

TRAINING

Revisione delle Rimanenze di magazzino

Definizione e criteri di rilevazione delle rimanenze di magazzino

- Definizione di rimanenze di magazzino.
- Principio di rilevazione.
- Generalmente comprendono le seguenti classi:
 - merci (prodotti acquistati per la rivendita)
 - materie prime
 - materiali di consumo e materiali accessori
 - semilavorati
 - prodotti in corso di lavorazione
 - prodotti finiti (manufatti dall'impresa).

Contenuto dello stato patrimoniale - Attivo (art. 2424 C.C.)

C) Attivo circolante

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

Contenuto del conto economico (art. 2425 C.C.)

A) Valore della produzione

2) Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti

B) Costi della produzione

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

Criteri di valutazione (art. 2426 C.C.)

- Le rimanenze sono iscritte al minore tra:
 - al costo di acquisto
 - al costo di produzione.
- il costo (di acquisto o produzione) dei beni fungibili può essere calcolato:
 - costo della media ponderata
 - FIFO
 - LIFO.
- Le attrezzature, le materie prime, sussidiarie e di consumo  attivo a certe condizioni.

- Minore tra costo storico e valore di mercato
- Costo storico:
 - di acquisto:
 - materie prime
 - materie sussidiarie e di consumo
 - semilavorati di acquisto.
 - di produzione:
 - prodotti finiti
 - semilavorati di produzione
 - prodotti in corso di lavorazione.

Definizione di costo

- Costo di acquisto:
 - prezzo effettivo di acquisto + oneri accessori - resi, sconti commerciali, abbuoni e premi.
- Costo di produzione:
 - costo di acquisto + costi industriali diretti + costi industriali indiretti ragionevolmente imputabili + oneri finanziari.
- *Esempi di costi direttamente imputabili al prodotto: trasporti e imballaggi.*
- *Esempi di altri costi imputabili al prodotto: stipendi e ammortamenti.*

Costi non imputabili al prodotto

- I costi che non possono essere computati nel costo di produzione sono:
 - i costi di distribuzione
 - i costi dovuti ad inefficienze
 - spese generali amministrative
 - spese di distribuzione (vendita)
 - oneri finanziari (salvo casi particolari)
 - spese di ricerca
 - spese di natura eccezionale o anomale (es. trasferimento impianto).

Metodi di determinazione del costo

- Identificazione specifica.
- FIFO (first in first out).
- Costo medio ponderato (CMP):
 - per movimento
 - per periodo (mese, anno, ecc.).
- LIFO (last in first out):
 - continuo
 - a scatti.

Costo Medio Ponderato

- CMP per movimento:
 - ricalcolato dopo ogni singolo acquisto e gli scarichi di magazzino sono valorizzati con il calcolo medio ponderato calcolato dopo l'ultimo acquisto effettuato
- CMP per periodo:
 - alle quantità e ai costi in inventario a inizio periodo si aggiungono acquisti e produzione di periodo e si determinano i costi medi ponderati a fine periodo

$$\text{CMP} = \frac{\begin{array}{l} \text{Costo totale unità residue prima acquisto} \\ + \\ \text{Costo unità ricevute} \end{array}}{\text{Unità residue dopo ultimo ricevimento}}$$

Il metodo LIFO

- LIFO continuo:
 - ogni scarico è valorizzato in base alle ultime quantità acquistate.
- LIFO a scatti:
 - primo esercizio: valorizzazione delle quantità a costo medio ponderato o a LIFO continuo
 - esercizi successivi:
 - se quantità finali = a quantità iniziali: il valore delle giacenze è pari a quello dell'anno precedente
 - se quantità finali > a quantità iniziali: il valore delle giacenze è pari al valore dell'anno precedente + valore incremento quantità (normalmente a costo medio dell'anno)
 - se quantità finali < a quantità iniziali: il valore delle giacenze è pari al valore degli strati LIFO più remoti.

Confronto tra metodi di determinazione del costo

- Il metodo **FIFO**: i prelievi da magazzino sono valorizzati ai costi **più remoti**.
- Il metodo **LIFO**: i prelievi da magazzino sono valorizzati ai costi **più recenti**.

Il valore di mercato

- Costo di sostituzione:
 - materie prime in genere
 - materie sussidiarie e di consumo
 - semilavorati di acquisto.
- Valore netto di realizzo:
 - semilavorati di produzione
 - prodotti in lavorazione
 - prodotti finiti.

Principali disposizioni

- Valutazione di categorie omogenee con i seguenti metodi (art. 92 TUIR):
 - media ponderata
 - LIFO
 - FIFO.
- I prodotti in corso di lavorazione (salvo quelli di durata pluriennale regolamentati dall'art. 93 TUIR) sono valutati in base alle spese sostenute nell'esercizio (art. 92 TUIR).
- Le rimanenze finali di un esercizio nell'ammontare indicato dal contribuente costituiscono le esistenze iniziali dell'esercizio successivo (art. 92 TUIR).
- Concetto di costo (art. 110 TUIR).
- Concetto di valore normale (art. 9 TUIR).

Scritture ausiliarie di magazzino (DPR 600/1973, art. 14, 1° comma e DPR 695/1996)

- Sono obbligate alla tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino, le imprese che superano per la seconda volta consecutivamente:
 - ricavi: superiori a €5.164.569
 - rimanenze: superiori a €1.032.914.
- Tenute senza vincoli di forma.
- Movimenti di carico e scarico per quantità, anche raggruppati per categorie omogenee di beni.
- Movimenti giornalieri o per periodi superiori non oltre il mese - registrazioni da effettuare entro 60 giorni.

IAS/IFRS

- Per la determinazione del costo delle rimanenze di beni non fungibili o destinate a specifici progetti deve essere utilizzato il metodo del costo specifico.
- Per la determinazione del costo delle rimanenze costituite da beni fungibili deve essere utilizzato il metodo del FIFO o del costo medio ponderato. Il LIFO non è considerato come metodo accettato.

Principi contabili italiani

- 4 metodi alternativi per la determinazione del costo: costo specifico (utilizzabile se le voci delle rimanenze non sono intercambiabili), FIFO, costo medio ponderato, LIFO.

Nota integrativa

- Principio generale di valutazione.
- Metodo di determinazione del costo adottato.
- Eventuali gravami.
- Eventuali note sul metodo LIFO, quando adottato.
- Eventuale cambiamento dei metodi di valutazione adottati spiegandone motivazione ed effetto su conto economico.

Obiettivi di revisione collegati alle rimanenze di magazzino

Completezza (C)

Esistenza (E)

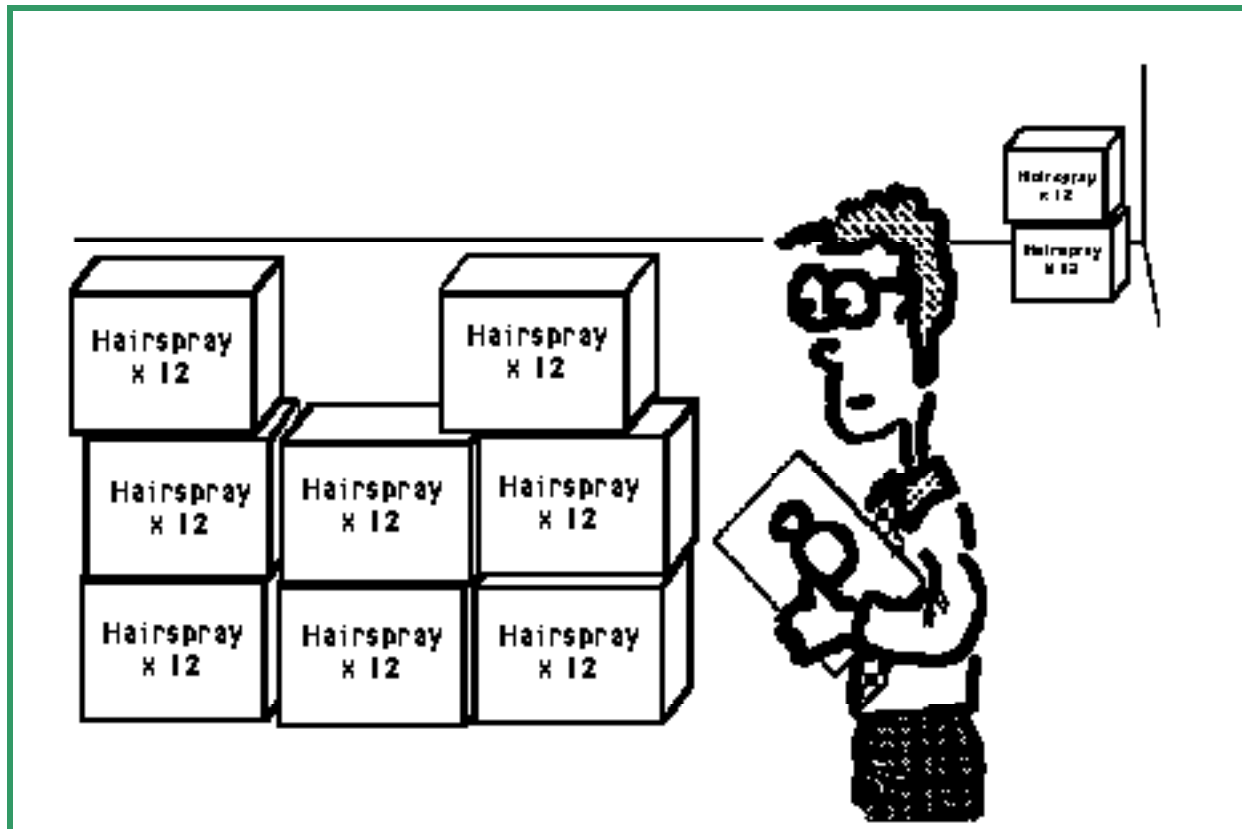
Competenza delle operazioni (A)

Corretta valutazione (V)

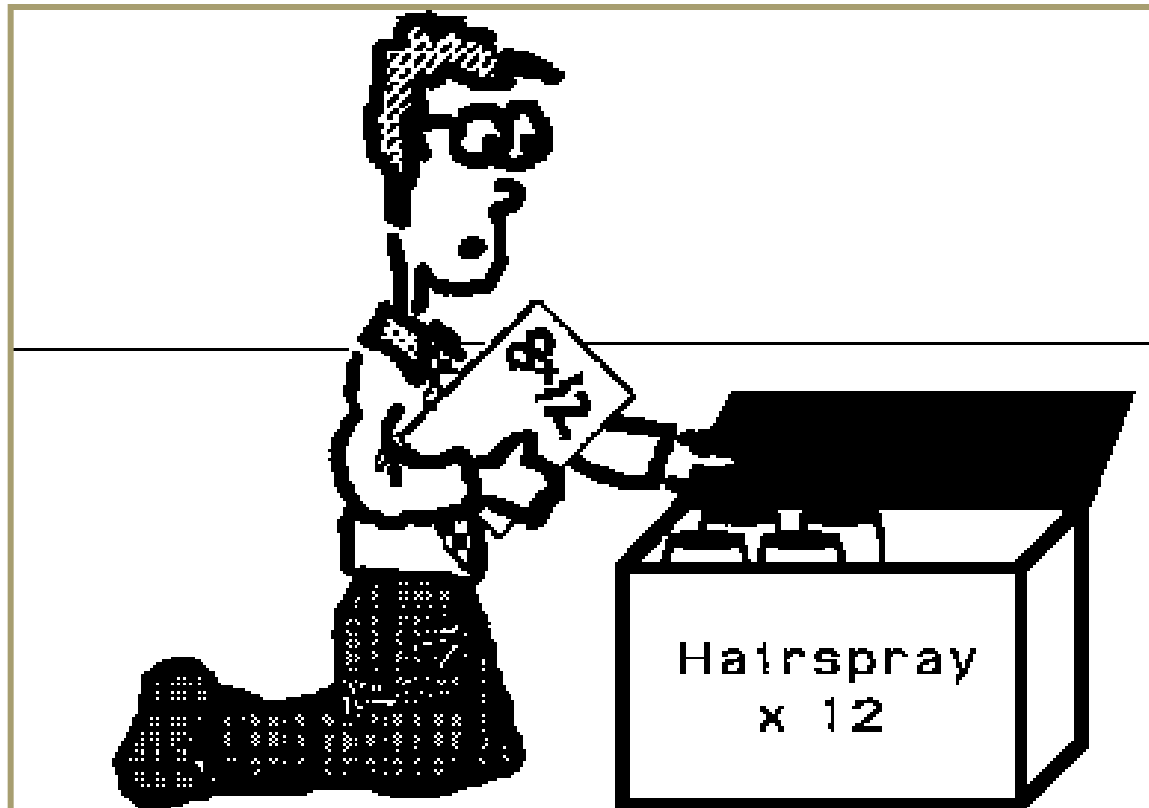
Proprietà (O)

Corretta esposizione in bilancio (P)

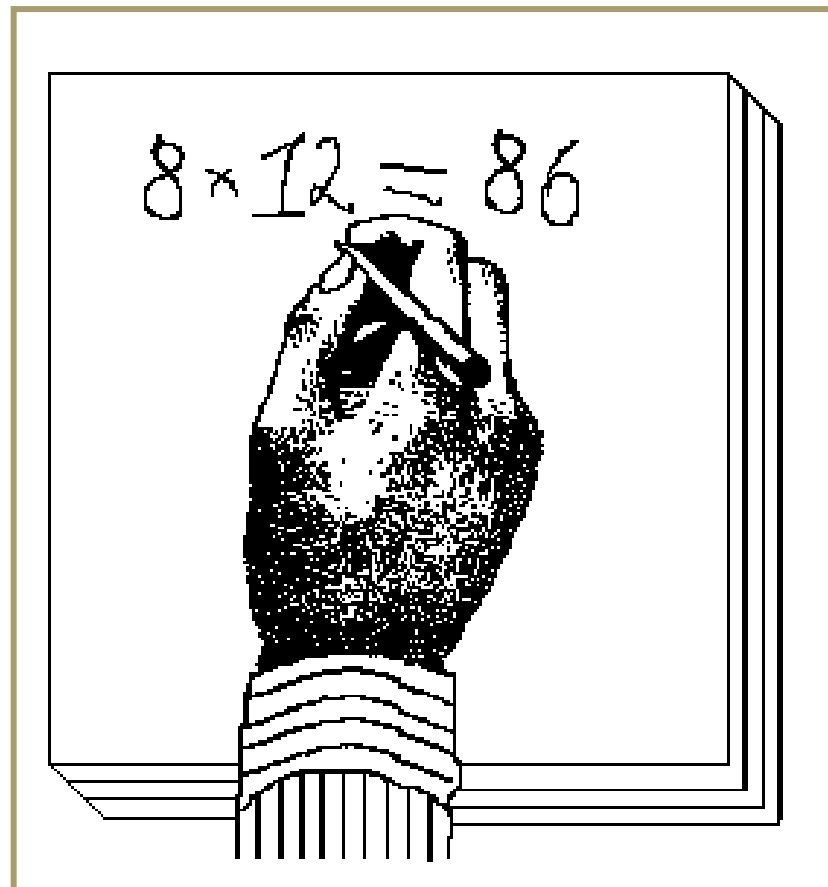
Completezza?



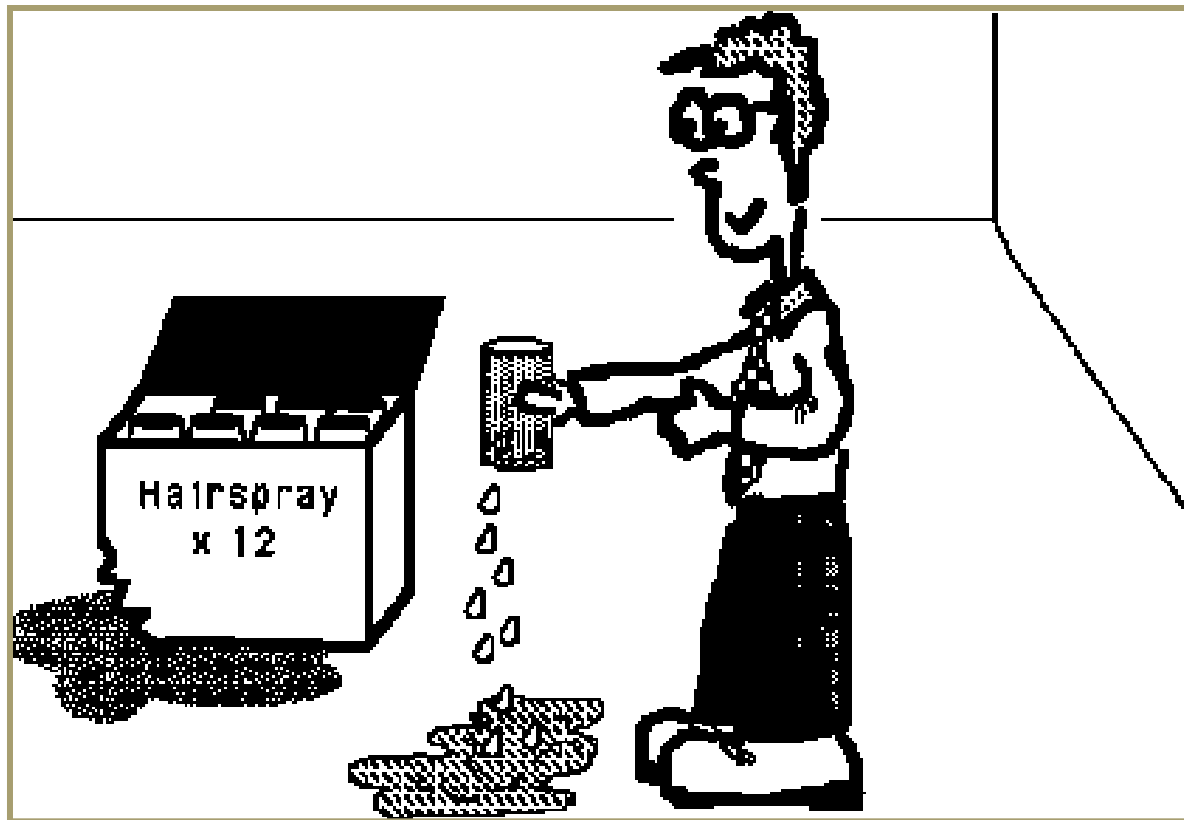
Esistenza?



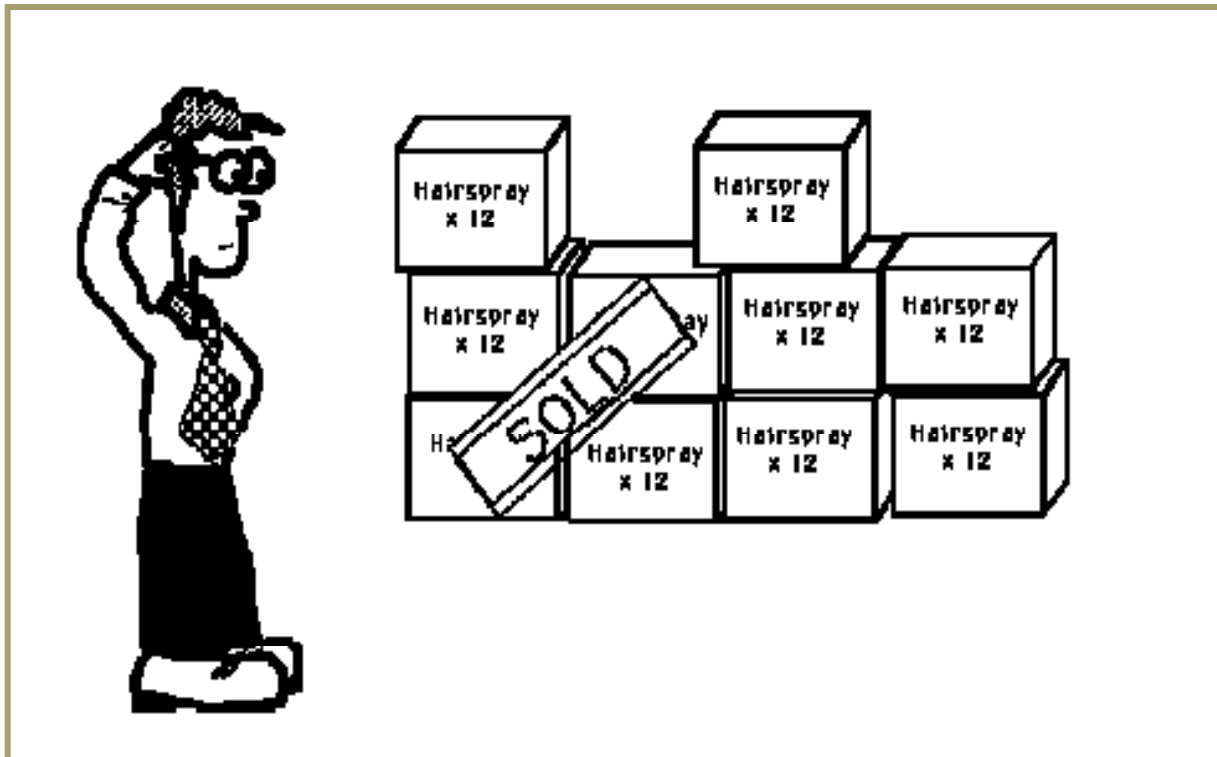
Accuratezza?



Valutazione?



Proprietà?



Principali procedure di revisione

Cenni sul sistema di controllo interno

	C	E	A	V	O	P
Verifica dell'esistenza fisica delle rimanenze		√	√		√	√
Analisi e verifica del management in merito all'applicazione della corretta procedura di valutazione delle rimanenze				√	√	
Verifica di carichi/scarichi di magazzino con i documenti di trasporto/fatturazione e ordini correlati	√	√	√			



Documentazione dell'analisi del sistema di controllo interno

Comprensione del sistema di controllo interno dell'azienda



sezione 2.11 'Process'

Procedure svolte ai fini della valutazione del design e dell'implementation dei controlli identificati, rilevanti ai fini della revisione



sezione 2.11 'Process'

I test di effectiveness di tali controlli



sezione 3.1 'Test of operating effectiveness of controls'

Principali procedure di revisione

Valutazione sistema di controllo interno

Fase di 'Risk Assessment'



Procedure di revisione

Fase di 'Testing'



Substantive Analytical Procedures

Test of details

Principali procedure di revisione

Test of details (esempi)

Descrizione	C	E	A	V	O	P
Quadratura schede contabili, tabulato di magazzino e bilancio di verifica			√			
Osservazione dell'inventario fisico di magazzino			√			
Circolarizzazione depositari	√	√			√	
Comparison of quantity		√	√		√	
Cut-off		√	√			
Verifica della corretta valutazione delle giacenze di magazzino			√	√		
Controllo della determinazione del costo			√			
Test NRV			√	√		
Accertamento del corretto trattamento contabile dei profitti interni			√			
Verifica della correttezza e della continuità di applicazioni dei criteri di valutazione						√

Principali procedure di revisione

Accertamento esistenza fisica delle giacenze:

Inventario

circularizzazioni

Verifica della competenza dei costi e dei ricavi rilevati nel periodo rispetto alle giacenze di magazzino:

Accertamento corretta valutazione

L'inventario fisico di magazzino

Tre fasi

Pianificazione dell'inventario fisico

Partecipazione all'inventario fisico

Procedure successive



L'inventario fisico di magazzino

Pianificazione dell'inventario

Istruzioni inventariali

Area

Personale coinvolto

Metodi e procedure

Periodo

L'inventario fisico di magazzino

Pianificazione dell'inventario

Elementi da considerare

Sistema informativo/attività di controllo

Dislocazione fisica/significatività del magazzino

Inherent risk

Istruzioni inventariali

Periodo

Intervento di un esperto

Scelta della data di svolgimento

Data del bilancio

Data anteriore o successiva in casi eccezionali e solo se il controllo interno è affidabile

L'inventario fisico di magazzino

Pianificazione dell'inventario fisico

È una procedura di revisione (obbligatoria se le rimanenze sono significative - PR 501)

È una procedura che viene svolta tramite la conta fisica e la richiesta di conferma delle giacenze presso terzi

È una procedura che fornisce buone evidenze circa l'esistenza fisica delle giacenze

Richiesta di conferma delle merci presso terzi

Predisposizione delle lettere da parte della società su carta intestata (in più copie)

Controllo e spedizione delle lettere da parte del revisore

Analisi risposte ottenute

Indagine sulle lettere respinte o non recapitate

Sollecito delle risposte non pervenute (seconda richiesta)

Riepilogo dei risultati ottenuti

L'inventario fisico di magazzino

Pianificazione dell'inventario fisico

Conta fisica:

fogli di conta/cartellini inventariali

Visita al magazzino

L'inventario fisico di magazzino

Pianificazione dell'inventario fisico

Conta fisica:

selezione dal fisico

selezione dal contabile

Differenze inventariali

Conclusione e adeguata formalizzazione

L'inventario fisico di magazzino

Procedure successive

Comparison of quantities

Cut-off

Roll forward/Roll back

Finalità:

accertare che le rimanenze di fine esercizio siano riflesse in bilancio in maniera accurata e completa

Descrizione:

verificare che tutti i movimenti di magazzino avvenuti tra la data di inventario e quella del bilancio siano stati considerati, al fine di determinare le quantità valorizzate nelle rimanenze in bilancio

Modalità di svolgimento:

ottenere il tabulato delle rimanenze per quantità e valore riconciliato con i dati di bilancio

ottenere il tabulato definitivo delle quantità in rimanenza alla data dell'inventario

verificare a campione che la somma algebrica dei carichi e scarichi di magazzino per i singoli codici, dalla data di inventario alla data di bilancio, sia riconciliata sia con le quantità rilevate in sede di inventario che con quelle valorizzate in bilancio nelle rimanenze

testare sulla base di adeguata documentazione l'esistenza, l'accuratezza e la completezza dei suddetti carichi e scarichi di magazzino

indagare sulle differenze ed ottenere adeguata documentazione delle quantità in riconciliazione

quantificare il valore di eventuali differenze

Substantive Analytical Procedures (esempi)

- Analisi mensile del rapporto percentuale tra utile lordo e costo del venduto per linea di prodotto.
- Confronto tra i dati a budget e consuntivi.
- Analisi per indici delle rimanenze e del costo del venduto.

Test of details - Quadratura schede contabili, tabulato di magazzino e bilancio di verifica

- Ottenimento dell'elenco di materie prime, semilavorati, prodotti finiti, ecc. per linea di prodotto.
- Verifica dell'accuratezza matematica.
- Quadratura delle schede contabili con il bilancio di verifica e il mastro di contabilità generale.
- Quadratura del tabulato di magazzino con il mastro di co.ge.

Test of details - Inventario fisico e circolarizzazione depositari

- Osservazione dell'inventario fisico di magazzino.
- Circolarizzazione dei depositari.
- Analisi critica delle principali differenze tra quantità fisiche e contabili.

Test of details - Comparison of quantity

- Ottenimento dell'elenco dell'inventario fisico valorizzato.
- Controllo dell'accuratezza aritmetica.
- Confronto delle quantità riscontrate dalle conte effettuate con le quantità registrate.
- Confronto delle quantità riportate nell'elenco con i cartellini o gli elenchi dell'inventario fisico e viceversa.
- Verifica che i cartellini non utilizzati, annullati o con quantità zero, siano stati adeguatamente considerati.
- Riconciliazione dei saldi finali dell'elenco con i saldi del mastro.
- Verifica della correttezza delle correzioni e delle rettifiche apportate all'elenco.
- Analisi dell'elenco delle voci di magazzino per identificare quantità o importi non usuali.

Test of details - Cut-off

- Collegamento degli ultimi documenti di trasporto, ottenuti nel corso dell'inventario fisico, con i debiti verso fornitori o le uscite di cassa del periodo di competenza.
- Per un periodo successivo alla data di inventario, collegamento delle fatture di acquisto ai documenti di trasporto (e viceversa) per verificare la competenza, coordinando tale procedura con procedure simili nell'area dei debiti.
- Nel caso di partite in transito durante l'inventario fisico, verifica della corretta contabilizzazione delle stesse.
- Controllo degli ordini di acquisto aperti e dei documenti di trasporto scoperti di fatture, al fine di individuare eventuali voci non contabilizzate.
- Collegamento degli ultimi documenti di trasporto ottenuti nel corso dell'inventario con le vendite registrate nel periodo di competenza, coordinando tale lavoro con quello svolto sul ciclo dei ricavi.
- Verifica del rispetto della competenza di periodo per trasferimenti interni (ad esempio: trasferimenti di materie prime a lavorazioni in corso e di lavorazioni in corso a prodotti finiti).

Test of details - Verifica della corretta valutazione delle giacenze di magazzino

- Confronto tra il valore unitario attribuito dall'azienda alle giacenze di magazzino con il relativo costo e il prezzo di mercato.

Test of details - Controllo della determinazione del costo

- Individuazione delle componenti di costo e del metodo di determinazione del costo per accertarne la corrispondenza ai principi contabili di riferimento.
- Verifica a campione della valutazione delle merci d'acquisto, riferendosi alle fatture di fornitori, considerando, inoltre, la correttezza dell'inclusione di componenti accessori di costo (trasporti, spese di magazzinaggio, sconti, ecc.) e la ragionevolezza della loro incidenza.
- Controllo delle componenti di materiale, mano d'opera e spese generali industriali incluse nel costo dei prodotti in corso di lavorazione e dei prodotti finiti, in rapporto al metodo di determinazione del costo adottato.

Test of details - Controllo della determinazione del costo (segue)

- Sistema a costi standard.
- Verifica dell'esistenza delle seguenti condizioni, ritenute necessarie per poter adottare una contabilità a costi standard:
 - agevole prevedibilità del costo della materia impiegata, del costo del lavoro, dei costi generali di produzione e dei volumi di produzione;
 - monitoraggio periodico degli standard definiti tramite analisi sugli andamenti dei costi e dei volumi effettivi da parte della società;
 - effettuazione da parte della società, almeno una volta all'anno, ad una data prossima alla chiusura del bilancio, della riconciliazione a valore fra il costo di produzione totale valorizzato a standard e quello valorizzato ad effettivo, evidenziando separatamente le variazioni di impiego, di efficienza, di costo unitario dei fattori produttivi, di spesa e di volume per valutare, tra l'altro, quali effetti ribaltare sul valore della giacenza e quali invece spendere a conto economico.

Test of details - Test NRV

- Controllo dei prezzi correnti di vendita e dei costi di sostituzione.
- Analisi delle vendite dei mesi successivi alla chiusura del bilancio per le merci a lento rigiro.
- Controllo delle vendite successive dei prodotti a lento rigiro o obsoleti, considerando le conseguenze sulle giacenze di mutamenti tecnologici, di variazioni negli impegni di acquisto o nei contratti di vendita aperti e di modifiche ai piani di marketing della società.

Test of details - Accertamento del corretto trattamento contabile dei profitti interni

- Verifica che il costo relativo alle principali voci di scambi interni non comprenda quote derivanti dall'inclusione di profitti interni attribuiti a diversi reparti e filiali, in connessione con gli addebiti reciproci derivanti dai suddetti scambi.

Test of details - Verifica della correttezza e della continuità di applicazione dei criteri di valutazione

- Verifica che le basi di determinazione dei prezzi di vendita e dei costi siano in accordo con i principi contabili.
- Verifica che i criteri utilizzati siano in linea con i principi seguiti negli anni precedenti.

Grazie