



TIPOLOGIA DI OPERAZIONI DA SEGNALARE IN NI

OPERAZIONI	RILEVANTI	NON CONCLUSE A NORMALI CONDIZIONI DI MERCATO
a) acquisti o vendite di beni b) acquisti o vendite di immobili ed altre attività c) prestazione od ottenimento di servizi d) leasing; e) trasferimenti per ricerca e sviluppo f) trasferimenti a titolo di licenza g) trasferimenti a titolo di finanziamento h) clausole di garanzia o pegno h) estinzione di passività per conto dell'entità ovvero da parte dell'entità per conto di un'altra parte i) retribuzioni dei dirigenti con responsabilità strategiche	a) Principio di significatività b) Eventuali indicatori di rilevanza (es. valori di acquisti/ vendite superiori al 5% di acquisti/ vendite totali)	a) Prezzo b) Controparte



INFORMAZIONI IN NOTA INTEGRATIVA: Art. 2427 n. 22-bis

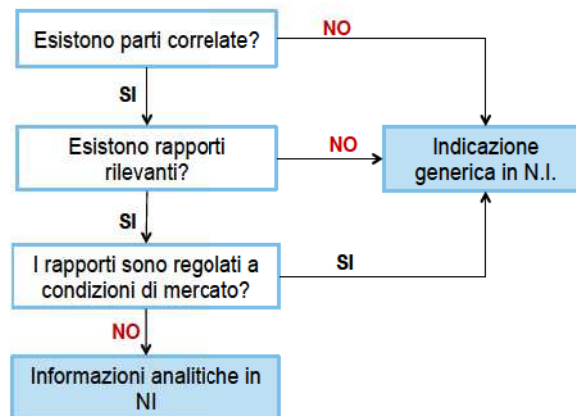
- ✓ Importo
- ✓ Natura del rapporto
- ✓ Ogni altra informazione necessaria alla comprensione degli effetti patrimoniali-finanziari ed economici

POSSIBILITÀ
di aggregazione per natura

ESTENSIONE
Obbligo da rispettare anche se i rapporti non sono più in essere alla data del bilancio



INFORMAZIONI IN NOTA INTEGRATIVA: Art. 2427 n. 22-bis



OBBLIGHI DI INFORMATIVA IN BILANCIO

- ✓ Se il quadro normativo prevede obblighi informativi sui rapporti con parti correlate, il revisore deve applicare procedure di revisione con l'obiettivo di verificare la correttezza dell'informativa di bilancio.

Informativa da riportare in bilancio

Le operazioni con parti correlate devono essere:

- ✓ **rilevanti** (principio di significatività)
- ✓ **non concluse a normali condizioni di mercato** (NB: le condizioni di mercato non sono costituite soltanto del prezzo)

In NOTA INTEGRATIVA devono essere indicate:

- ✓ importo
- ✓ natura del rapporto (possibilità di aggregazione)
- ✓ ogni altra informazione necessaria alla comprensione degli effetti patrimoniali-finanziari ed economici



RISCHIO DI NON INDIVIDUARE ERRORI SIGNIFICATIVI

Il rischio di revisione - il rischio di esprimere un giudizio non corretto sul bilancio - non può essere eliminato e, con riferimento alle parti correlate, va considerato che **i limiti intrinseci sulla capacità del revisore di individuare errori significativi sono maggiori** in quanto i rapporti con parti correlate offrono **maggiori opportunità** di collusione, occultamento o manipolazione da parte della Direzione.



In tale contesto assume un'importanza particolare pianificare e svolgere la revisione con **SCETTICISMO PROFESSIONALE**



OBIETTIVI DEL REVISORE

Il revisore deve acquisire una comprensione dei rapporti con parti correlate sufficiente per poter:

- ✓ individuare eventuali fattori di rischio di frode
- ✓ concludere che il bilancio fornisca un'informativa corretta e non fuorviante
- ✓ ritenere che tali rapporti siano stati correttamente identificati, contabilizzati e rappresentati in bilancio in conformità al quadro normativo.

Il revisore deve indagare presso la direzione al fine di comprendere:

- ✓ l'identità delle parti correlate dell'impresa
- ✓ la natura dei rapporti tra l'impresa e le parti correlate
- ✓ la tipologia e le finalità delle operazioni che l'impresa ha posto in essere con tali parti correlate durante l'esercizio.



PROCEDURE DI REVISIONE

Il revisore deve svolgere le attività necessarie per comprendere l'adeguatezza degli eventuali controlli posti in essere dalla direzione per:

- ✓ identificare, contabilizzare e rappresentare in bilancio tali rapporti
- ✓ autorizzare le operazioni significative
- ✓ autorizzare le operazioni e gli accordi specifici che esulano dal normale svolgimento dell'attività aziendale.



PROCEDURE DI REVISIONE

Il revisore nel corso del processo di revisione deve cercare di individuare eventuali segnali dell'esistenza di operazioni con parti correlate non identificati dalla direzione attraverso:

- ✓ l'analisi delle conferme dei legali
- ✓ la lettura dei verbali delle assemblee dei soci e dei CdA
- ✓ le rilevazioni contabili e ogni documento considerato utile.

Qualora emergano operazioni che esulano dal normale svolgimento dell'attività dell'impresa, il revisore deve svolgere indagini presso la Direzione in merito:

- ✓ alla natura di tali operazioni
- ✓ al possibile coinvolgimento di parti correlate.



PROCEDURE DI REVISIONE

- (a) analisi delle carte di lavoro degli esercizi precedenti, per identificare i nominativi di parti correlate conosciute;
- (b) richiesta di informazioni alla Direzione e ottenimento di attestazioni sui nominativi conosciuti di parti correlate;
- (c) esame delle procedure poste in essere dalla società per identificare le parti correlate;
- (d) richiesta di informazioni su eventuali legami o rapporti tra amministratori e dirigenti della società ed altre entità;



PROCEDURE DI REVISIONE

- (a) analisi delle carte di lavoro degli esercizi precedenti, per identificare i nominativi di parti correlate conosciute;
- (b) richiesta di informazioni alla Direzione e ottenimento di attestazioni sui nominativi conosciuti di parti correlate;
- (c) esame delle procedure poste in essere dalla società per identificare le parti correlate;
- (d) richiesta di informazioni su eventuali legami o rapporti tra amministratori e dirigenti della società ed altre entità;



PROCEDURE DI REVISIONE

- (e) esame del libro soci per individuare i principali soci;
- (f) esame dei libri dei verbali delle Assemblee dei soci e delle riunioni del Consiglio di Amministrazione nonché degli altri libri sociali di interesse come, ad esempio, il libro dei verbali del Comitato

Esecutivo ed il libro dei verbali del Collegio sindacale;

- (g) richiesta di informazioni agli altri revisori contemporaneamente coinvolti nel lavoro, o a revisori precedenti, circa la loro conoscenza di ulteriori parti correlate;
- (h) esame della dichiarazione dei redditi e di ogni altra eventuale documentazione trasmessa agli organi di controllo.

LA REVISIONE DELLE RIMANENZE DI MAGAZZINO



VALUTAZIONE DELLA RILEVANZA E RISCHIO INTRINSECO

- ✓ 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**.

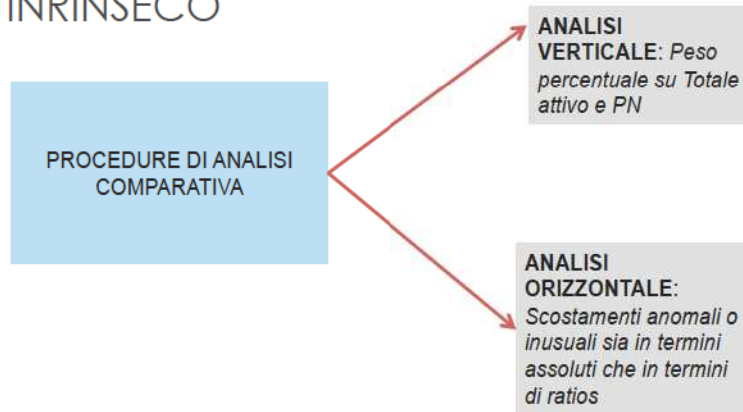


I fattori di rischio che possono influenzare il ciclo delle rimanenze sono molteplici. Di seguito si riportano alcuni esempi:





LA VALUTAZIONE DEL RISCHIO INRINSECO



ANALISI COMPARATIVA: RISCHIO DI ERRORE NELLA VALUTAZIONE DELLE RIMANENZE

- ✓ Si considerino i dati sotto riportati relativamente ai bilanci degli ultimi esercizi della società.

Dati tratti dai bilanci della società.

	Esercizio n	Esercizio n-1	Esercizio n-2	Esercizio n-3
Rimanenze prodotti finiti	450.000,00	300.000,00	330.000,00	370.000,00
Costi della produzione	2.070.000,00	2.500.000,00	2.800.000,00	3.010.000,00
Giacenza media rimanenze	79	44	43	45
Dati del settore	42	42	40	41

- ✓ L'incremento della giacenza media dei prodotti finiti relativo all'ultimo esercizio potrebbe essere dovuto alla presenza in magazzino di beni obsoleti che non sono stati adeguatamente svalutati.



Tabella 1 – Carta di lavoro per l'analisi della procedura "Magazzino"

	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 ddi) 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 ...).		



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 della spedizione viene effettuato il controllo tra quantità fisiche uscite e quantità indicate nel documento di trasporto e nell'ordine del cliente da parte di...		



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 verificare 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.		



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

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.)		



VALUTAZIONE DEL RISCHIO DI CONTROLLO

Conclusioni

I test di controllo effettuati confermano l'effettiva applicazione delle attività di controllo previste dalla procedura aziendale e ci consentono di ritenere affidabile il sistema di controllo interno relativo dell'azienda relativamente al ciclo delle rimanenze.



RISCHIO DI CONTROLLO: BASSO



ASSERZIONI

- ✓ Accertamento dell'**esistenza fisica** delle giacenze.
- ✓ Verifica del **titolo di proprietà o di possesso**.
- ✓ Accertamento della corretta **valutazione** mediante:
 - controllo della determinazione del costo;
 - controllo della determinazione del prezzo di mercato.
- ✓ Verifica della **competenza** dei costi e dei ricavi rilevati nel periodo.
- ✓ Accertamento **dell'uniformità dei principi contabili** rispetto all'esercizio precedente.



ESISTENZA

Qualora le rimanenze siano significative, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni, mediante (ISA 501):

- a) la presenza alla conta fisica delle rimanenze, tranne nei casi in cui non risulti fattibile, al fine di:
 - ✓ valutare le istruzioni e le procedure della direzione per la rilevazione ed il controllo dei risultati della conta fisica;
 - ✓ osservare lo svolgimento delle procedure di conta della direzione;
 - ✓ svolgere ispezioni e 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.



ESISTENZA

- ✓ Esaminare le istruzioni predisposte per la rilevazione fisica.
- ✓ Presenziare, nei limiti ritenuti necessari, alle operazioni di inventario fisico condotte dall'azienda.
- ✓ Effettuare dei sondaggi sull'accuratezza dei conteggi.
- ✓ Controllare se siano state accertate le cause delle differenze tra quantità rilevate fisicamente rispetto alla loro esistenza contabile.
- ✓ Accertare la corretta rilevazione da parte della azienda delle giacenze presso terzi.
- ✓ In caso di inventario non effettuato alla data di bilancio, controllare a campione la movimentazione tra la data di inventario e quella di bilancio e accertare, alla data di bilancio, la correttezza della competenza di periodo dei costi e dei ricavi rispetto alle giacenze.



TEST SU INVENTARIO FISICO			WP n. E 100 - 1.1.		
Società ALFA SpA		Y/E 31.12.2010	Data:		
Preparata da:		Rivista da:			
Cartellino Inventariale	Categoria	Descrizione	quantità fisiche P	quantità contabile Σ	Differenze
555	materie prime	Billetta d'alluminio 5x500	kg. 1700	kg. 1700	0
345	materie prime	Billetta d'alluminio 5x600	kg.500	kg.600	-100 V
4800	prodotti finiti	finestra normal	n. 300	n. 300	0
4820	prodotti finiti	finestra super	n. 250	n. 250	0
730	semilavorati	profilato normal	n. 60	n. 60	% compl. 70 Ø
920	semilavorati	profilato super	n. 150	n. 150	% compl. 50

V= effettuata seconda conta a conferma del cartellino di pesatura. Trattasi di errore contabile dovuto al cambiamento di unità di misura da pz a kg
Σ= Ok con tabulato magazzino a quantità
P= Quantità fisica da ns. tests. Ok con inventario fisico valorizzato al 31.12.2010 (wp E 100 - 1.2)
Ø= % ritenuta accettabile alla luce dei sopralluoghi effettuati e delle informazioni date dal direttore di produzione



ES. CARTA DI LAVORO

Società: Alfa SPA	WP n.
Data: 31/12/.. Commento su rilevazioni inventariali	Revisore
La società aveva emanato dettagliate istruzioni inventariali e le squadre di conta erano sufficientemente esperte. Le operazioni si sono svolte secondo il calendario e le modalità stabilite dalla società e ci siamo soddisfatti, dall'osservazione delle conte e dai tests effettuati, circa la correttezza delle rilevazioni fisiche. In relazione ai risultati dell'inventario del magazzino si è accertato il valore contabile e, da limitati tests effettuati, non sono emerse significativi differenza inventariali. E' stata verificata la totalizzazione dei cartellini inventariali e sono stati riscontrati limitati errori di inversione di codici che sono stati corretti. Un reparto di produzione ha continuato a produrre per una commessa estera. La merce in lavorazione è stata contata a produzione ultimata ed è stata sottratta nella valorizzazione il valore aggiunto della manodopera. La conta fisica dei pezzi di ricambio è stata effettuata una seconda volta a causa di discordanze rilevanti e inattendibilità delle conte. Per i beni in conto lavorazione presso il terzista ... è stata chiesta conferma scritta.	Data



ESISTENZA

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 (ISA 501 §7).



Qualora ciò non sia possibile, il revisore deve inserire un rilievo nel giudizio per limitazione subita nell'applicazione dei principi di revisione



ESISTENZA

Qualora le rimanenze detenute presso soggetti terzi siano significative 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 (ISA 501 §8):

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



ESISTENZA: ESEMPIO DI LETTERA DI CIRCULARIZZAZIONE

Spettabile
DEPOSITARIO SPA
e p.c.:
DOTT. _____
REVISORE LEGALE DEI CONTI

(Luogo e data)

In relazione alla revisione legale annuale dei conti il nostro revisore Dott. _____ ha necessità di ricevere direttamente la lista di nostre/Vostre merci giacenti presso di Voi/noi al 31.12. _____, specificando se in conto deposito, lavorazione, prestito o per qualsiasi altra ragione.

A tal fine Vi preghiamo di utilizzare l'allegata busta già indirizzata ed affrancata.

Distinti saluti

(Legale rappresentante della società)



VALUTAZIONE

- ✓ Verificare, a campione, la corretta determinazione del costo attribuito ad alcuni codici delle rimanenze (es. LIFO, FIFO, ecc.).
- ✓ Esaminare il confronto effettuato dall'azienda fra i costi e il valore di mercato (prezzi correnti di riacquisto e valore netto di realizzo determinato in base alle più recenti fatture di acquisto, listini in corso dei fornitori, listini dei prezzi di vendita dell'azienda).
- ✓ Verificare che l'azienda abbia effettuato una ricerca delle giacenze soggette a scarsa redditività, lenta movimentazione, obsolescenza ed eccedenza rispetto ai normali fabbisogni ed abbia determinato il valore di mercato di tali voci al fine di compararlo con il costo.



VALUTAZIONE

La determinazione del valore di mercato di regola va effettuata come segue:

Tipo di giacenze	Regola generale del concetto di mercato
Materie prime e sussidiarie e semilavorati di acquisto	Costo di sostituzione
Prodotti in corso di lavorazione e semilavorati di produzione	Valore netto di realizzo
Prodotti finiti, merci	Valore netto di realizzo



COMPETENZA

Sugli acquisti:

- ✓ confrontare i DDT di entrata relative alle merci ricevute immediatamente prima della chiusura dell'esercizio con le fatture dei fornitori e controllare che siano state registrate nell'esercizio di competenza. Il confronto deve essere effettuato partendo sia dai DDT di entrata sia dalle fatture;
- ✓ effettuare lo stesso controllo per i DDT di entrata e le fatture di fornitori relative alle merci ricevute immediatamente all'inizio dell'esercizio successivo.

Sulle vendite:

- ✓ confrontare gli ultimi DDT di uscita relative alle merci spedite immediatamente prima della chiusura dell'esercizio con le fatture a clienti. Il confronto deve essere effettuato partendo sia dai DDT di uscita sia dalle fatture;
- ✓ effettuare lo stesso controllo per i DDT di uscita e le fatture a clienti relative alle merci spedite all'inizio dell'esercizio successivo.



COMPETENZA: TEST DI CUT-OFF

Esempio (con clausole *Incoterms*)

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



COMPETENZA: TEST DI CUT-OFF

- ✓ La fattura n. 1906, emessa il 29.12 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 4/n+1, il ricavo doveva essere imputato nell'esercizio n.+1 e non nell'esercizio n. come risulta dal prospetto del *cut-off*.



COMPETENZA: TEST DI CUT-OFF

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

- ✓ Storno della vendita non di competenza dell'esercizio:

Vendite estere	a	Clienti	132.100,00
----------------	---	---------	------------

- ✓ Rilevazione delle rimanenze di merci (per ipotesi pari a € 105.100,00):

Rimanenze prodotti finiti e merci	a	Variazioni rimanenze materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	105.100,00
-----------------------------------	---	---	------------



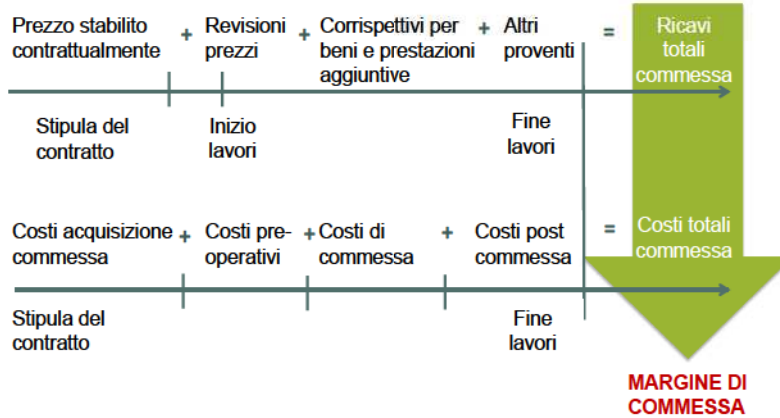
COMPETENZA: TEST DI CUT-OFF

- ✓ La fattura n. 15 è relativa a merci la cui spedizione è avvenuta nell'esercizio n (infatti dalla contabilità di magazzino le merci non risultavano più in rimanenza alla fine dell'esercizio n). Il contratto indica come clausola "Ex works". Vi è un errore di imputazione del ricavo, che doveva essere imputato all'esercizio n. Il revisore, sulla base dell'errore emerso, in quanto superiore alla soglia di errore tollerabile, richiederà agli amministratori di effettuare la seguente correzione alla bozza di bilancio.
- ✓ La rilevazione contabile è la seguente:

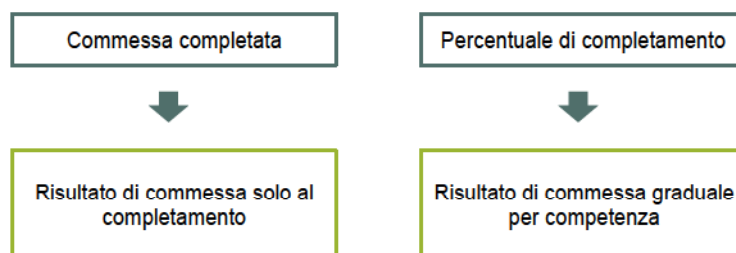
Clienti c/fatture da emettere	a	Vendite estere	160.220,00
-------------------------------	---	----------------	------------



REVISIONE DELLE COMMESSE

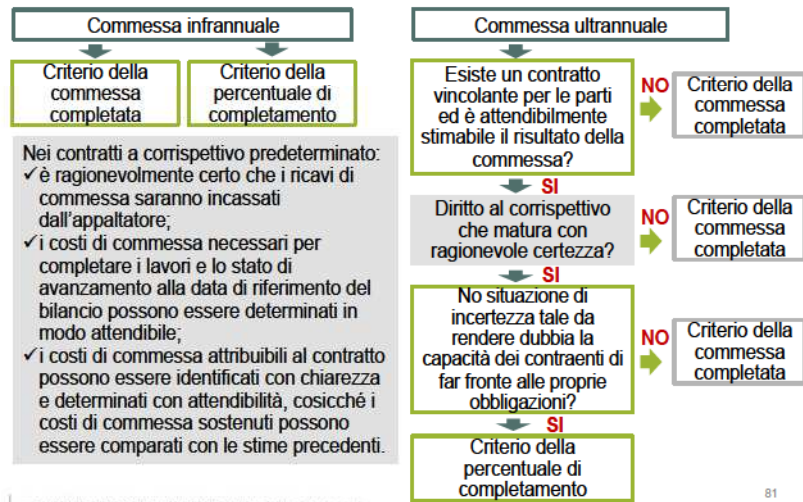


CRITERIO DI VALUTAZIONE





CRITERIO DI VALUTAZIONE: SCELTA

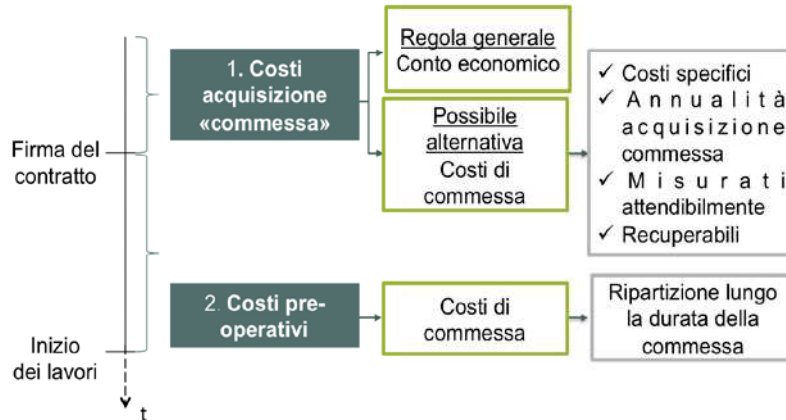


PRINCIPALI PROBLEMATICHE OPERATIVE

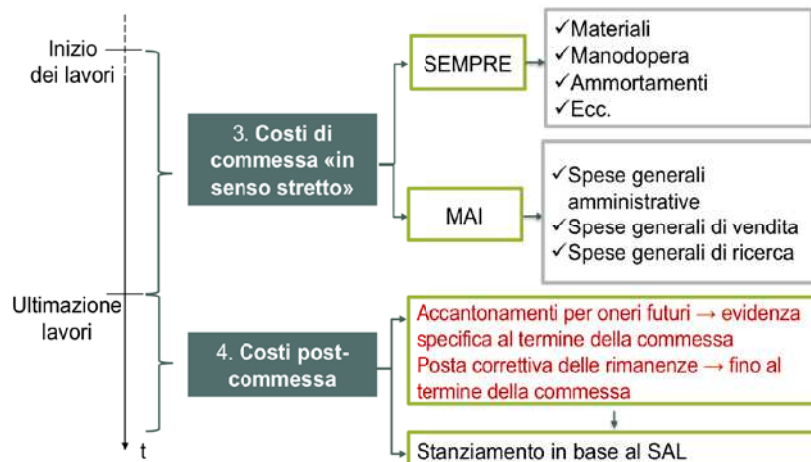
- ✓ Definizione dei costi di commessa;
- ✓ trattamento contabile dei costi post-commessa;
- ✓ rilevazione delle perdite probabili.



COSTI DI COMMESSA (1/2)

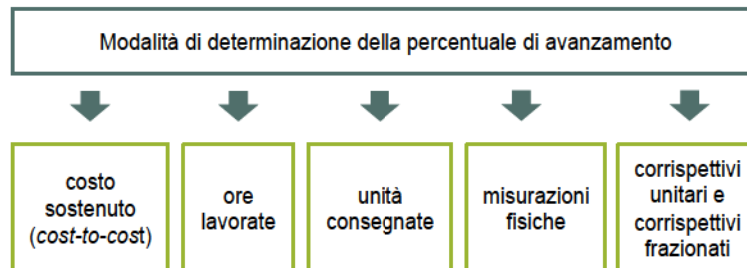


COSTI DI COMMESSA (2/2)





MODALITÀ DI DETERMINAZIONE DEL SAL



CRITERI DEL SAL

Costi post commessa - Esempio

RICAVI COMMESSA	100
COSTI COMMESSA ANNO 1	30
COSTI COMMESSA ANNO 2	20
COSTI COMMESSA ANNO 3	10
COSTI POST COMMESSA	10
RIPARTIZIONE COSTI POST COMMESSA	
COSTI POST COMMESSA ANNO 1	5
COSTI POST COMMESSA ANNO 2	3,33
COSTI POST COMMESSA ANNO 3	1,67
UTILE COMMESSA	30



CRITERI DEL SAL

Costi post commessa - Esempio

Anno 1

	Preventivo di costo	Calcolo SAL	SAL
Costi anno 1	30.000	30.000/60.000	50%
Costi anno 2	20.000	50.000/60.000	83,33%
Costi anno 3	10.000	60.000/60.000	100%
Totale costi	60.000		

Stato Patrimoniale al 31.12.Anno 1

C.I.3) Lav. Corso su ordinazione	45.000	
----------------------------------	--------	--

50% del corrispettivo pattuito 50.000
- Fondo oneri post commessa (5.000)

Conto Economico 1.1-31.12.Anno 1

A.3) Variazione dei lavori in corso su ordinazione	45.000
B) Costi anno 1	-30.000
Risultato	15.000

50% del margine su commessa



CRITERI DEL SAL

Costi post commessa - Esempio

Anno 2

	Preventivo di costo	Calcolo SAL	SAL
Costi anno 1	30.000	30.000/60.000	50%
Costi anno 2	20.000	50.000/60.000	83,33%
Costi anno 3	10.000	60.000/60.000	100%
Totale costi	60.000		

Stato Patrimoniale al 31.12.Anno 2

C.I.3) Lav. Corso su ordinazione	75.000	
----------------------------------	--------	--

83,33% del corrispettivo pattuito 83.330
- Fondo oneri post commessa (8.330)

Conto Economico 1.1-31.12.Anno 2

A.3) Variazione dei lavori in corso su ordinazione	30.000
B) Costi anno 1	-20.000
Risultato	10.000

33,3% del margine su commessa



CRITERI DEL SAL

Costi post commessa - Esempio

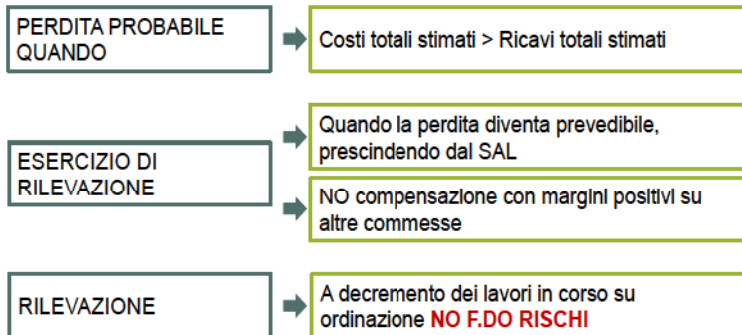
Anno 3

Preventivo di costo		Calcolo SAL	SAL
Costi anno 3	10.000	60.000/60.000	100%
Totale costi	60.000		

Stato Patrimoniale al 31.12.Anno 3				Conto Economico 1.1-31.12.Anno 3	
C.I.3) Lav. Corso su ordinazione	0			A.1) Ricavi di vendita	100.000
C.I.3) Lav. Corso su ordinazione				A.3) Variazione dei lavori in corso su ordinazione	(75.000)
C.I.3) Lav. Corso su ordinazione		B.3) Fondo oneri post commessa	10.000	B) Costi anno 3	(10.000)
C.I.3) Lav. Corso su ordinazione	100.000			B.13) Altri accantonamenti	(10.000)
C.I.3) Lav. Corso su ordinazione				Risultato	5.000



RILEVAZIONE DELLE PERDITE PROBABILI



La versione precedente dell'OIC 23 prevedeva la scelta tra il decremento dei lavori in corso e l'accantonamento di un fondo rischi.



RILEVAZIONE DELLE PERDITE PROBABILI

Rilevazione delle perdite probabili - Esempio

Anno 1

A) Corrispettivo pattuito (valore dell'opera)	11.000.000
B) Costi per la progettazione e organizzazione del cantiere	0
C) Costi complessivamente stimati al momento dell'acquisizione della commessa (acquisto materiali, MOD, Ammortamenti impianti e macchinari, ecc.)	10.000.000
D) Costi per smantellamento del cantiere	0
= Utile su commessa stimato (A-B-C-D)	1.000.000



RILEVAZIONE DELLE PERDITE PROBABILI

Rilevazione delle perdite probabili - Esempio

Annualità	Costi stimati
Anno n	3.000.000
Anno n+1	4.500.000
Anno n+2	2.500.000
Totale	10.000.000

Annualità	Costi stimati	% di completamento	% cumulata
Anno n	3.000.000	30%	30%
Anno n+1	4.500.000	45%	75%
Anno n+2	2.500.000	25%	100%
Totale	10.000.000		



RILEVAZIONE DELLE PERDITE PROBABILI

Rilevazione delle perdite probabili – Esempio

Rimanenze lavori in corso su ordinazione	a	Variazione rimanenze lavori in corso su ordinazione	3.300.000
--	---	---	-----------

C.13) Lavori in corso su ordinazione	3.300.000	D) Debiti	
		6) Accounti	
Totale	Totale

A) Valore della produzione	
3) Variazione dei lavori in corso su ordinazione	3.300.000
4) Incremento immobilizzazioni per lavori interni	
Totale valore della produzione	3.300.000
B) Costi della produzione	
6) Per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	
7) Per servizi	
8) per godimento beni di terzi	3.000.000
9) Per il personale	
10) Ammortamenti e svalutazioni	
B10a) Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali	
B13) Altri accantonamenti	0
Totale costi della produzione	3.000.000
...	...
Risultato	300.000



RILEVAZIONE DELLE PERDITE PROBABILI

Rilevazione delle perdite probabili - Esempio

Anno 2

Annualità	Costi stimati
Anno n	3.000.000
Anno n+1	4.500.000
Anno n+2	4.000.000
Totale	11.500.000

Annualità	Costi stimati	% di completamento	% cumulata	Valore effettivo/ stimato
Anno n	3.000.000	26,09%	26,09%	Effettivo
Anno n+1	4.500.000	39,13%	65,22%	Effettivo
Anno n+2	4.000.000	34,78%	100%	Stimato
Totale	11.500.000	100%		



RILEVAZIONE DELLE PERDITE PROBABILI

Rilevazione delle perdite probabili - Esempio

Il valore finale al 31.12.Anno n+1 delle rimanenze è pertanto dato dallo stato avanzamento al 31.12.Anno n+1 al netto della perdita probabile dell'esercizio successivo, come di seguito riportato:

Valore rimanenza ante perdita probabile al 31/12/Anno n + 1	7.173.913,04
Perdita probabile di commessa da iscrivere a riduzione	(173.913,04)
Valore rimanenza al 31/12/Anno n + 1	7.000.000,00
Perdita su commessa complessivamente stimata	(500.000,00)
Storno dell'utile su commessa imputato nell'anno N	(300.000,00)
Storno della quota di perdita già imputata nell'esercizio n+1 (*)	626.086,96
Perdita probabile su commessa da anticipare	(173.913,05)

(*) Differenza tra la variazione delle rimanenze di lavori in corso su ordinazione rilevata nell'anno n+1, pari a 3.873.913 (7.173.913,04 - 3.300.000) e i costi effettivamente sostenuti nell'anno n+1, pari a 4.500.000



RILEVAZIONE DELLE PERDITE PROBABILI

Rilevazione delle perdite probabili - Esempio

Rimanenze lavori in corso su ordinazione	a	Variazione rimanenze lavori in corso su ordinazione	=	7.000.000
--	---	---	---	-----------

Anno n + 1		Anno n + 1	
Stato patrimoniale al 31/12/Anno n+1		Conto Economico 1/1/Anno n+1 - 31/12/Anno n+1	
		A) Valore della produzione	
		3) Variazione dei lavori in corso su ordinazione	3.700.000
		4) Incremento immobilizzazioni per lavori interni	
		Totale valore della produzione	3.700.000
		B) Costi della produzione	
		6) Per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	
		7) Per servizi	4.500.000
		8) per godimento beni di terzi	
		9) Per il personale	
		10) Ammortamenti e svalutazioni	
		
		B10a) Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali	0
		B13) Altri accantonamenti	4.500.000
		Totale costi della produzione	4.500.000
		
		Risultato	-800.000



RILEVAZIONE DELLE PERDITE PROBABILI

Rilevazione delle perdite probabili - Esempio

Ci	Ci	Ci	Ci
Clienti	A	Ricavi di vendita	11.000.000

Anno n + 2

Conto Economico 1/1/Anno n +2 - 31/12/Anno n + 2

Stato patrimoniale al 31/12/Anno n + 2

C.I.3) Lavori in corso su ordinazione	0	D) Debiti
Totale	6) Acconti
		Totale

A) Valore della produzione	
1) Ricavi delle vendite	11.000.000
3) Variazione dei lavori in corso su ordinazione	-7.000.000
4) Incremento immobilizzazioni per lavori interni	
Totale valore della produzione	4.000.000
B) Costi della produzione	
6) Per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	
7) Per servizi	4.000.000
8) per godimento beni di terzi	
9) Per il personale	
10) Ammortamenti e svalutazioni	
.....	
B10a) Ammortamento dalle immobilizzazioni immateriali	
B13) Altri accantonamenti	0
Totale costi della produzione	4.000.000
...	...
Risultato	0

REVISIONE DEI FONDI PER RISCHI E ONERI

A cura di Fabrizio Bava e Alain Devalle



DEFINIZIONE E REQUISITI PER L'ISCRIZIONE

Art. 2424-bis c.c.

Gli accantonamenti per rischi ed oneri sono destinati a coprire perdite o debiti aventi le seguenti caratteristiche:

- ✓ natura determinata;
- ✓ esistenza certa o probabile;
- ✓ ammontare o data di sopravvenienza indeterminata alla data di chiusura dell'esercizio.