

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 rettificare 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% € |
| Conclusioni: | | | | | | |
| ölskdghsöaldvnsalödveigjäpsdj | | | | | | |
| Ticks Meaning: | | | | | | |
| ✓ : 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% € |
| SP B - 074563 | Fondo Ammort. 1A | B 112 | - 154,0 | W - 124,0 | X - 30,0 € | 24,2% € |
| SP A - 044564 | Costi Imp. 1B | B 113 | 75,0 | W 55,0 | X 20,0 € | 36,4% € |
| SP B - 074563 | Fondo Ammort. 1B | B 114 | - 50,0 | W - 20,0 | X - 30,0 € | 150,0% € |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | 125,0 | 165,0 | X - 40,0 | -24,2% € |
| | | | <i>B 100</i> | | | |
| Ticks Meaning: | | | | | | |
| W | : ok con Bilancio Verifica 31.12.09 | | | | | |
| X | : ok con Last Year WP'S | | | | | |
| € | : Calcolato | | | | | |
| § | : Sommato | | | | | |
| | | | | Preparato da: _____ | | Iniziali _____ |
| | | | | Rivisto da: _____ | | Data _____ |

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 |
| | Totale costi di impianto e ampliamento | 121.896 | - | - | 121.896 |
| 2021606 | Studi e progetti | 510.000 | - | - | 510.000 |
| 2021611 | Spese di pubblicità | 200.000 | - | - | 200.000 |
| | Totale costi di ricerca , sviluppo e pubblicità | 710.000 | - | - | 710.000 |
| 2021612 | Software e licenze d'uso | - | - | - | - |
| | Totale diritti di utilizzazione opere dell'ingegno | - | - | - | - |
| 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 |
| | Totale altre | 2.834.982 | 174.000 | (214.000) | 2.794.982 |
| | | | | | - |
| | Totale immobilizzazioni immateriali | 3.666.878 | 174.000 | (214.000) | 3.626.878 |

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 |
| | Totale costi di impianto e ampliamento | | 115.156 | 1.685 | | 116.841 |
| 2021606 | Studi e progetti | 4-5 anni | 509.999 | - | | 509.999 |
| 2021611 | Spese di pubblicità | 3 anni | 200.000 | - | | 200.000 |
| | Totale costi di ricerca, sviluppo e pubblicità | | 709.999 | | | 709.999 |
| 2021612 | Software e licenze d'uso | 5-3 anni | - | - | - | - |
| | Totale diritti di utilizzazione opere dell'ingegno | | | | | |
| 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 | | - | - | - | - |
| | Totale altre | | 2.387.309 | 65.679 | 0 | 2.452.988 |
| | Totale immobilizzazioni immateriali | | 3.212.464 | 67.364 | - | 3.279.828 |

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 | - | - |
| | Totale costi di impianto e ampliamento | 121.896 | 121.896 | 115.156 | 116.841 | 6.740 | 5.055 |
| 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 | - | - |
| | Totale costi di ricerca, sviluppo e pubblicità | 710.000 | 710.000 | 709.999 | 709.999 | 1 | 1 |
| 2021612 | Software e licenze d'uso | - | - | - | - | - | - |
| | Totale diritti di utilizzazione opere dell'ingegno | | | | | | |
| 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 |
| | Totale altre | 2.834.982 | 2.794.982 | 2.387.309 | 2.452.988 | 447.673 | 341.994 |
| | Totale immobilizzazioni immateriali | 3.666.878 | 3.626.878 | 3.212.464 | 3.279.828 | 454.414 | 347.050 |