

## Dossier carte lavoro civilistico: sezione B

### Sezione B => B100 Immobilizzazioni immateriali

#### **OBIETTIVI**

Verificare che tutte le immobilizzazioni immateriali:

- i cui oneri e benefici derivanti dalla proprietà sono di competenza della società, sono riflesse in bilancio secondo corretti principi contabili;
- esposte in bilancio rappresentino costi differiti ai sensi di legge. Determinare che i criteri di ammortamento siano ragionevoli e che l'ammontare residuo dei costi capitalizzati trovi correlazione con i ricavi futuri;
- registrate esistono, gli oneri e benefici derivanti dalla proprietà sono di competenza della società, e sono possedute per essere utilizzate nell'attività aziendale. In particolare determinare se la Società abbia un valido titolo di proprietà del patrimonio non tangibile (marchi, brevetti, software, ecc.);
- sono registrate in bilancio nei conti appropriati e per importi corretti e quindi determinare se la voce di bilancio comprende tutti i saldi contabili riferiti a tale categoria;
- sono rivalutate sulla base di corrette metodologie e sono rettifiche per diminuzioni di valore permanenti; gli ammortamenti sono calcolati correttamente;
- siano periodicamente oggetto di analisi allo scopo di individuare eventuali perdite durevoli di valore.

Verificare altresì:

- l'uniformità dei principi contabili rispetto all'esercizio precedente.

Accertare la corretta esposizione in bilancio e le informazioni richieste nella nota integrativa.

#### **PROCEDURE DI REVISIONE**

Spiegare le variazioni tra anno corrente, anno precedente e budget, indagando quelle non usuali od inattese relativamente a:

1. acquisizioni, per categoria;
2. dismissioni, per categoria.

E relativamente a:

1. ammortamenti contabilizzati;
2. ammortamenti contabilizzati mensilmente, trimestralmente ... .

Confrontare i costi contabilizzati per ammortamenti con le attività immobilizzate in totale o per categoria.

Verificare i costi per ammortamenti moltiplicando, per categoria di attività, le aliquote di ammortamento per gli importi delle attività immobilizzate.

Riconciliare i saldi iniziali con i dati finali della revisione precedente.

Ottenere il dettaglio di acquisti e dismissioni e

1. verificare la correttezza aritmetica;
2. controllare la corrispondenza con le schede di mastro;
3. investigare le voci rilevanti o non usuali.

Per un campione di acquisti selezionato dal dettaglio

1. accertare che l'attività esista;
2. controllare la corrispondenza con i documenti di supporto;
3. controllare la correttezza del conto contabile di registrazione;
4. verificare la correttezza aritmetica.

Per un campione di dismissioni selezionato dal dettaglio

1. controllare la corrispondenza con i documenti di supporto;
2. verificare il calcolo dell'utile o perdita su alienazione;
3. verificare la registrazione dell'utile o perdita nelle schede.

Ottenere la riconciliazione del dettaglio ammortamenti con la scheda di mastro e

1. controllare la corrispondenza degli importi;
2. verificare la correttezza aritmetica;
3. indagare le voci rilevanti o non usuali in riconciliazione.

Ottenere il dettaglio di calcolo degli ammortamenti e

1. verificare la correttezza aritmetica;
2. indagare le voci rilevanti o non usuali.

Per un campione selezionato dal dettaglio degli ammortamenti

1. riconciliare il costo ammortizzabile con la documentazione di supporto;
2. verificare i calcoli aritmetici degli ammortamenti;
3. verificare che gli ammortamenti sono coerenti con l'anno precedente e ragionevoli con riferimento a:
  - (a) valore residuo ammortizzabile;
  - (b) vita utile;
4. rivedere la correttezza dei conti di imputazione contabile.

Ottenere la riconciliazione del dettaglio attività con la scheda di mastro e

1. controllare la corrispondenza degli importi;
2. verificare la correttezza aritmetica;
3. indagare su voci rilevanti o non normali.

Ottenere il dettaglio dell'attivo immobilizzato e

1. verificare i calcoli aritmetici
2. indagare le voci rilevanti o non usuali.

Per un campione selezionato dal dettaglio dell'attivo immobilizzato

1. accertarne l'esistenza, per es. con licenze, marchi, registrazioni dei costi di sviluppo .....
2. verificarne l'inclusione nel dettaglio di calcolo degli ammortamenti.

Sulla base delle conoscenze dell'attività aziendale, considerare se tutte le immobilizzazioni immateriali sono incluse in bilancio secondo i criteri contabili della società ed i principi contabili generalmente accettati.

Considerare l'adeguatezza dei valori immobilizzati sotto il profilo della loro recuperabilità, di cambiamenti tecnologici. Accertare la correttezza di eventuali accantonamenti/svalutazioni registrati a seguito di una diminuzione permanente di valore.

Con riferimento alle rivalutazioni

1. rivedere le basi ed i documenti di supporto;
2. determinare l'accuratezza dei dati forniti ai periti;
3. verificare i calcoli aritmetici;
4. verificare le registrazioni contabili.

## **CONCLUSIONI**

Alla fine di ogni sezione, in questo caso la sezione B, concludere sempre evidenziando eventuali eccezioni riscontrate nelle procedure di revisione di cui sopra e discuterle con il cliente.

In ogni caso esporre le conclusioni in relazione agli obiettivi di verifica esposte in cima alle carte di lavoro all'inizio della sezione. Se non ci sono state eccezioni e/o problematiche significative, concludere in tal senso ovvero: *"nessuna eccezione da segnalare"*. Firmare e datare.

## **ANEDDOTI D'ESPERIENZA**

Generalmente, relativamente a tale voce di bilancio, gli errori nei quali ci si può imbattere possono essere:

- variazioni in aumento (capitalizzazioni, ecc.) o diminuzione che non sono corrette;
- immobilizzazioni immateriali non rilevate secondo corretti principi contabili;
- errori nella stima della vita utile;
- ammortamenti errati;
- ecc.

Per esperienza, mi è capitato molti anni fa, all'inizio della mia carriera da revisore contabile il caso di un investimento importante nell'attività dell'azienda cliente che aveva reso alcune immobilizzazioni immateriali praticamente inutili. Il caso fu di un'azienda che, per far fronte alla sua crescita sia di fatturato che di società, aveva eseguito un investimento significativo per un moderno erp informatico che praticamente andava a sostituire di sana pianta quello precedente; software precedente ancora in carico e in corso di ammortamento.

La presenza del revisore, il suo lavoro di verifica porto l'azienda cliente a eseguire al rettifica del valore residuo del precedente software ormai superato.

La voce delle immobilizzazioni immateriali è spesso molto "stressata" dalle aziende clienti per effetto di capitalizzazioni "al limite della ragione umana": spese di pubblicità che non hanno nessuna base di natura pluriennale ne al limite sostenuti in correlazione ad altri oneri pluriennali propriamente detti, in termini di costi di impianto e di ampliamento e pertanto senza neanche il carattere di eccezionalità e non di ricorrenza; l'avviamento, per acquisizioni a prezzi così elevati da dover essere rettificare per diminuzioni permanenti di valore; ecc.

## ESEMPI DI CARTE DI LAVORO

Di seguito vengono riportati degli esempi di formalizzazione delle carte di lavoro. Quella che segue è la cosiddetta "capo scheda" che riprende i dati del bilancio da IV direttiva, opportunamente "spuntati" con il bilancio di verifica corrente e le carte dell'anno precedente.

CAPO SCHEDA - Lead Schedule						
ABC SpA		31 Dicembre 2009			B 100	
IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI						
Euro migliaia						
Cod. Bil. Civ.	Description	Ref.	31-12-09	31-12-08	Var.	%
B) - I - 1)	Costi d'impianto e di ampl.	B 110	125,0 ✓	165,0 ✗	- 40,0 €	-24,2% €
B) - I - 2)	Costi di ricerca, di svil., ...		- ✓	- ✗	- €	0,0% €
B) - I - 3)	Diritti di brevetto ind., ...		- ✓	- ✗	- €	0,0% €
B) - I - 4)	Concessioni, ...	B 115	36,5 ✓	42,2 ✗	- 5,7 €	-13,5% €
B) - I - 5)	Avviamento	B 120	125,0 ✓	175,0 ✗	- 50,0 €	-28,6% €
B) - I - 6)	Imm. In corso ...		- ✓	- ✗	- €	0,0% €
B) - I - 7)	Altre	B 125	45,0 ✓	23,0 ✗	22,0 €	95,7% €
			331,5 \$	405,2 ✗	- 73,7 €	-18,2% €
<b>Conclusioni:</b>						
ölskdghsöaldvnsalödveigjåpsdj						
<b>Ticks Meaning:</b>						
✓ : ok con Bilancio IV Direttiva 31.12.09						
✗ : ok con Last Year WP'S						
€ : Calcolato						
\$ : Sommato						
				Preparato da: _____		Iniziali _____
				Rivisto da: _____		Data _____

A seguire si riporta la cosiddetta “**sotto-scheda**” che invece riprende i dati del bilancio di verifica, opportunamente “spuntati” con le carte di lavoro correnti e quelle dell’anno precedente.

SCHEDA - Sub Lead						
ABC SpA		31 Dicembre 2009			B 110	
COSTI D'IMPIANTO E DI AMPLIAMENTO						
Euro migliaia						
Cod. Bil. Ver.	Description	Ref.	31-12-09	31-12-08	Var.	%
SP A - 044562	Costi Imp. 1A	B 111	254,0	W 254,0	X -	0,0% $\text{€}$
SP B - 074563	Fondo Ammort. 1A	B 112	- 154,0	W - 124,0	X - 30,0 $\text{€}$	24,2% $\text{€}$
SP A - 044564	Costi Imp. 1B	B 113	75,0	W 55,0	X 20,0 $\text{€}$	36,4% $\text{€}$
SP B - 074563	Fondo Ammort. 1B	B 114	- 50,0	W - 20,0	X - 30,0 $\text{€}$	150,0% $\text{€}$
.....						
....						
			<b>125,0</b>	<b>165,0</b>	<b>X - 40,0</b>	<b>-24,2% <math>\text{€}</math></b>
			<i>B 100</i>			

  

<b>Ticks Meaning:</b>		Preparato da: _____ Rivisto da: _____
W	: ok con Bilancio Verifica 31.12.09	
X	: ok con Last Year WP'S	
€	: Calcolato	
⌘	: Sommato	

Quelle che seguono sono invece degli esempi d'impostazione delle carte di lavoro “di dettaglio” per quanto riguarda la verifica:

- del calcolo ammortamenti;
- di incrementi e decrementi,

il tutto quadrato con il libro cespiti della società e il bilancio di verifica.

### Scheda dettaglio movimento costo storico e conseguenti incrementi / decrementi dell'anno

Coge	Descrizione	Costo storico	Incrementi	Decrementi	Saldo al 31/12/00
2021604	Spese aumento capitale 1999	8.425	-	-	8.425
2021602	Spese impianto uffici distaccati	113.471	-	-	113.471
	<b>Totale costi di impianto e ampliamento</b>	<b>121.896</b>	-	-	<b>121.896</b>
2021606	Studi e progetti	510.000	-	-	510.000
2021611	Spese di pubblicità	200.000	-	-	200.000
	<b>Totale costi di ricerca , sviluppo e pubblicità</b>	<b>710.000</b>	-	-	<b>710.000</b>
2021612	Software e licenze d'uso	-	-	-	-
	<b>Totale diritti di utilizzazione opere dell'ingegno</b>	-	-	-	-
2021608	Migliorie uffici	-	-	-	-
2021603	Altri costi pluriennali	2.425.809	174.000	-	2.599.809
2021999	Costi acq. nuove commesse	409.173	-	(214.000)	195.173
	<b>Totale altre</b>	<b>2.834.982</b>	<b>174.000</b>	<b>(214.000)</b>	<b>2.794.982</b>
					-
	<b>Totale immobilizzazioni immateriali</b>	<b>3.666.878</b>	<b>174.000</b>	<b>(214.000)</b>	<b>3.626.878</b>

Da tale scheda il revisore sceglierà l'incremento e/o decremento da verificare ed alleggerà a seguire di tale scheda di dettaglio la relativa fattura, ordine e/o contratto e il relativo pagamento e/o incasso della variazione.

**Scheda dettaglio movimento fondi di ammortamento dell'anno**

Coge	Descrizione	% amm.to	Fondo Amm. nto al 31.12.1999	Ammortamenti	Utilizzo fondo	Fondo Amm. nto al 31.12.2000
2021604	Spese aumento capitale 1999	5 anni	1.685	1.685		3.370
2021602	Spese impianto uffici distaccati	1 anno	113.471	-		113.471
	<b>Totale costi di impianto e ampliamento</b>		<b>115.156</b>	<b>1.685</b>		<b>116.841</b>
2021606	Studi e progetti	4-5 anni	509.999	-		509.999
2021611	Spese di pubblicità	3 anni	200.000	-		200.000
	<b>Totale costi di ricerca, sviluppo e pubblicità</b>		<b>709.999</b>			<b>709.999</b>
2021612	Software e licenze d'uso	5-3 anni	-	-	-	-
	<b>Totale diritti di utilizzazione opere dell'ingegno</b>					
2021608	Migliorie uffici	5-6 anni	-	-	-	-
2021603	Altri costi pluriennali	durata commessa	2.387.309	65.679		2.452.988
2021999	Costi acq. nuove commesse		-	-	-	-
	<b>Totale altre</b>		<b>2.387.309</b>	<b>65.679</b>	<b>0</b>	<b>2.452.988</b>
	<b>Totale immobilizzazioni immateriali</b>		<b>3.212.464</b>	<b>67.364</b>	<b>-</b>	<b>3.279.828</b>

Da tale scheda il revisore sceglierà gli ammortamenti da verificare.

**Scheda finale di riepilogo, opportunamente quadrata con i dettagli precedentemente Riportati**

Coge	Descrizione	Costo storico	Saldo al 31/12/00	Fondo Amm. nto al 31.12.1999	Fondo Amm. nto al 31.12.2000	Valore residuo al 31.12.1999	Valore residuo al 31/12/00
2021604	Spese aumento capitale 1999	8.425	8.425	1.685	3.370	6.740	5.055
2021602	Spese impianto uffici distaccati	113.471	113.471	113.471	113.471	-	-
	<b>Totale costi di impianto e ampliamento</b>	<b>121.896</b>	<b>121.896</b>	<b>115.156</b>	<b>116.841</b>	<b>6.740</b>	<b>5.055</b>
2021606	Studi e progetti	510.000	510.000	509.999	509.999	1	1
2021611	Spese di pubblicità	200.000	200.000	200.000	200.000	-	-
	<b>Totale costi di ricerca, sviluppo e pubblicità</b>	<b>710.000</b>	<b>710.000</b>	<b>709.999</b>	<b>709.999</b>	<b>1</b>	<b>1</b>
2021612	Software e licenze d'uso	-	-	-	-	-	-
	<b>Totale diritti di utilizzazione opere dell'ingegno</b>						
2021608	Migliorie uffici	-	-	-	-	-	-
2021603	Altri costi pluriennali	2.425.809	2.599.809	2.387.309	2.452.988	38.500	146.821
2021999	Costi acq. nuove commesse	409.173	195.173	-	-	409.173	195.173
	<b>Totale altre</b>	<b>2.834.982</b>	<b>2.794.982</b>	<b>2.387.309</b>	<b>2.452.988</b>	<b>447.673</b>	<b>341.994</b>
	<b>Totale immobilizzazioni immateriali</b>	<b>3.666.878</b>	<b>3.626.878</b>	<b>3.212.464</b>	<b>3.279.828</b>	<b>454.414</b>	<b>347.050</b>