi per godimento beni di terzi	Dal partitario fornitori precedentemente acquisito provvedere ad inviare una richiesta di conferma del debito ai fornitori con cui la società ha i debiti di maggior valore. In caso di risposta non in accordo riconciliare con le risultanze contabili. In caso di mancata risposta svolgere procedure alternative a campione (pagamenti successivi e documentazione a supporto delle transazioni).	x			
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori	Verificare l'eventuale presenza di saldi significativi o inusuali nel partitario fornitori, ottenendo adeguata spiegazione e documentazione di supporto.	x			
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori	Analizzare il dettaglio del debito per fatture da ricevere e verificare che non siano rimasti degli importi significativi non riscontrati nel corso della verifica delle passività non registrate; in tal caso verificare la documentazione di supporto. Verificare inoltre l'anzianità delle fatture da ricevere e delle note di credito da ricevere, al fine di accertarsi che non sussistano i presupposti per un loro storno a conto economico.	x		x	x
Debiti verso fornitori	Debiti verso fornitori	Verificare a campione il rispetto della competenza finanziaria di periodo per i pagamenti a fornitori (test di cut-off finanziario). Selezionare un campione di pagamenti a fornitori dagli estratti conto bancari del primo mese dell'esercizio successivo, verificandone la registrazione contabile nel corretto esercizio di competenza.			x	

## I DEBITI COMMERCIALI – LE ALTRE PROCEDURE DI REVISIONE

Il saldo dei debiti verso fornitori comprende gli accertamenti delle fatture stanziata dalla società alla data di chiusura del bilancio ma non ancora ricevute.

Vista la numerosità potenzialmente elevata, determinazione di una soglia di importo minima da definire tramite il giudizio professionale del revisore.

Il test sulle **fatture da ricevere** è chiamata anche **search delle passività non registrate o search passiva** e consiste nella selezione di alcune fatture (solitamente quelle di maggior valore) da due diverse fonti documentali:

- dal dettaglio delle fatture da ricevere al 31.12.2021 (il revisore deve accertarsi che le fatture selezionate siano effettivamente di competenza dell'anno in corso)
- dai registri IVA acquisti successivi (es. I trimestre 2022)

Lo scopo principale è verificare che la società soggetta a revisione accantoni correttamente le fatture da ricevere, senza sovrastimarle o sottostimarle, producendo rispettivamente una **sottostima o sovrastima dell'utile dell'esercizio**.



# LE ALTRE PROCEDURE DI REVISIONE

## Analisi campionaria Fatture da ricevere

Verifica Fatture da ricevere -->

Fatture Selezionate > CTT

Saldo 31.12.2021 2.242.713,76 S\_2

372100015 - FATTURE DA RICEVERE 31/12/21					
FORNITORE	DATA	IMPORTO	REF	PROT.	
CAFC	31/12/2021	44.049,99	S_3. 1	100010180-22	
LA COMMISSIONARIA	31/12/2021	1.632,00		100010035-22	
LA COMMISSIONARIA	31/12/2021	3.302,00		100010036-22	
MIELI SERVICE SRL	31/12/2021	16.021,20		100010037-22	
DHL EXPRESS (ITALY) SRL	31/12/2021	291,59		100010038-22	
ELETTRO 4 S.N.C.	31/12/2021	24.742,74	S_2. 0. 1	100010039-22	
MIC.RA IMPIANTI S.R.L.	31/12/2021	4.400,00		100010040-22	
MIC.RA IMPIANTI S.R.L.	31/12/2021	11.610,00		100010041-22	
MIC.RA IMPIANTI S.R.L.	31/12/2021	4.815,00		100010042-22	
MIC.RA IMPIANTI S.R.L.	31/12/2021	6.228,00		100010043-22	
MIC.RA IMPIANTI S.R.L.	31/12/2021	6.810,00		100010044-22	
MIC.RA IMPIANTI S.R.L.	31/12/2021	32.068,00	S_2. 0. 2	100010045-22	
ARTCO SERVIZI SOC. COOP.	31/12/2021	2.050,00		100010051-22	
ARTCO SERVIZI SOC. COOP.	31/12/2021	1.790,00		100010052-22	
DREWO S.R.L.	31/12/2021	400,00		100010053-22	
DREWO S.R.L.	31/12/2021	3.783,00		100010054-22	
SAPIO PRODUZIONE IDROGENO OSSIGENO	31/12/2021	20.500,00		100010055-22	
SAPIO PRODUZIONE IDROGENO OSSIGENO	31/12/2021	47.262,93	S_2. 0. 3	100010057-22	
ALSCO ITALIA S.R.L.	31/12/2021	6.016,40		100010058-22	
ALSCO ITALIA S.R.L.	31/12/2021	29,00		100010059-22	
SISAM AGENTI SRL	31/12/2021	2.213,65		100010060-22	
FIELDFISHER	31/12/2021	5.000,00			
CAMST SOC. COOP ARL	31/12/2021	1.976,80		100010134-22	
RHENUS AIR & OCEAN S.R.L.	31/12/2021	425,00		100010259-22 + nc 200060010-22	
ESTENERGY SPA	31/12/2021	25.635,57	S_2. 0. 4	100010130-22	
ESTENERGY SPA	31/12/2021	321,39		100010131-22	
MARIA GRIMALDI	31/12/2021	2.600,00		100010221-22	
CROWE BOMPANI	31/12/2021	15.675,00			
ENGIE ITALIA SPA	31/12/2021	523.834,18	S_3. 3	100010150-22	
ENGIE ITALIA SPA	31/12/2021	191.528,60	S_3. 4	100010151-22	
EDISON SPA	31/12/2021	1.190.503,19	S_3. 5	100010166-22	
RHENUS LOGISTICS SPA	31/12/2021	3.670,00		100010425-22	
CAFC	31/12/2021	40.398,40	S_2. 0. 5	100010380-22	
CONAI ACCIAIO 2021	31/12/2021	535,86		100010424-22	
BLUENERGY SPA	31/12/2021	21,11		100010578-22	
LEASE PLAN ITALIA SPA	31/12/2021	165,87		100010720-22	
BLUENERGY SPA	31/12/2021	3,91		100010775-22	
ALPHABET ITALIA SPA	31/12/2021	403,38		100010813-22	



# LE ALTRE PROCEDURE DI REVISIONE

## Analisi campionaria Search Passiva

**Lavoro Svolto:** Search Passiva, verifica della corretta competenza delle fatture di acquisto.

**Selezione:** Selezionate dai registri IVA Acquisti del mese di Gennaio, Febbraio e Marzo 2022 con il metodo "Importo sopra 100.000 euro e random

Data reg.	N. Prot.	N. Doc.	Data Doc.	Codice	Fornitore	Ref	Importo	Competenza		Note
								2021	2022	
12.01.22	1E+08	6982	05.01.22	F198688	CAFC S.P.A.	S_3. 1	48.454,99	✓		In fatture da ricevere
19.01.22	1E+08	1925	19.01.22	F110376	BRENNTAG S.P.A.	S_3. 2	72.983,50		✓	
21.01.22	1E+08	2,4E+08	20.01.22	F199413	ENGIE ITALIA SPA	S_3. 3	576.217,60	✓		In fatture da ricevere
21.01.22	1E+08	2,4E+08	20.01.22	F199413	ENGIE ITALIA SPA	S_3. 4	210.681,46	✓		In fatture da ricevere
24.01.22	1E+08	11600022	21.01.22	F197998	EDISON S.P.A.	S_3. 5	1.190.503,19	✓		In fatture da ricevere
25.01.22	1E+08	I22000089	17.01.22	FI01841	CENTRO RISORSE S.R.L.	S_3. 6	46.887,77		✓	
31.01.22	1E+08	4,41E+08	27.01.22	FI05038	BASF ITALIA SPA	S_3. 7	63.000,00		✓	
02.02.22	1E+08	4,41E+08	27.01.22	FI05038	BASF ITALIA SPA	S_3. 8	109.564,00		✓	
08.02.22	1E+08	4108726	31.01.22	FI67594	SAPIO PRODUZIONE IDR-OSS	S_3. 9	106.323,45		✓	
15.02.22	1E+08	1099/VO/T	11.02.22	F199218	SISAM AGENTI SRL	S_3. 10	110.674,00		✓	
17.02.22	1E+08	4,41E+08	11.02.22	FI05038	BASF ITALIA SPA	S_3. 11	107.414,00		✓	
25.02.22	1E+08	11600074	21.02.22	F197998	EDISON S.P.A.	S_3. 12	913.786,22		✓	
25.02.22	1E+08	2,4E+08	21.02.22	F199413	ENGIE ITALIA SPA	S_3. 13	478.735,63		✓	
25.02.22	1E+08	2,4E+08	21.02.22	F199413	ENGIE ITALIA SPA	S_3. 14	174.598,57		✓	
01.03.22	1E+08	297	28.02.22	F198918	SPECIALITIES SRL	S_3. 15	92.012,40		✓	
01.03.22	1E+08	216/E22/1	25.02.22	FI74022	EUROVENETA FUSTI SRL	S_3. 16	95.184,99		✓	
10.03.22	1E+08	I22000743	16.02.22	FI01841	CENTRO RISORSE S.R.L.	S_3. 17	88.491,85		✓	





# LE ALTRE PROCEDURE DI REVISIONE

## Analisi Scadenzario

		Prep: ECU										Data: 31.03.2022	
Cliente: Caffaro Industrie SpA Audit: 31.12.2021		<b>Totale scaduto dal 2021 - 469.604,26</b> di cui EVIVA SpA - 409.620,69 87%								<b>Enrico Cruciani:</b> da inquiry con coy è emerso che è presente un contenzioso in atto con Eviva SpA (attualmente in liquidazione)			
Fornitori	2012	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	TOTALE			
2P ELETTROMECCANICA ZANEL SRL								- 35.793,12		- 35.793,12			
3 V TECH EQUIPMENT & PROCESS SPA								- 9.662,40		- 9.662,40			
A2A AMBIENTE								- 21.498,54		- 21.498,54			
ABB S.P.A.								- 16.184,40		- 16.184,40			
ADVA SRL								- 495.962,40		- 495.962,40			
AGGREKO ITALIA SRL								- 90.388,99		- 90.388,99			
AIR PROTECH S.R.L.								- 10.967,80		- 10.967,80			
ALSCO ITALIA S.R.L.								- 15.735,39		- 15.735,39			
AMIK PLASTIFICANTI SRL								- 113.040,32		- 113.040,32			
ARCHIMEDE R&D SRL					- 2.847,48					- 2.847,48			
ARPADIS BENELUX NV								- 42.000,00		- 42.000,00			
ARTCO SERVIZI SOC. COOP.								- 30.673,24		- 30.673,24			
ARTGLASS SRL								- 15.751,90		- 15.751,90			
ASCO FILTRI S.P.A.								- 7.865,90		- 7.865,90			
ATHLON CAR LEASE ITALY SRL								- 9,76		- 9,76			
ATLAS COPCO ITALIA S.P.A.								- 3.875,00		- 3.875,00			
TOP SERVICE SRL								- 860,89		- 860,89			
TOYOTA MATERIAL HANDLING ITALIA SRL								- 27.588,22		- 27.588,22			
TREVISO STAMPA SRL								- 3.954,63		- 3.954,63			
VALVOROBICA SPA								- 1.930,04		- 1.930,04			
VARISCO SPA								- 1.161,44		- 1.161,44			
VODAFONE OMNITEL N.V.					- 122,76	- 1.376,92	- 3.587,02	- 7.520,49		- 12.607,19			
VWR INTERNATIONAL SRL								- 2.744,51		- 2.744,51			
WIKA ITALIA SRL								- 2.867,79		- 2.867,79			
<b>TOTALE</b>		- 2.582,04		- 5.085,71	- 186.708,98	- 267.269,91	- 7.957,62	- 10.019.525,79	- 368.895,15	- 10.858.025,20			



# I DEBITI FINANZIARI



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa



## OIC19 – Debiti

Secondo l'OIC 19, i debiti di finanziamento sono iscrivibili in bilancio quando sorge l'obbligazione della società al pagamento alla controparte sulla base di norme legali o contrattuali.

L'iscrizione avviene nel momento dell'erogazione del finanziamento e, se si tratta di prestiti obbligazionari, al momento della sottoscrizione dei relativi prestiti.

Principali categorie debiti di finanziamento:

- Debiti verso banche e istituti di credito
- Debiti tributari e verso istituti previdenziali
- Debiti diversi



## DEBITI VERSO BANCHE E ISTITUTI DI CREDITO

I debiti verso banche rappresentano debiti finanziari maggiormente verificabili senza un dispendio esagerato di tempo e risorse.

Nella prassi è fortemente consigliato circularizzare, con **richiesta di modello Abi-Rev**, tutti gli istituti di credito con i quali la società ha intrattenuto rapporti durante l'esercizio da revisionare e pertanto saranno le banche stesse a fornirci conferma esterna sia della esistenza di tali passività e, soprattutto, della loro completezza.

E' utile, soprattutto durante il primo anno di incarico, raccogliere le copie dei contratti di mutuo e finanziamento al fine di verificare la corrispondenza tra bilancio e contratti.



# LETTERA DI CIRCULARIZZAZIONE : Istituti di credito

*(carta intestata società soggetta alla revisione legale)*

Spett.le  
(nome ed indirizzo)  
(data e luogo di spedizione)

Egregi Signori,

In relazione alla revisione contabile del nostro bilancio, Vi preghiamo di confermare direttamente a noi con copia ai nostri Revisori:

**NOME SOCIETA' DI REVISIONE/ REVISORE**  
**Via ....., .... Città ..... Cap .....**  
**Telefono n. .... Fax n. ....**  
**Pec : .....**

le operazioni che avevamo in corso con Voi alle ore 24:00 del giorno 31.12.xxxx.

Pertanto Vi autorizziamo, anche in deroga alle norme ed alla prassi relativa al segreto delle operazioni bancarie od a qualsiasi eventuale intesa scritta o verbale esistente, a fornire ai predetti Revisori contabili tutte le informazioni previste dal modulo normalizzato in uso presso le Aziende di credito ed a tale riguardo Vi precisiamo che:

- il limite di importo da indicare al punto 11.1 è Euro 500,00 (cinquecento).
- le date da indicare al punto 11.3 sono le seguenti:
- fra il 1/1/xxxx e il 31/12/xxxx

Vogliate considerare questa nostra richiesta alla stregua di istruzioni irrevocabili da noi impartite.

Il completamento della verifica da parte dei nostri revisori richiede che la Vostra risposta pervenga entro il xxxxxx

Vi ringraziamo anticipatamente per la Vostra cortese collaborazione e con l'occasione porgiamo distinti saluti.

(Luogo, data)

Firma

(Legale Rappresentante)



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

## DEBITI TRIBUTARI E VERSO ISTITUTI PREVIDENZIALI

L'analisi di questa posta di bilancio consente al revisore di verificare che la società **versi regolarmente** i contributi relativi al personale.

In una situazione di regolare versamento, sarà sufficiente per il revisore verificare che quanto presente in bilancio quadri con quanto rilevato nei registri Iva o prodotto dall'ufficio paghe e con gli **F24 successivi** di versamento.



## DEBITI DIVERSI

Per ogni singola voce, partendo sempre dalla **Lead schedule o caposcheda**, il Revisore deve costruire delle carte di lavoro andando ad identificare i giustificativi.

I principali **obiettivi del Revisore** nell'analisi dei debiti diversi saranno:

- accertare, dalla descrizione, che le voci in esso contenute siano correttamente classificate (esaminare in concomitanza i ratei passivi che non vi siano errate classificazioni)
- analizzare le varie voci, ponendo attenzione a quelle riportate dall'anno precedente, accertare i motivi della mancata eliminazione ed in generale la sussistenza del debito
- esaminare, per le voci più significative, la documentazione giustificativa
- se ritenuto opportuno chiedere conferma diretta ai principali creditori





Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Pisa

**Grazie per l'attenzione e Arrivederci**