



La revisione delle rimanenze di magazzino

Dott.ssa Simona Pastorino

1



Premessa

Cosa serve fare un inventario di magazzino

Un inventario è l'elenco ordinato e dettagliato di tutti beni che un'azienda conserva nel proprio magazzino (beni acquistati e non ancora venduti) in modo da rinviarli al futuro esercizio permettendo di quantificare il risultato d'esercizio dell'attività rispettando il principio di competenza economica, ovverosia la correlazione tra ricavi di vendita e costo di acquisto dei soli beni venduti.

Fare un inventario fisico nel magazzino consiste quindi nel verificare che i livelli e le caratteristiche delle scorte coincidano con i dati che appaiono nel sistema informatico dell'azienda in un dato momento.

Fare un inventario consente inoltre di realizzare i seguenti obiettivi:

- Individuare merci scadute o in deterioramento.
- Controllare gli stock obsoleti e vigilare le merci che occupano spazio in magazzino generando costi di stoccaggio inutili.
- Evitare incongruenze di inventario dovute ad errori umani o di sistema.
- Non perdere la merce per furti o altre cause.

Contabilità di magazzino e soggetti obbligati

La contabilità interna di magazzino è costituita dalle scritture di magazzino rilevate su un registro di magazzino e sui conti di magazzino.

Il registro di magazzino è un documento nel quale si annotano i movimenti in entrata ed uscita in ordine di data (si tratta di scritture “cronologiche”) di tutti gli articoli trattati, documentati dalle bollette di carico e scarico emesse dal magazziniere, ad eccezione dei beni di rilevanza trascurabile, che è possibile non annotare.

La tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino è obbligatoria qualora il contribuente superi determinati valori dei ricavi e delle rimanenze.

In particolare i soggetti in contabilità ordinaria che per due esercizi consecutivi abbiano superato entrambi i seguenti limiti:

- ricavi: € 5.164.568,99 per esercizio;
- rimanenze finali: superiori ad € 1.032.913,80.

Devono tenere la contabilità di magazzino dal secondo periodo di imposta successivo a quello in cui, per la seconda volta consecutiva, si verifica il superamento di tali limiti.

L'obbligo viene meno dal primo periodo d'imposta successivo a quello in cui il soggetto non supera, per la seconda volta consecutiva, almeno uno dei limiti.

L'omessa tenuta o la mancata esibizione della contabilità di magazzino legittima l'accertamento induttivo.

È considerata inattendibile la contabilità che, pur formalmente corretta, presenta irregolarità gravi, numerose e ripetute tali da condurre a risultati notevolmente differenti da quelli rilevati da altre fonti.

2.

- *Valutazione del rischio intrinseco e del rischio di controllo*

Valutazione del rischio intrinseco e del rischio di controllo

- ✓ Attraverso lo **studio del cliente** si valuta il **RISCHIO INTRINSECO** delle rimanenze (dipende da fattori quali: deperibilità, dimensione dei codici prodotto, rischio di obsolescenza, volatilità dei prezzi, ecc.).
- ✓ Attraverso **l'analisi comparativa** si rileva la **RILEVANZA** della voce delle rimanenze ed il rischio di errori nella valutazione.
- ✓ Attraverso **l'analisi dei processi** si valuta il livello del **RISCHIO DI CONTROLLO**.

Valutazione del rischio intrinseco e del rischio di controllo

I fattori di rischio che possono influenzare il ciclo delle rimanenze sono molteplici.

Di seguito si riportano alcuni esempi:

- Cali fisici e tecnici dei prodotti (scarti e sfridi);
- Deperibilità fisica/commerciale dei prodotti
- Andamento dei prezzi di acquisto delle M.P. e del prezzo di vendita dei P.F. (Valutazione corretta al minore tra costo e valore di presunto realizzo);
- Declino dei prodotti esistenti/Crisi di settore (Rischio di valutazione);
- Varietà e complessità delle modalità produttive/commerciali
- Compresenza di vendite con contestuale spedizione e di vendite in c/deposito
- Varietà dei requisiti di conformità dei prodotti (Resi su vendite/Fondo garanzia)

Valutazione del rischio intrinseco e del rischio di controllo

- Per procedure di **analisi comparativa** si intendono le valutazioni dell'informazione finanziaria mediante analisi di relazioni plausibili tra i dati sia di natura finanziaria sia di altra natura. Le procedure di analisi comparativa comprendono anche l'indagine, per quanto ritenuta necessaria, sulle fluttuazioni o sulle relazioni identificate che non sono coerenti con altre informazioni pertinenti o che differiscono dai valori attesi per un importo significativo. Tali procedure consentono di:
 - assistere il revisore nella conoscenza dell'impresa e nella pianificazione delle natura, delle tempistiche e dell'ampiezza delle altre procedure di revisione;
 - contribuire a ridurre il rischio che non siano rilevati eventuali errori significativi nelle specifiche asserzioni di bilancio;
 - esaminare il bilancio nel suo insieme nelle fase finale del lavoro di revisione.

Valutazione del rischio intrinseco e del rischio di controllo

Valutazione del rischio di controllo – 1/5

	Si/No	NOTE
Responsabilità e funzioni		
L'accesso all'area magazzino è riservata alle sole persone che operano in tale funzione e espressamente autorizzate.		
I responsabili di magazzino non sono coinvolti in attività connesse con la gestione amministrativa e contabile delle giacenze.		
Le conte fisiche rotative e annuali sono effettuate da personale estraneo all'area di magazzino oppure con la supervisione di personale estraneo alla funzione.		
La contabilità di magazzino è tenuta da persone diverse da quelle addette alla gestione fisica delle giacenze ed estranee alle funzioni di acquisto e vendita di beni oggetto di giacenza.		
Ricevimento merce		
Tutti i beni che vengono introdotti in magazzino sono sottoposti a controllo di qualità prima di essere caricati a magazzino.		
Il carico a magazzino avviene al momento di arrivo dei beni sulla base di un documento interno prenumerato (o sulla base del ddt) sul quale sono riportati i dati necessari per la corretta individuazione e codificazione dei beni caricati.		
Il magazziniere effettua il confronto tra l'ordine e il ddt del fornitore al fine di verificarne la rispondenza quali-quantitativa. Le eventuali differenze rilevate dal magazziniere vengono inoltrate al responsabile acquisti (o altra figura), il quale (sentito....), decide se accettare la merce oppure renderla.		
All'atto di restituzione della merce il magazziniere provvede allo scarico del magazzino qualora i beni siano già stati caricati (oppure ...).		

Valutazione del rischio intrinseco e del rischio di controllo

Valutazione del rischio di controllo 2/5

Prelevamenti da magazzino		
I prelevamenti da magazzino sono accompagnati da appositi documenti interni prenumerati (riportanti le quantità prelevate secondo metodi adatti: conteggio, pesatura, ecc.) e recanti l'autorizzazione scritta prevista dalle policy aziendali.		
Il buono di prelievo viene emesso in n. ... copie destinate a: (esempio) a) ente richiedente b) contabilità di magazzino (per scarico contabile) c) magazzino (per prelievo fisico)		
I buoni di prelievo sono caratterizzati (per colore o numerazione) a seconda della destinazione dei beni prelevati (ad es. per produzione; per trasferimenti interni ad altri magazzini; per lavorazioni esterne; ecc.).		
La spedizione dei prodotti finiti è autorizzata da...		
Chi autorizza i movimenti è persona diversa da chi ha la gestione delle giacenze e da chi tiene la contabilità di magazzino.		
Prima delle spedizione viene effettuato il controllo tra quantità fisiche uscite e quantità indicate nel documento di trasporto e nell'ordine del cliente da parte di...		

Valutazione del rischio di controllo 3/5

Versamenti a magazzino		
I versamenti a magazzino sono accompagnati da appositi documenti interni prenumerati e recanti l'autorizzazione prevista dalle policy aziendali.		
Il buono di versamento viene emesso in n. ... copie destinate a: (esempio) a) ente emittente b) contabilità di magazzino (per scarico produzione e carico magazzino)		
Gestione delle giacenze		
Le giacenze sono monitorate automaticamente per verificarne il livello ottimale.		
L'analisi consente una tempestiva evidenza di beni soggetti a lenta movimentazione o a fenomeni di obsolescenza.		
I beni sono conservati in luoghi tali da prevenire il deterioramento e l'accesso ai non autorizzati.		
La società ha in essere apposite polizze assicurative contro i rischi di ... (es. furto; incendio; allagamento, ecc.).		
Nel caso di restituzione prodotti finiti da parte del cliente, i dati del documento di trasporto relativo alla restituzione di prodotti da parte del cliente sono/non sono confrontati con le quantità fisiche dei prodotti restituiti. Tale controllo è effettuato da ...		
Successivamente viene verificata la correttezza del carico di magazzino con i dati risultanti dal documento di trasporto.		

Valutazione del rischio di controllo 4/5

Inventario fisico		
Le persone che effettuano l'inventario fisico sono diverse da quelle che gestiscono il magazzino fisico e la contabilità di magazzino.		
Esistono istruzioni inventariali scritte.		
La conta fisica delle giacenze avviene con periodicità ...		
La procedura interna prevede i seguenti aspetti: -modalità di svolgimento delle conte fisiche (programma temporale; organizzazione del personale; numero di conte di controllo; cartellini e altra documentazione da utilizzare; organizzazione delle aree di magazzino, gestione delle movimentazioni in caso di inventario "non a fermo"; gestione dei beni di terzi e dei beni propri presso terzi, ecc.) -modalità di confronto tra conte fisiche e dati contabili e di analisi e gestione degli scostamenti; - il personale che effettua la conta fisica non è a conoscenza delle quantità contabili.		

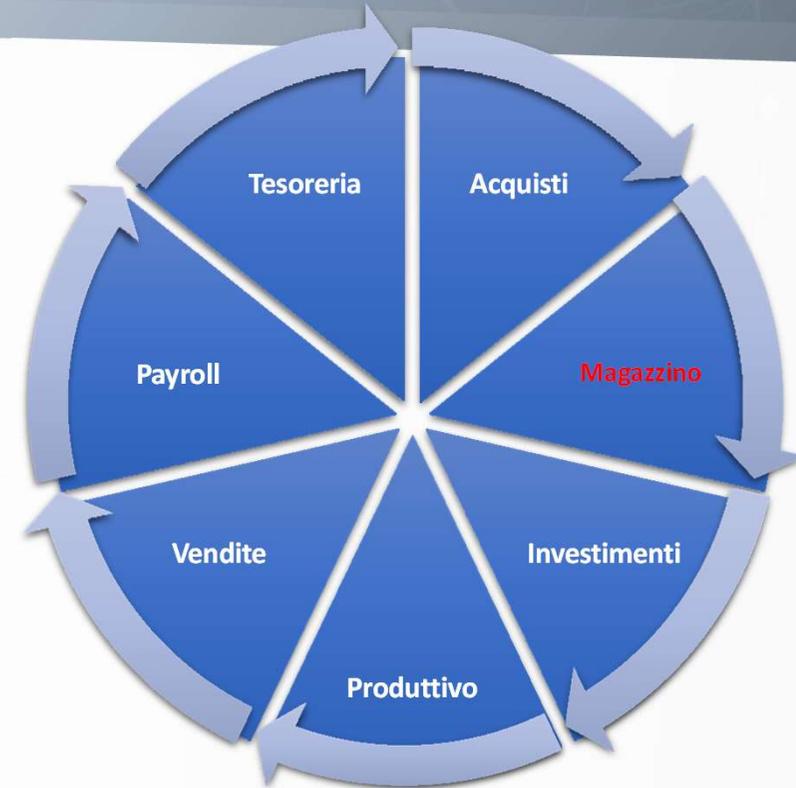
Valutazione del rischio di controllo (5/5)

Contabilità di magazzino		
La società tiene in modo sistematico la contabilità di magazzino.		
Le registrazioni sono fatte a quantità (oppure a quantità e valore).		
Con periodicità ... viene eseguita una riconciliazione tra contabilità analitica e quella generale.		
Le rettifiche apportate ai valori di magazzino sono riportate in conti contabili (o extra-contabili) separati.		
Le ore lavoro, le ore macchina e gli altri dati statistici utilizzati per l'imputazione dei costi lavoro e dei costi indiretti di produzione ai work in progress sono sistematicamente rilevati e opportunamente riconciliati (ore lavoro imputate con ore pagate da ufficio personale, ecc.)		

Comprensione dell'ambiente di controllo – valutazione del rischio di controllo

Identificazione e descrizione dei cicli operativi, tipicamente:

- ▶ Ciclo Attivo
- ▶ Ciclo Passivo
- ▶ **Magazzino**
- ▶ Tesoreria
- ▶ Investimenti
- ▶ Payroll
- ▶ «Ciclo» chiusura del bilancio («Closing the books»)



Comprensione delle principali attività operanti all'interno di ciascun ciclo operativo
Determinare quali conti sono legati ad una procedura.

Valutazione del rischio di controllo- esempio procedura per ISO 9001

PROCEDURA CONTROLLO MATERIE PRIME IN PRODUZIONE

OGGETTO DELLA PROCEDURA

La seguente procedura viene redatta allo scopo di spiegare il corretto flusso dei controlli in ingresso sulle materie prime durante l'arrivo in magazzino e la produzione.

DIFETTI RICONTRABILI

I difetti che possono impedire una corretta spalmatura e che possono essere rilevati dagli operatori sono: eventuali ammaccature presenti sulla bobina, anima schiacciata e altezza non conforme a quella stabilita. Qualora tali difetti non fossero facilmente rilevabili in fase di arrivo in magazzino, non possono invece non essere notate durante la fase di spalmatura. Un materiale può presentarsi scalibrato (e quindi non facilmente inseribile in macchina senza formare eventuali pieghe e/o rotture). Infine, per prodotti di tipo medicale ci sono degli ulteriori controlli visivi che riguardano la presenza di macchie scure, polvere o insetti all'interno delle fibre del tessuto.

ARRIVO MP IN MAGAZZINO

Prima che la bobina giunga in produzione, viene già sottoposta ad un primo controllo da parte dell'operatore addetto al magazzino (MAG). Tale verifica si concentra più sulla documentazione affiancata ad essa (vedi IL Gestione Merce e Magazzino) mentre il controllo visivo che ne viene fatto si limita alla parte esterna, molto spesso ancora imballata. Per questo si rende necessario un secondo controllo, svolto dagli operatori preposti (OP SPALM), prima della fase di spalmatura.

CONTROLLO IN PRODUZIONE

Alle bobine devono essere tolti gli involucri di protezione (film, sacchi, etc.) prima dell'ingresso in produzione. Tale misura è adottata in modo da evitare di lasciare schegge di legno e polvere ovunque. Quando la bobina giunge in produzione, OP SPALM procede ad un controllo visivo e stabilisce se può essere utilizzata. Qualora si riscontrassero problemi tali da impedirne l'utilizzo, sui fogli di marcia delle spalmatrici M1 (Pr. CPO/SM1) e M2 (Pr. CPO/SM2) OP SPALM barra la casella NC (non conforme) e la posiziona in un'area temporanea della produzione. Rientrata in magazzino, le viene apposto un bollino rosso e stoccata in un'area identificata (vd IL Gestione Merce e Magazzino) in attesa di notizie dal fornitore. Nel caso in cui la bobina non presentasse alcun difetto, OP SPALM barra la casella C (conforme) e può procedere con la spalmatura. Se, durante la fase di spalmatura, OP SPALM riscontrasse problematiche interne alla bobina (es: tagli o buchi dopo alcuni metri di svolgimento) non pervenute inizialmente e tali da impedirne il corretto utilizzo, egli arresta la macchina, smonta la bobina e barra la casella NC, indicando solo la metratura prodotta fino a quel momento.

3

- **Procedure di revisione**

Procedure di revisione

L'ambiente di controllo dell'impresa (cioè i controlli messi in atto dalla) concorre a dare affidamento alla procedura inventariale mediante i seguenti accorgimenti:

- Fermare la produzione.
- Utilizzare personale competente per organizzare squadre di conta adeguate, anche per esperienza.
- Individuare per iscritto un responsabile di magazzino e ausiliari che lo aiuteranno nella predisposizione dell'inventario.
- Predisporre un programma di conta fisica ben dettagliato: devono essere bene identificate le modalità di svolgimento della conta, adeguate alla tipologia di beni (conta, pesatura, misurazione, visione esterna, calcolo, stima, ecc.).
- La direzione deve impartire istruzioni, chiare e adeguate, al personale che effettua la conta fisica.
- Devono essere identificate le merci di terzi (beni venduti da consegnare, beni in lavorazione, beni da rendere, ecc.) e i beni obsoleti, danneggiati, ecc.
- Le conte devono essere adeguatamente formalizzate (tagliandini, spunte su tabulati, ecc.).
- L'inventario deve essere svolto su tabulati ciechi, ovverosia carte di lavoro con tabelli bianche.
- Analizzare gli scostamenti con le quantità delle rilevazioni contabili e prontamente rettificare nella contabilità di magazzino.

Procedure di revisione

Stabilire procedure per la verifica di spedizioni e ricevimenti precedenti e successivi alla data di inventario.
Comunicare al Revisore i giorni che si dedicheranno all'inventario.

Se l'inventario viene eseguito entro il 31/12/2023, inviare al revisore le bolle di merce in entrata e in uscita prima della data dedicata all'inventario e subito dopo la data che segna la fine dell'inventario.

Se l'inventario viene eseguito dalla società i primi giorni di Gennaio 2024, la stessa società dovrà inviare massimo a fine Gennaio 2024 eventuali bolle di entrata e di uscita della merce post 31/12/2023 e fino a fine giorno dell'inventario.

Documenti da inviare al revisore - esempio

Documenti da inviare al revisore

Si richiede la collaborazione della società revisionata, attraverso l'invio dei seguenti documenti:

Le istruzioni inventariali (manuale) della Direzione amministrativa alla Direzione produttiva contenente la metodologia che utilizzerà la società nella fase inventariale, variamente formalizzata, nonché i giorni che si dedicheranno all'incarico;

Attestazione scritta del **responsabile di magazzino**, nonché degli ausiliari che lo supporteranno nella predisposizione dell'inventario e dei giorni che si dedicheranno all'inventario;

Se l'inventario viene eseguito entro il 31/12/2023: bolle di merce in entrata e in uscita prima della data dedicata all'inventario e subito dopo la data che segna la fine dell'inventario;

Se l'inventario viene eseguito dalla società i primi giorni di Gennaio 2023: bolle di entrata e di uscita della merce post 31/12/2023 e fino a fine giorno dell'inventario;

Tabulati excel usati da chi ha fatto materialmente l'inventario di magazzino, contenuti:

- Codice merce;
- Quantità merce (Q);
- Costo di acquisto o di produzione (P);
- Totale (PxQ).

Copia contabile del magazzino tenuta presso chi cura la contabilità della società (responsabile contabile, commercialista ecc.);

Planimetria dei locali con l'indicazione degli spazi in cui è ubicata la merce;

Bilancio di verifica al 31/12/2023 con il totale delle rimanenze.

Procedure di revisione

Lo svolgimento della procedura di revisione prevede le seguenti fasi:

- revisione delle procedure dell'inventario del cliente;
- programma di lavoro dell'inventario;
- conta fisica presso i magazzini della società.

revisione delle
procedure
dell'inventario del
cliente

programma di
lavoro
dell'inventario

conta fisica presso i
magazzini della
società

Procedure di revisione

Prima della conta fisica è imprescindibile svolgere le seguenti attività:

1. accordarsi con il responsabile di magazzino per ricevere il **tabulato preinventariale o post- inventariale** (preferibile, poiché recepisce già le eventuali rettifiche inserite dalla società a seguito della propria conta fisica) al fine di effettuare la selezione dei prodotti da contare;
2. **concordare orario, giorno e ubicazione con la società**; in genere, l'intervento del revisore avviene a inventario in fase di ultimazione o già concluso.

Il **tabulato di magazzino** può assumere varie forme ma, di fatto, è un elenco dettagliato dei beni presenti nel magazzino della società, con indicazione:

- codice prodotto
- descrizione del prodotto
- quantità giacente
- unità di misura
- valore in euro

Il tabulato contabile è da acquisire preferibilmente in formato Excel o comunque in formato elaborabile.

Procedure di revisione

Una volta valutate le istruzioni, nella data stabilita, il revisore dovrà recarsi presso il magazzino della società per procedere alla conta fisica campionaria di alcuni articoli: infatti, una volta ricevuti i tabulati di magazzino, si deve procedere alla selezione dei codici che dovranno essere oggetto di riconta da parte del revisore. La selezione degli elementi da assoggettare a riconta campionaria dovrebbe, inoltre, considerare **due tipologie di scelta**:

1. dal contabile al fisico, ossia la selezione che si fa partendo dal tabulato di magazzino, selezionando i codici e contandoli.

Quando il tabulato è a quantità e valori, il revisore può considerare di utilizzare la tecnica di **campionamento statistica** basata sulle unità monetarie (*Monetary Unit Sampling o MUS*).

L'intervallo di selezione viene determinato rapportando la significatività operativa ad un fattore di confidenza statistica associato al rischio di errori significativi valutato dal revisore.

Nella metodologia declinata nella Guida CNDCEC, i fattori di confidenza associati ai quattro livelli di rischi residui di errori significativi sono i seguenti:

Rischio	R-factor (fattore di confidenza statistico)
Minimale	0.67
Basso	1
Moderato	2
Alto	3

Procedure di revisione

Per le società che gestiscono la contabilità di magazzino solo a quantità, il revisore generalmente procede con una metodologia di **campionamento soggettivo** che privilegia, nella selezione gli articoli di magazzino da sottoporre a conta fisica, quelli il cui valore complessivo (quantità per costo unitario) concorre maggiormente alla formazione del saldo di bilancio. Per determinare quali siano gli articoli di magazzino aventi la suddetta caratteristica, come detto in precedenza, occorre far affidamento sull'esperienza dei magazzinieri e sulle conoscenze acquisite nel corso della revisione. Il campionamento di tipo soggettivo viene privilegiato anche nel caso in cui pochi articoli di magazzino formano una parte maggioritaria del saldo finale di bilancio.

Per i codici selezionati partendo dal tabulato contabile, il revisore deve richiedere al responsabile dell'inventario l'elenco delle dislocazioni di stoccaggio dei prodotti selezionati, ovvero la lista delle posizioni e delle relative quantità oggetto di conta da parte delle squadre di conta.

2. dal fisico al contabile, ossia la selezione di codici che si effettua in corso di svolgimento della conta campionaria da parte del revisore, individuando direttamente all'interno del magazzino alcuni codici da assoggettare a riconta. Questo tipo di selezione, ovviamente, non può basarsi sui valori contabili, ma solo sulla pura casualità. L'obiettivo della selezione è, infatti, quello di verificare se le squadre di conta abbiano inventariato in modo accurato e completo tutti i beni in giacenza.

Una volta selezionati gli articoli, il revisore procederà alla conta fisica degli articoli selezionati.

Terminate le operazioni di riconta da parte del revisore, questi deve formalizzare il lavoro svolto e gli esiti dello stesso in una carta di lavoro che evidenzia, rispetto agli articoli di magazzino selezionati, le eventuali differenze riscontrate.

A conclusione delle verifiche inventariali, il revisore predispone un memo dove riassume il lavoro svolto ed evidenzia le eventuali anomalie riscontrate, nonché gli aspetti da approfondire.

Prima di concludere l'intervento nel corso delle operazioni inventariali il revisore deve premurarsi di far firmare i tabulati su cui ha svolto la conta fisica dal responsabile dell'inventario e di richiedere, per l'effettuazione del test di cut-off di magazzino, copia del registro di carico e scarico (possibilmente in formato Excel) con le ultime transazioni registrate fino alla data dell'inventario.

Procedure di revisione

Il lavoro sulle eventuali differenze inventariali rilevate (cosiddette differenze tra fisico e contabile) che consiste nel comprendere e valutare le ragioni che le hanno generate, e riallineare di conseguenza i valori, è di estrema rilevanza per il revisore per assicurare che in bilancio e, quindi, ai fini della valorizzazione delle giacenze finali siano riflesse le quantità fisiche realmente esistenti e accertate.

CUT-OFF TEST

Con tale test il revisore verifica il principio della competenza economica. Tale obiettivo della revisione si consegue quando si ha la ragionevole certezza che non sono incluse nelle giacenze le merci e i beni venduti, anche se non consegnati alla data di bilancio, mentre sono inclusi i beni e le merci dei quali l'azienda abbia già acquisito il titolo di proprietà, anche se la consegna non è ancora avvenuta alla data di bilancio.

Per lo svolgimento del test di cut-off del magazzino, sulla base dei ddt acquisiti nel corso delle procedure inventariali, occorre verificare il rispetto del principio della competenza economica, controllando che i carichi e gli scarichi di magazzino documentati nei ddt corrispondano con le date in cui sia passata o meno la proprietà dei beni ricevuti e/o spediti.

Procedure di revisione: cut off test - esempio

- ✓ La fattura n. 3594, emessa il 30/12/2022 è relativa a merci che risultano spedite nell'esercizio n., ma il contratto prevede la clausola incoterms FOB (Franco a bordo).
- ✓ Se ad esempio, il documento che attesta l'avvenuta consegna a bordo della nave è datato 3/1/2023, il ricavo doveva essere imputato nell'esercizio 2023 e non nell'esercizio 2022.



ERRORE DI CUT-OFF

Procedure di revisione: cut off test - esempio

Il revisore richiederà agli amministratori di effettuare le seguenti correzioni alla bozza di bilancio.

✓ Storno della vendita non di competenza dell'esercizio (Euro 36.000):

Ricavi Vendite estere a (c.e.)	Crediti verso clienti (s.p.)	36.000,00
---	---	------------------

✓ Rilevazione delle rimanenze di merci (per ipotesi pari a Euro 28.000):

Rimanenze prodotti finiti e merci (s.p.)	a Variazioni rimanenze materie prime, sussidiarie, di consumo e merci (c.e.)	28.000,00
---	---	------------------

PRICE TEST

L'obiettivo di tale test per il revisore è quello di verificare la corretta determinazione della valorizzazione dei beni in giacenza.

Per lo svolgimento del test il revisore dovrà acquisire il tabulato finale valorizzato, quadrarlo con i valori di bilancio e campionare una serie di codici da assoggettare a test.

Per i codici selezionati il revisore dovrà verificare la corretta determinazione del costo in base al criterio utilizzato dalla società (LIFO, FIFO, costo medio ponderato); per i prodotti finiti e i semilavorati occorrerà verificare anche il calcolo e la metodologia utilizzata per l'allocazione dei costi diretti e indiretti di produzione, ottenendo i prospetti di dettaglio utilizzati dall'azienda.

Per effettuare tali verifiche il revisore dovrà rieseguire il calcolo effettuato dalla società e ispezionare la documentazione rilevante a supporto di tale calcolo.

Criteri di valutazione delle rimanenze

Criteri di valutazione delle rimanenze

Le rimanenze sono valutate al costo storico che può essere:

Costo di acquisto, se l'acquisizione deriva da un contratto di compravendita (merci, materie prime, materie sussidiarie, materie di consumo). Include gli oneri accessori (dazi, trasporto, tributi, ecc.);

Costo di produzione, se l'acquisizione deriva da un processo produttivo facente capo all'impresa (prodotti finiti, semilavorati e prodotti in corso di lavorazione). Include gli oneri diretti (materiali, trasporto, imballi, ecc.) ed indiretti (stipendi, manutenzioni, materiali di consumo, ecc.).

A loro volta i conti storici sono determinati con due metodi alternativi, a seconda della fungibilità dei beni:

Beni *fungibili* (intercambiabili):

LIFO: Si assume che l'ultimo bene entrato in magazzino sia il primo a uscire. Le rimanenze sono valutate ai costi più remoti.

FIFO: Si assume che il primo bene entrato in magazzino sia il primo a uscire. Le rimanenze sono valutate ai costi più recenti.

MEDIA PONDERATA: Si assume il valore medio ponderato: Costo di acquisto/produzione X Q.ta Rimanenti

Criteri di valutazione delle rimanenze

Beni *infungibili* (non intercambiabili):

COSTO SPECIFICO DI ACQUISTO: Presuppone l'individuazione e l'attribuzione alle singole unità fisiche dei costi specificamente sostenuti.

Ai sensi dell'art.2426 co.1 n.9 c.c. il costo di acquisto o di produzione deve essere confrontato con il **valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato**. Nel caso in cui quest'ultimo valore dovesse risultare inferiore al costo, il valore di mercato deve costituire il valore da utilizzare in bilancio, fino a quando permangono i motivi della svalutazione.

Ai metodi appenda indicati si aggiungono i seguenti:

COSTI STANDARD: Applicabile quando approssimano il costo effettivo delle rimanenze, in quanto considerano livelli normali di efficienza e di capacità produttiva e sono regolarmente sottoposti a revisione e riveduti alla luce delle condizioni effettive del momento.

METODO DEL PREZZO AL DETTAGLIO: Metodo adottabile quando si valutano rimanenze di grandi quantità di beni soggetti a rapido rigiro con margini di vendita di importo simile e per le quali è particolarmente difficoltosa l'adozione di altri metodi di calcolo del costo. Il costo delle rimanenze è determinato detraendo una adeguata percentuale di margine lordo dal valore di vendita delle rimanenze.

Criteri di valutazione delle rimanenze

METODO DEL VALORE COSTANTE: Si applica alle materie prime, sussidiarie e di consumo costantemente rinnovate e complessivamente di scarsa rilevanza, adottabile quando non si hanno variazioni sensibili nell'entità, valore e composizione di tali rimanenze.

Nei casi eccezionali in cui si cambi il metodo di valutazione (ad esempio, da costo LIFO a costo FIFO) si determina l'effetto di tale cambiamento. Il cambiamento di metodo per la determinazione del costo dei beni fungibili in rimanenza costituisce un cambiamento di principio contabile da gestire secondo le disposizioni del OIC 29.

VERIFICA OBSOLESCENZA

A conclusione delle verifiche inerenti alla corretta valutazione delle rimanenze, il revisore deve comprendere se esistono cause che potrebbero comportare la necessità di rettifiche, derivanti da fattori che denotano obsolescenza o lento rigiro dei prodotti finiti o delle materie prime.

Tramite la comprensione della tipologia, della natura e delle caratteristiche delle rimanenze, il revisore acquisisce un'iniziale comprensione degli elementi che potrebbero influenzare tali aspetti; in occasione dell'ispezione di magazzino e conseguente conta fisica campionaria, attraverso colloqui con i referenti di magazzino e osservazione del sito, si ricevono ulteriori informazioni circa la presenza di eventuali prodotti fuori listino, materie prime o componenti non più impiegati nei processi produttivi, prodotti difettati, merce in sconto o saldo, ecc.

SALDI DI APERTURA

Nel caso di primo anno di incarico e della conseguente responsabilità di acquisire elementi probativi sui saldi di apertura (*Principio di revisione ISA Italia n. 510 "Primi incarichi di revisione contabili saldi di apertura"*), il revisore, con riferimento all'acquisizione di elementi probativi sufficienti ed appropriati relativi alle rimanenze iniziali deve svolgere alcune procedure quali:

- assistere alle conte fisiche delle rimanenze di magazzino del periodo 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

CONTA FISICA SVOLTA AD UNA DATA DIVERSA DA QUELLA DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO

Effettuare le conte inventariali alla fine o in prossimità della fine del periodo amministrativo consente di minimizzare il rischio di manipolazioni inappropriate nel periodo compreso tra la conta e la fine del periodo amministrativo.

Tuttavia, qualora la conta fisica delle rimanenze sia svolta ad una data diversa dalla data di riferimento del bilancio, il revisore, in aggiunta alle procedure sopra illustrate, deve svolgere ulteriori verifiche per 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. Diverse sono le ragioni che possono portare a svolgere la conta fisica delle rimanenze in data o in date diverse da quella di riferimento del bilancio, non necessariamente legate alla presenza di un sistema di inventario permanente.

In tale circostanza l'efficacia della configurazione, messa in atto e mantenimento dei controlli sulle variazioni delle rimanenze è determinante per stabilire se lo svolgimento della conta fisica delle rimanenze in una data diversa dalla data di riferimento del bilancio sia appropriato ai fini della revisione contabile.

Agenda

4 ● Esempi

Rimanenze di magazzino - pianificazione

3.4.4 Pian Rimanenze di magazzino - Pianificazione

20

DEFINIZIONE DEL RISCHIO SULLA VOCE DI BILANCIO	RISPOSTE AL RISCHIO - PROGRAMMA DI LAVORO	MEMO									
	<table border="1"><thead><tr><th>MATERIALITÀ PIANIFICATA</th><th>IMPATTO SU PN</th><th>IMPATTO SU CE</th></tr></thead><tbody><tr><td>Materialità operativa</td><td>54.636</td><td>54.636</td></tr><tr><td>Errore trascurabile</td><td>2.732</td><td>2.732</td></tr></tbody></table>	MATERIALITÀ PIANIFICATA	IMPATTO SU PN	IMPATTO SU CE	Materialità operativa	54.636	54.636	Errore trascurabile	2.732	2.732	
MATERIALITÀ PIANIFICATA	IMPATTO SU PN	IMPATTO SU CE									
Materialità operativa	54.636	54.636									
Errore trascurabile	2.732	2.732									

RISCHIO DI INDIVIDUAZIONE

Voce collegata a: **MAGAZZINO** Proposto: Scelto:

Eventuali commenti sulla scelta del giudizio

B *I* ~~S~~ {} U ☰ ☷ ” Normal ↶ ↷

Rimanenze di magazzino – pianificazione dei controlli sulla voce di bilancio

3.4.4 Pian Rimanenze di magazzino - Pianificazione

20

DEFINIZIONE DEL RISCHIO SULLA VOCE DI BILANCIO		RISPOSTE AL RISCHIO - PROGRAMMA DI LAVORO				MEMO
N°	PIANIFICAZIONE DEI CONTROLLI DA ESEGUIRE SULLA VOCE DI BILANCIO	ASSERZIONI				SCELTA
		C	E	A	V	
1	Verificare che i saldi e le variazioni fra i saldi di inizio e fine periodo dei dati di bilancio (dati lead presenti nella correlata carta del controllo del bilancio) siano coerenti fra Stato Patrimoniale e Conto economico e corrispondenti alle variazioni contabili.	●		●		<input type="checkbox"/>
2	Effettuare procedure di analisi comparativa comprendendo le motivazioni di differenze significative tra i due esercizi.	●		●		<input type="checkbox"/>
3	<p>Partecipare alle operazioni di inventario fisico:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Accertare l'esistenza e il rispetto delle procedure di inventario. - Ottenere l'inventario di magazzino valorizzato alla data della chiusura del bilancio. - Selezionare un campione di beni fra quelli dell'inventario, sui quali eseguire la conta fisica (nella correlata carta di lavoro per il controllo del bilancio è disponibile lo strumento di selezione dei campioni con diverse opzioni statistiche e non). - Ricontrare i risultati con quelli dei dipendenti incaricati; 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). <p>- Se l'inventario NON è stato effettuato in prossimità della chiusura dell'esercizio, verificare tramite l'analisi di documentazione di supporto il raccordo tra le quantità esistenti alla chiusura dell'esercizio e le quantità riscontrate</p>	●		●	●	<input type="checkbox"/>

Rimanenze di magazzino – pianificazione dei controlli sulla voce di bilancio

DEFINIZIONE DEL RISCHIO SULLA VOCE DI BILANCIO		RISPOSTE AL RISCHIO - PROGRAMMA DI LAVORO				MEMO
N°	PIANIFICAZIONE DEI CONTROLLI DA ESEGUIRE SULLA VOCE DI BILANCIO	ASSERZIONI				SCELTA
		C	E	A	V	
3	<p>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).</p> <p>- Se l'inventario NON è stato effettuato in prossimità della chiusura dell'esercizio, verificare tramite l'analisi di documentazione di supporto il raccordo tra le quantità esistenti alla chiusura dell'esercizio e le quantità riscontrate in sede di inventario. Acquisire documentazione a supporto delle principali variazioni. Ottenere gli ultimi 5 d.d.t. in entrata ed in uscita dell'esercizio ed i primi 5/10 d.d.t. in entrata ed in uscita dell'esercizio successivo.</p> <p>- 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 (nella correlata carta di lavoro per il controllo del bilancio è disponibile lo strumento di selezione dei campioni con diverse opzioni statistiche e non).</p>		●	●	●	<input type="checkbox"/>
<p>Verificare a campione la corretta valorizzazione delle rimanenze, secondo i seguenti criteri:</p> <p>Costo di acquisto:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Verificare che il metodo prescelto sia applicato correttamente (Lifo, Fifo, ecc.). - Verificare che gli elementi (costi di acquisto, oneri accessori, ecc.) utilizzati per il calcolo siano documentati (fatture, documenti di trasporto, ecc.). 						

Rimanenze di magazzino – pianificazione dei controlli sulla voce di bilancio

3.4.4 Pian Rimanenze di magazzino - Pianificazione

20

DEFINIZIONE DEL RISCHIO SULLA VOCE DI BILANCIO		RISPOSTE AL RISCHIO - PROGRAMMA DI LAVORO				MEMO
N°	PIANIFICAZIONE DEI CONTROLLI DA ESEGUIRE SULLA VOCE DI BILANCIO	ASSERZIONI				SCELTA
		C	E	A	V	
3	<p>Se l'inventario NON è stato effettuato in prossimità della chiusura dell'esercizio, verificare tramite l'analisi di documentazione di supporto il raccordo tra le quantità esistenti alla chiusura dell'esercizio e le quantità riscontrate in sede di inventario. Acquisire documentazione a supporto delle principali variazioni. Ottenere gli ultimi 5 d.d.t. in entrata ed in uscita dell'esercizio ed i primi 5/10 d.d.t. in entrata ed in uscita dell'esercizio successivo.</p> <p>- 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 (nella correlata carta di lavoro per il controllo del bilancio è disponibile lo strumento di selezione dei campioni con diverse opzioni statistiche e non).</p>					
4	<p>Verificare a campione la corretta valorizzazione delle rimanenze, secondo i seguenti criteri:</p> <p>Costo di acquisto:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Verificare che il metodo prescelto sia applicato correttamente (Lifo, Fifo, ecc.). - Verificare che gli elementi (costi di acquisto, oneri accessori, ecc.) utilizzati per il calcolo siano documentati (fatture, documenti di trasporto, ecc.). <p>Costi di produzione:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Verificare che i costi diretti utilizzati siano determinati correttamente e documentati. 					

Rimanenze di magazzino – pianificazione dei controlli sulla voce di bilancio

3.4.4 Pian Rimanenze di magazzino - Pianificazione

20

DEFINIZIONE DEL RISCHIO SULLA VOCE DI BILANCIO		RISPOSTE AL RISCHIO - PROGRAMMA DI LAVORO				MEMO
N°	PIANIFICAZIONE DEI CONTROLLI DA ESEGUIRE SULLA VOCE DI BILANCIO	ASSERZIONI				SCELTA
		C	E	A	V	
4	<p>Verificare a campione la corretta valorizzazione delle rimanenze, secondo i seguenti criteri:</p> <p>Costo di acquisto:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Verificare che il metodo prescelto sia applicato correttamente (Lifo, Fifo, ecc.). - Verificare che gli elementi (costi di acquisto, oneri accessori, ecc.) utilizzati per il calcolo siano documentati (fatture, documenti di trasporto, ecc.). <p>Costi di produzione:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 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. <p>Valore di mercato:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Confrontare il valore di mercato con il valore attribuito in inventario e verificare che il valore utilizzato sia il minore. 					<input checked="" type="checkbox"/>
5	<p>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 (nella correlata carta di lavoro per il controllo del bilancio è disponibile lo strumento di calcolo dello slow moving).</p>					<input checked="" type="checkbox"/>

Rimanenze di magazzino – pianificazione dei controlli sulla voce di bilancio

3.4.4 Pian Rimanenze di magazzino - Pianificazione

20

DEFINIZIONE DEL RISCHIO SULLA VOCE DI BILANCIO		RISPOSTE AL RISCHIO - PROGRAMMA DI LAVORO				MEMO
N°	PIANIFICAZIONE DEI CONTROLLI DA ESEGUIRE SULLA VOCE DI BILANCIO	ASSERZIONI				SCELTA
		C	E	A	V	
5	<p>svalutazione magazzino e la sua congruità (nella correlata carta di lavoro per il controllo del bilancio è disponibile lo strumento di calcolo dello slow moving).</p> <p>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 - nella carta di lavoro sono presenti modelli predefiniti).</p> <p>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. 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.</p> <p>Selezionare un campione di documenti costituito da:</p> <ul style="list-style-type: none"> - gli ultimi N documenti di entrata e di uscita da ogni magazzino per l'esercizio in chiusura; - i primi N documenti di entrata e di uscita da ogni magazzino per l'esercizio successivo. 				<input checked="" type="radio"/>	<input type="checkbox"/>
6	<p>Accertare la continuità di applicazione nel tempo di Principi Contabili omogenei o, in caso contrario, il rispetto del Principio Contabile sui cambiamenti di criterio.</p>				<input checked="" type="radio"/>	<input type="checkbox"/>
7	<p>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 espone nella relazione sulla gestione.</p>				<input checked="" type="radio"/>	<input type="checkbox"/>

Rimanenze di magazzino – pianificazione dei controlli sulla voce di bilancio

3.4.4 Pian Rimanenze di magazzino - Pianificazione

20

DEFINIZIONE DEL RISCHIO SULLA VOCE DI BILANCIO		RISPOSTE AL RISCHIO - PROGRAMMA DI LAVORO				MEMO
N°	PIANIFICAZIONE DEI CONTROLLI DA ESEGUIRE SULLA VOCE DI BILANCIO	ASERZIONI				SCELTA
		C	E	A	V	
	- i primi N documenti di entrata e di uscita da ogni magazzino per l'esercizio successivo.					
7	Accertare la continuità di applicazione nel tempo di Principi Contabili omogenei o, in caso contrario, il rispetto del Principio Contabile sui cambiamenti di criterio.				●	<input type="checkbox"/>
8	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.				●	<input type="checkbox"/>
9	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 nell'inventario di magazzino.		●			<input type="checkbox"/>
10	Esaminare la documentazione relativa agli acconti a fornitori iscritti in bilancio, verificandone la recuperabilità.		●			<input type="checkbox"/>
11	Verificare la ragionevolezza delle rettifiche inventariali, analizzando laddove fosse possibile, lo storico delle rettifiche inventariali effettuate.	●	●			<input type="checkbox"/>
12	Inviare lettere di richiesta di conferma relative a beni di terzi detenuti presso la società sottoposta a revisione.	●				<input type="checkbox"/>

Rimanenze di magazzino – campionamento ragionato

3.4.4 Camp Rimanenze di magazzino - Campionamento

2023

DATI CARICATI	RAGIONATO	STATISTICO	MEMO		
CONTROLLO DI CAMPIONE RAGIONATO		DATI E RISULTATI			
RISULTATI DEI CONTROLLI					
CODICE	DENOMINAZIONE	VALORE QUANTITA' GIACENTE	QUANTITA' GIACENTE	ERRORE	CROSS-REF
PLW003881	Compensato Okoumè	1.806	2	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA
PLW003570	Compensato Okoumè	1.275	2	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA
PLW004110	Compensato Okoumè	1.100	4	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA
58058	Sfogliato Okoumè	925	3	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA
VE2215	Sfogliato Okoumè	815	1	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA
PS001428	Sfogliato Okoumè	610	3	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA
PS001569	Sfogliato Okoumè	610	3	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA

Rimanenze di magazzino – campionamento statistico

3.4.4 Camp Rimanenze di magazzino - Campionamento

2023

DATI CARICATI	RAGIONATO	STATISTICO	MEMO		
CONTROLLO DI CAMPIONE STATISTICO		DATI E RISULTATI			
RISULTATI DEI CONTROLLI					
CODICE	DENOMINAZIONE	VALORE QUANTITA' GIACENTE	QUANTITA' GIACENTE	ERRORE	CROSS-REF
PLW003573	Compensato Okoumè	2.900	3	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA
PLW003299	Compensato Okoumè	1.600	2	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA
PLW003045	Compensato Okoumè	1.550	3	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA
PS001953	Sfogliato Okoumè	1.050	1	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA
PS002043	Sfogliato Okoumè	1.050	3	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA
55758	Sfogliato Okoumè	1.050	3	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA
56724	Sfogliato Okoumè	1.050	3	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA
PLW003751	Compensato Okoumè	1.033	3	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA
PLW004120	Compensato Okoumè	1.000	2	<input type="text" value="0"/>	ALLEGA