



Le rimanenze – OIC13

3 NOVEMBRE 2021

CHIARA MONTANARI

Classificazione

L'art. 2424 del c.c. prevede che le rimanenze siano iscritte nell'attivo di Stato Patrimoniale alla voce CI con la seguente classificazione:

- 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 del c.c. prevede che:

- gli acquisti di materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci, siano rilevati tra i costi di produzione, alla voce B6
- le variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti siano comprese nel valore della produzione, nella voce A 2
- le variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie e di consumo e merci siano comprese nei costi della produzione, nella voce B 11

Definizioni - OIC 13

Rimanenze di magazzino: beni destinati alla vendita o che concorrono alla loro produzione nella normale attività della società

Costo: è definibile come il costo di acquisto per le merci e le materie prime, sussidiarie e di consumo, oppure il costo di produzione per i prodotti finiti, i semilavorati e i prodotti in corso di lavorazione



Costo di acquisto

Prezzo effettivo di acquisto + oneri accessori
– resi, sconti commerciali, abbuoni e premi

Costi accessori: costi collegati all'acquisto e i costi sostenuti per portare il bene nelle condizioni attuali (es. costi di trasporto, dogana, altri tributi direttamente imputabili)

Costo di produzione

Comprende tutti i costi direttamente imputabili al bene e può comprendere anche altri costi per la quota ragionevolmente imputabile

1. *Costi diretti:* costo dei materiali, manodopera diretta, imballaggi etc.
2. *Costi generali di produzione:* stipendi e salari relativi alla manodopera indiretta, ammortamenti di beni che contribuiscono alla produzione, altri costi effettivamente sostenuti

		merci, materie prime, sussidiarie e di consumo	prodotti finiti, prodotti in corso di lavorazione e semilavorati
COSTO DI ACQUISTO	Costo di acquisto	X	X
	Oneri accessori	X	X
	Costi diretti di produzione		X
COSTO DI PRODUZIONE	Costi indiretti di produzione		X
	oneri finanziari		(X)
	costi di distribuzione	no	no
	costi amministrativi	no	no

Oneri finanziari: sono generalmente esclusi dalla determinazione del costo delle rimanenze. La loro inclusione è ammessa solo in riferimento a beni che richiedono un periodo di produzione (es. maturazione o invecchiamento) significativo. Il limite è sempre rappresentato dal valore di mercato.

Valutazione - OIC 13

Le rimanenze sono valutate in bilancio al minore tra il costo di acquisto o produzione e il valore di realizzazione desumibile dal mercato (art. 2426 c.c. n.9)

Determinazione del costo:

- 1) Costo specifico
- 2) Per i beni fungibili in alternativa si può utilizzare:

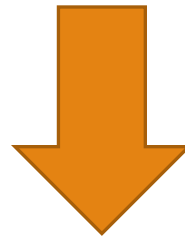
- FIFO
- Costo medio ponderato
- LIFO

} art. 2426 c.c. n.10

Valore di mercato: la stima del prezzo di vendita delle merci e dei prodotti finiti nel corso della normale gestione, al netto dei presunto costi di completamento e dei costi diretti di vendita (es. provvigioni, trasposto e imballaggio).

Svalutazioni: le svalutazioni dei beni inclusi nelle rimanenze di magazzino sono rilevate a rettifica diretta dei valori iscritti nell'attivo

Ripristini: i ripristini di valore determinano un incremento delle rimanenze finali di magazzino, nei limiti del costo originariamente sostenuto



Le relative componenti negative o positive di conto economico , a seconda della rimanenza a cui si riferiscono vengono contabilizzate:

1. *A2: variazione delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e PF*
2. *B11: variazione delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumi e merci*

Rilevazione iniziale - OIC 13

Cosa includere:

- Le rimanenze di magazzino presso gli stabilimenti e i magazzini della società, ad esclusione di quelle ricevute da terzi in conto visione, in prova, in conto lavorazione e/o deposito etc.
- Le giacenze di proprietà della società presso terzi in conto deposito, lavorazione, prova etc.
- Materiali, merci e prodotti acquistati, non ancora pervenuti bensì in viaggio quando, secondo le modalità dell'acquisto, sono già trasferiti alla società i rischi e i benefici connessi al bene acquisito

Gli acconti versati ai fornitori per l'acquisto di beni rientranti tra le 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.

Obiettivo della revisione contabile

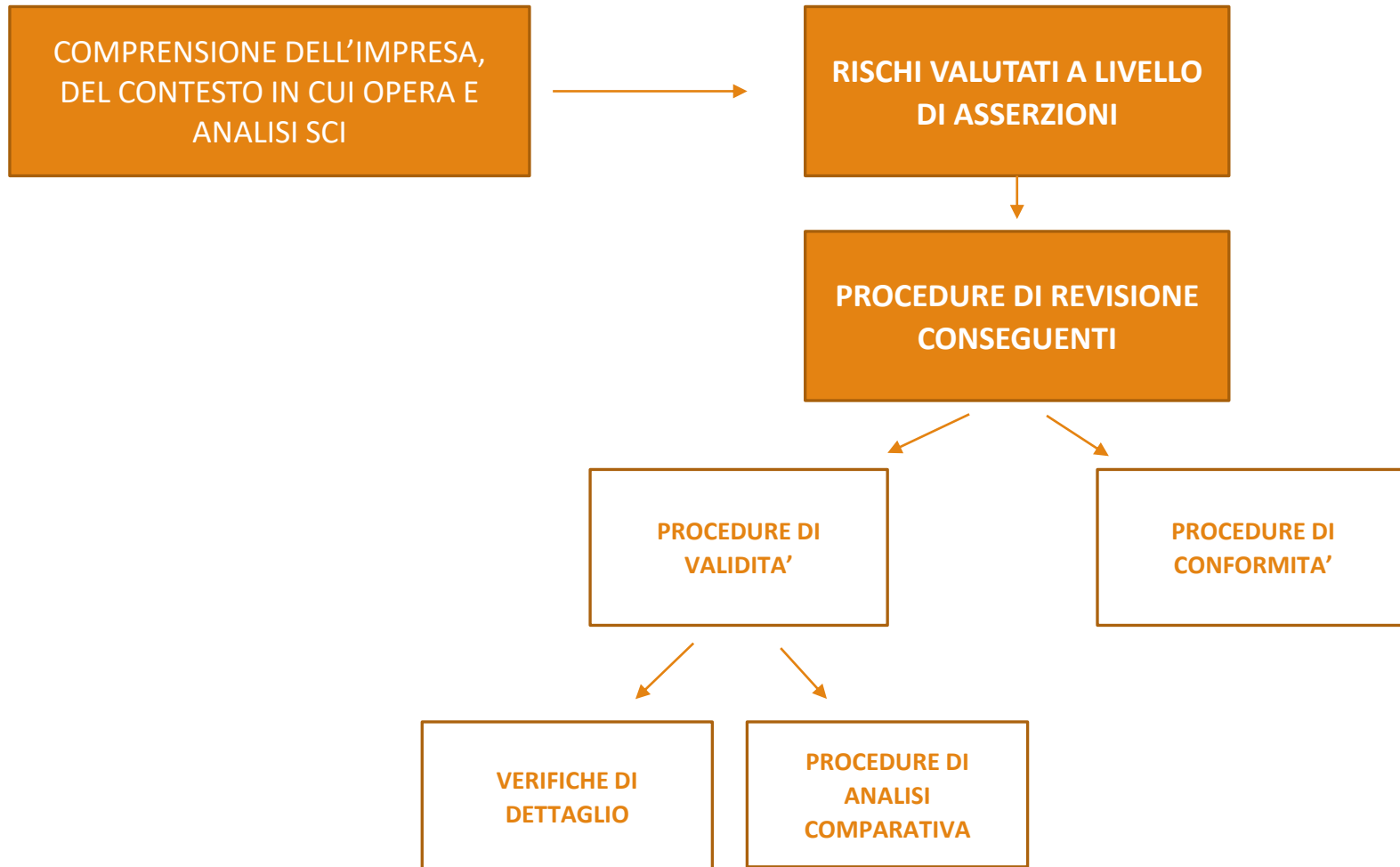
L'obiettivo della revisione contabile è quello di acquisire ogni elemento necessario per consentire al revisore di **esprimere un giudizio** se il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo di riferimento.

Un revisore che svolge la revisione contabile in conformità ai principi di revisione ottiene una **ragionevole sicurezza** che il bilancio nel suo complesso non contenga **errori significativi**.

Al fine di ottenere la **ragionevole sicurezza** che il bilancio nel suo complesso non contenga **errori significativi**, il revisore acquisisce ogni elemento probativo appropriato ritenuto necessario.

Il revisore deve definire e svolgere procedure di revisione conseguenti la cui natura, tempistica ed estensione sono determinate in base ed in risposta ai rischi identificati e valutati di errori significativi a livello di asserzioni.

Procedure di revisione conseguenti



La valutazione del rischio determina la **natura (finalità e tipologia)**, la **tempistica** e **l'estensione** delle procedure di revisione conseguenti da svolgere (ISA Italia 315 – A 132).

In base alla Finalità le procedure di revisione si suddividono in:

- **PROCEDURE DI CONFORMITA'**: (ISA Italia 330)

Procedura di revisione definita per valutare l'efficacia operativa dei controlli interni nel prevenire od individuare e correggere errori significativi a livello di asserzioni

Nell'Isa 315 il **controllo interno** è definito come il processo configurato, messo in atto e mantenuto dall'azienda per fornire una ragionevole sicurezza sul raggiungimento degli obiettivi aziendali con riguardo all'attendibilità dell'informativa finanziaria, all'efficacia e all'efficienza della sua attività operativa e della conformità a leggi e regolamenti

- **PROCEDURE DI VALIDITA'**: (ISA Italia 330)

Procedura di revisione definita per individuare errori significativi a livello di asserzioni. Le procedure di validità comprendono:

- Verifiche di dettaglio
- Procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di validità (Isa Italia 520)

Cenni sulle PROCEDURE DI CONFORMITA' (Isa Italia 330) (1)

8. Il revisore deve definire e svolgere procedure di conformità per acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sull'efficacia operativa dei controlli pertinenti, se:

- a) nella valutazione dei rischi di errori significativi a livello di asserzioni il revisore si aspetti che i controlli operino efficacemente (ossia il revisore **intenda fare affidamento** sull'efficacia operativa dei controlli nel determinare natura, tempistica ed estensione delle procedure di validità); ovvero
- b) le procedure di validità non possano fornire, **da sole**, elementi probativi sufficienti e appropriati a livello di asserzioni.

9. Nel definire e svolgere procedure di conformità, il revisore deve acquisire elementi probativi tanto più persuasivi quanto maggiore è l'affidamento riposto dal revisore sull'efficacia di un controllo. (Rif.: Par. A25)

Cenni sulle PROCEDURE DI CONFORMITA' (Isa Italia 330) (2)

Il revisore può rinunciare alle procedure di conformità quando:

- stima preventivamente “Alto” il rischio di controllo, a seguito della fase di comprensione del sistema di controllo interno (come spesso accade nelle imprese di minore dimensione) ritenendo di non poter fare affidamento su tale sistema;
- stimerebbe preventivamente “Basso” il rischio di controllo, a seguito della fase di comprensione del sistema di controllo interno, ma ritiene conveniente non effettuare quelle procedure (magari temendo che l'esito finale contraddica la stima iniziale, il che implicherebbe aver svolto lavoro a vuoto). Di conseguenza, la stima finale del rischio di controllo sarà “Alto”, ritenendo di non voler fare affidamento sul sistema di controllo interno.

In entrambi i casi, il revisore dovrà effettuare procedure di validità

Cenni sulle PROCEDURE DI VALIDITA' (1)

Come richiesto nel paragrafo 18 dell'Isa Italia 330, indipendentemente dall'approccio scelto, il revisore deve definire e svolgere procedure di validità per ciascuna **significativa** classe di operazioni, saldo contabile ed informativa. *(perché la valutazione del rischio da parte del revisore è soggettiva e può non identificare tutti i rischi e ci sono limiti intrinseci nel controllo interno)*

Le procedure di validità possono essere classificate in:

- **procedure di analisi comparativa**, utilizzate come procedure di validità;
- **verifiche di dettaglio**

Cenni sulle PROCEDURE DI VALIDITA' (2)

Il revisore può stabilire se:

- 1) svolgere esclusivamente procedure di analisi comparativa (*per ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso es. se la valutazione del rischio è supportata da procedure di conformità*)
- 2) siano appropriate solo verifiche di dettaglio
- 3) Combinazione di procedure di dettaglio e di analisi comparativa

Nel paragrafo 21 dell'Isa 330 si stabilisce che qualora il revisore identifichi un **rischio significativo** in una asserzione deve svolgere procedure di validità rispondenti a quel rischio. Qualora non vengano svolte procedure di conformità su tale asserzione le procedure di validità devono includere le verifiche di dettaglio.

Asserzioni

Al fine di esprimere un giudizio sull'area Magazzino è necessario identificare gli **obiettivi di revisione** a fronte delle relative **asserzioni** e collegarli con il **sistema di controllo interno** e le **procedure di revisione** al fine di ottenere sufficienti elementi probativi a supporto.

	Classi di operazioni e relativa informativa	Saldi contabili e relativa informativa
COMPLETEZZA (C)	COMPLETEZZA	COMPLETEZZA
ESISTENZA (E)	MANIFESTAZIONE	ESISTENZA
ACCURATEZZA E VALUTAZIONE (AV)	ACCURATEZZA	ACCURATEZZA, VALUTAZIONE E ALLOCAZIONE
	COMPETENZA	DIRITTI E OBBLIGHI
	CLASSIFICAZIONE	CLASSIFICAZIONE
PRESENTAZIONE (P)	PRESENTAZIONE	PRESENTAZIONE

Obiettivi delle asserzioni

Esistenza: Il magazzino esiste fisicamente, le vendite e acquisti si riferiscono a transazioni effettivamente avvenute ed esistenti.

Completezza: Tutti gli acquisti e vendite di merci e prodotti sono stati riconosciuti e registrati, tutti i beni di proprietà dell'impresa sono stati identificati.

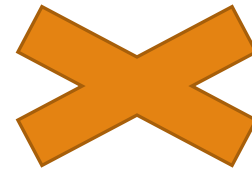
Accuratezza, competenza e valutazione: Le registrazioni delle transazioni sono matematicamente corrette e le registrazioni contabili sono accurate e riflesse in contabilità. Tutte le operazioni sono state registrate nel corretto periodo di competenza. Le rimanenze sono correttamente valutate ed esposte nel bilancio secondo corretti principi contabili (OIC.13)

Corretta esposizione/classificazione: I conti sono correttamente classificati e la nota integrativa contiene tutte le informazioni.

Quantità e valore



- INVENTARIO
- CUT-OFF DI MAGAZZINO
- CONFERME ESTERNE



- PRICING
- VALUTAZIONE
OBSOLESCENZA
- CONFRONTO VALOR DI MKT
- ANALISI COMPARATIVA

Inventario di magazzino

ISA 501 – par. 4

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

- a) Presenza alla conta fisica delle rimanenze, tranne nei casi in cui non risulta fattibile, al fine di:
 - i. 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;
 - ii. Osservare lo svolgimento delle procedure di conta della direzione;
 - iii. Svolgere le ispezioni sulle rimanenze;
 - iv. Svolgere conte di verifica sulle rimanenze.

- 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.

Inventario di magazzino

ISA 501 – par. A 2

La presenza alla conta fisica delle rimanenze comporta:

- L'ispezione delle stesse per accertarne l'esistenza e valutarne le condizioni e lo svolgimento di conte di verifica sulle rimanenze;
- La verifica mediante osservazione della conformità alle istruzioni impartite dalla direzione e dello svolgimento delle procedure per la registrazione ed il controllo dei risultati della conta fisica;
- L'acquisizione di elementi probativi sull'affidabilità delle procedure di conta predisposte dalla direzione.

Tali procedure possono essere utilizzate come procedure di conformità o come procedure di validità, in base alla valutazione del rischio, all'approccio pianificato nonché alle specifiche procedure svolte dal revisore.

Inventario di magazzino



Cenni sulla selezione degli items

ISA 500 – par. 10

Nel definire le procedure di conformità e le verifiche di dettaglio, il revisore deve determinare modalità di selezione delle voci da verificare che siano efficaci per raggiungere lo scopo della procedura di revisione.

ISA 500 – A 63

I metodi a disposizione del revisore per selezionare le voci da sottoporre a verifica sono:

- a) selezione di tutte le voci (100%);
- b) selezione di voci specifiche;
- c) campionamento di revisione (ISA 530).

-
- ```
graph TD; A[b) selezione di voci specifiche] --> B["- Voci di valore elevato o voci chiave;
- tutte le voci superiori ad un determinato importo;
- voci per acquisire informazioni."]; B --> C["Rappresenta un metodo efficiente per acquisire elementi probativi MA non è un campionamento di revisione e i risultati non possono essere proiettati sull'intera popolazione"]; style A stroke:#f96; style B stroke:#f96; style C stroke:#f96;
```
- Voci di valore elevato o voci chiave;
  - tutte le voci superiori ad un determinato importo;
  - voci per acquisire informazioni.

Rappresenta un metodo efficiente per acquisire elementi probativi MA non è un campionamento di revisione e i risultati non possono essere proiettati sull'intera popolazione

# Cenni sul campionamento di revisione

## ISA 530 – par. 5

Applicazione delle procedure di revisione su una percentuale inferiore al 100% degli elementi che costituiscono una popolazione rilevante ai fini della revisione contabile, in modo che tutte le unità di campionamento abbiano una possibilità di essere selezionate così da fornire al revisore elementi ragionevoli in base ai quali trarre le proprie conclusioni sull'intera popolazione.

- 1. approccio statistico;
  - 2. approccio non statistico
- } giudizio professionale del revisore

### **Approccio non statistico**

Per selezionare gli elementi del campione è utilizzato il giudizio professionale del revisore.

### **Approccio statistico**

Approccio di campionamento con le seguenti caratteristiche:

- 1) Selezione casuale degli elementi
- 2) Utilizzo del calcolo delle probabilità per valutare i risultati del campione

## INVENTARIO

| #   | CODICE ARTICOLO | DESCRIZIONE | UM | GIACENZA al ___ da tabulato | CONTE REVISORE | DELTA Q.TA' | COSTO UNITARIO | DELTA VALORIZZATO |
|-----|-----------------|-------------|----|-----------------------------|----------------|-------------|----------------|-------------------|
| 1   | AAA             |             | nr | 100                         | 100            | -           | 11             | -                 |
| 2   | BBB             |             | nr | 80                          | 80             | -           | 15             | -                 |
| 3   | CCC             |             | nr | 90                          | 70             | 20          | 20             | 400               |
| 4   | DDD             |             | nr | 10                          | 5              | 5           | 40             | 200               |
| ... | ....            |             | nr | ....                        |                |             |                | -                 |
| 20  | ZZZ             |             | nr | 50                          | 40             | 10          | 8              | 80                |

## TRACING

| #   | CODICE ARTICOLO | DESCRIZIONE | UM | QUANTITA' VALORIZZATA AL 31.12.-- | COSTO UNITARIO | VALORE RIMANENZE AL 31.12 | CONTE REVISORE | DELTA Q.TA' | DELTA VALORIZZATO |
|-----|-----------------|-------------|----|-----------------------------------|----------------|---------------------------|----------------|-------------|-------------------|
| 1   | AAA             |             | nr | 100                               | 11             | 1.050                     | 100            | -           | -                 |
| 2   | BBB             |             | nr | 80                                | 15             | 1.200                     | 80             | -           | -                 |
| 3   | CCC             |             | nr | 70                                | 20             | 1.400                     | 70             | -           | -                 |
| 4   | DDD             |             | nr | 10                                | 40             | 400                       | 5              | 5           | 200               |
| ... | ....            |             | nr | ....                              |                |                           |                |             | -                 |
| 20  | ZZZ             |             | nr | 40                                | 8              | 320                       | 40             | -           | -                 |
|     |                 |             |    |                                   |                |                           |                |             | <b>200</b>        |

PROIEZIONE DELL'ERRORE sull'intera popolazione



# Inventario di magazzino

## ISA 501 – par. 5

Qualora la conta fisica delle rimanenze sia svolta a 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.



# Inventario di magazzino

## ISA 501 – par. 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.



## ISA 501 – par. 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 all'ISA Italia 705).

# Conferme esterne

## ISA 501 – par. 8

Qualora le rimanenze detenute presso soggetti terzi siano significative nell'ambito del bilancio, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti ed 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.

**LETTERA DI RICHIESTA DI CONFERMA DELLE GIACENZE PRESSO DEPOSITI  
ESTERNI**

(Da predisporre su carta intestata della società)

---

Città, Data

Spettabile

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Ai fini della revisione del bilancio della nostra società per l'esercizio chiuso al 31/12/20 \_\_, Vi preghiamo di fornire per iscritto al nostro Revisore, \_\_\_\_\_, a mezzo mail al seguente indirizzo (PEC)

\_\_\_\_\_.

un elenco firmato da un rappresentante legale della Vostra società, di tutti i beni di nostra proprietà giacenti presso di Voi alla data del 31/12/20 \_\_.

Vogliate includere nella Vostra risposta le seguenti informazioni (Da adattare alle specifiche caratteristiche dei beni):

1. la descrizione degli articoli con i vari elementi di riconoscimento (codice articolo, misura, colore, qualità, ecc.);
2. quantità;
3. imballaggi o confezioni speciali;
4. l'indicazione dei beni danneggiati, avariati o deteriorati;
5. l'indicazione di eventuali vincoli sui beni, di cui siate a conoscenza;
6. l'estratto conto delle spese di deposito e di altri eventuali oneri da noi dovuti al 31/12/20 \_\_.

Nello scusarci per il disturbo che Vi arrechiamo, Vi ringraziamo in anticipo per la cortese collaborazione.

La informiamo che i dati assunti da \_\_\_\_\_, titolare del trattamento, saranno utilizzati esclusivamente nello svolgimento dell'attività professionale per assolvere ad obblighi normativi e/o contrattuali e saranno conservati a cura della stessa in archivi elettronici e cartacei nel rispetto delle misure di sicurezza previste dal D.Lgs. 196/2003 e Regolamento UE 679/2016. Si rinvia all'art. 7 del citato decreto per i diritti spettanti all'interessato a propria tutela.

Distinti saluti

# Saldi di apertura

## ISA 510 – A 6

(...) per le rimanenze di magazzino, (...) le procedure di revisione del periodo amministrativo in esame sulle giacenze finali forniscono pochi elementi probativi sulle quantità esistenti all'inizio del periodo amministrativo. Pertanto possono rendersi necessarie ulteriori procedure di revisione e una o alcune procedure di revisione riportate di seguito possono fornire elementi probativi sufficienti ed appropriati:

- Assistere alle conte fisiche delle rimanenze di magazzino del periodo amministrativo in esame e predisporre la loro riconciliazione con le quantità iniziali;
- Svolgere procedure di revisione sulla valorizzazione delle rimanenze di magazzino iniziali;
- Svolgere procedure di revisione sui livelli di margine lordo conseguiti e sulla corretta imputazione dei costi e dei ricavi per competenza.



RELAZIONE DI REVISIONE SUL BILANCIO CON RILIEVI per impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati relativamente ai saldi di apertura

# Cut-off acquisti e vendite

1. Selezionare gli ultimi DDT di acquisto e di vendita dell'esercizio
2. Selezionare i primi DDT di acquisto e di vendita dell'esercizio successivo
  - Verificare la coerenza tra la data di consegna e il carico/scarico a/da magazzino
  - Verificare la coerenza tra la data di carico/scarico a/da magazzino e la data di registrazione in Co.Ge.

| N° D.d.t.                                         | Data d.d.t. | Fornitore | Descrizione Prodotto | Quantità | Data carico Magazzino | N° fattura | Data fattura | Prot. Ft. | Importo    | Data registr. In Co.Ge. | Voce tra i costi di compet. ( SI/ NO ) | Ref. |
|---------------------------------------------------|-------------|-----------|----------------------|----------|-----------------------|------------|--------------|-----------|------------|-------------------------|----------------------------------------|------|
| <b>ULTIMI 5 DOCUMENTI DI TRASPORTO IN ENTRATA</b> |             |           |                      |          |                       |            |              |           |            |                         |                                        |      |
| 111                                               | 16/12/2020  | aaa       |                      | 2        | 16/12/2020            | V-20.0378  | 21/12/2020   | 11.111    | 626,50 €   | 21/12/2020              | SI                                     |      |
| 222                                               | 16/12/2020  | bbb       |                      | 1        | 16/12/2020            | 742008817  | 18/12/2020   | 22.222    | 9.576,18 € | 18/12/2020              | SI                                     |      |
| 333                                               | 16/12/2020  | ccc       |                      | 5        | 16/12/2020            | 742008817  | 18/12/2020   | 33.333    | 9.576,18 € | 18/12/2020              | SI                                     |      |
| 444                                               | 21/12/2020  | ddd       |                      | 100      | 21/12/2020            | 190003199  | 21/12/2020   | 44.444    | 34,38 €    | 21/12/2020              | SI                                     |      |
| 555                                               | 15/12/2020  | eee       |                      | 18       | 15/12/2020            | 20.006.582 | 18/12/2020   | 55.555    | 1.107,48 € | 18/12/2020              | SI                                     |      |