

The background of the slide is white with a pattern of scattered, colorful numbers and symbols in various sizes and colors (blue, orange, purple, green).

**DOT  
COM**

**ASPETTI TEORICI E PRATICI DELLE PROCEDURE DI  
VALIDITA' NELLE NANO IMPRESE NEI TEMPI DEL COVID  
19 – SMART WORKING DELLE ATTIVITA' DEL REVISORE  
II PARTE**

**Dott.ssa Barbara Negro – Dottor Commercialista  
ODCEC e Revisore dei conti**

**OPEN Dot Com Spa**

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

## AGENDA

- Controllo delle Voci di Conto Economico ed esame di un caso pratico con peculiarità sulle Nano imprese – ISA ITALIA 500
- Analisi comparative – ISA ITALIA 520
- Revisione delle poste di stima – ISA ITALIA 540
- Informativa di bilancio (relazione sulla gestione) – SA ITALIA 720B



**DOT  
COM**

**ATTIVITA' PRELIMINARI SUL BILANCIO  
UNA NUOVA VESTE DEL REVISORE IN  
SMART WORKING**

**OPEN Dot Com Spa**

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

## **KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali ed excursus normativo**

- D.Lgs 39/2010 - Attuazione della direttiva 2006/43/CE, relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati integrato e modificato dal Dlgs 135/16 in attuazione della direttiva 2014/56/UE
- Nuovo Codice Crisi d'Impresa e dell'Insolvenza (Dlgs n. 14, 12 gennaio 2019)
- D.L. n. 32/2019, convertito nella Legge 14 giugno 2019 n. 55 –SBLOCCA CANTIERI – **Nano imprese definizione quantitativa**
- Emendamento al Decreto Milleproroghe 2020 – L. 28.02.2020 n. 8 (di conversione D.L. 30.12.2019, n. 162, G.U. n. 51 del 29.02.2020)
- D.L. 2 marzo 2020, n. 9 Misure urgenti di sostegno per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19 ( G.U. n. 53 del 2 marzo 2020) -> **Codice Crisi Impresa differimento Indici di allerta**
- Art.106 Decreto Cura Italia (D.L. n. 18 del 17 marzo 2020) – > Differimento a 180 gg dell'assemblea – **sino al 28 giugno 2020**
- D.L. 8 aprile 2020, n. 23 in G.U. n. 94 dell'8 aprile 2020 – Decreto Liquidità - **Codice Crisi Impresa differimento Indici di allerta**

## **KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali – operativi sulla revisione – sintesi -1**

- Codice civile
- Principi contabili italiani (OIC) e Principi contabili internazionali (IAS/IFRS)
- Principi di revisione italiani (ISA ITALIA e SA ITALIA) e Principi di revisione internazionali (ISA) (dal n. 200 al 720B)
- Approccio Metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni (CNDCEC aprile 2018)
- Carte di lavoro (CNDCEC aprile 2018)
- Manuale delle procedure di controllo qualità per il sindaco – revisore (CNDCEC aprile 2018)
- Crisi d'impresa: gli indici d'allerta (CNDCEC ottobre 2019)

**KIT DEL REVISORE – documenti istituzionali – operativi sulla revisione – sintesi - 2 documenti cardine per la revisione delle NANO IMPRESE**

- **La revisione legale nelle «Nano imprese» riflessioni e strumenti operativi (CNDCEC gennaio 2020)**
- **Assirevi Doc. n. 234 «Orientamenti interpretativi in ordine alla disciplina dei controlli nelle SRL»**

## LIMITI PER NOMINA ORGANO DI CONTROLLO

1. Società per azioni: tutte + Collegio Sindacale
2. Società a responsabilità limitata (art 2477 codice civile modificato dal Codice della Crisi d'Impresa) anche le società cooperative:
  - a) Redazione del bilancio consolidato
  - b) Controlla una società obbligata alla revisione legale
  - c) Superamento di 1 solo parametro per 2 anni consecutivi (cosiddette Nano imprese):
    - Attivo Stato Patrimoniale superiore o uguale a 4 milioni di € o
    - Ricavi di Vendita superiori o uguali a 4 milioni di € o
    - Dipendenti superiori o uguali a 20 unità

L'obbligo di nomina del revisore cessa quando per 3 esercizi consecutivi non è superato nessun di questi limiti.

## PRIMO ANNO DI CONTROLLO NELLE NANO IMPRESE? 2019 O 2020?

### Emendamento al DECRETO «Milleproroghe 2020» Art. 8, comma 6 – sexies PRIMA

Art. 379 del primo periodo del Codice della Crisi d'Impresa e dell'Insolvenza  
(D.Lgs n. 14 del 12/01/2019)



Citava per la nomina dell'organo di controllo «entro 9 mesi dalla suddetta data» e ricadeva

16 dicembre 2019

### OGGI - SOSTITUITO



«entro la data di approvazione dei bilanci d'esercizio al 31.12.2019»  
ai sensi dell'art. 2364, 2 comma, del codice civile -> nel corso del  
2020 entro 120 giorni per approvazione di bilancio d'esercizio .....

Ma



## PRIMO ANNO DI CONTROLLO NELLE NANO IMPRESE? 2019 O 2020?

1. Con l'approvazione del bilancio d'esercizio al 31.12.2019 e dunque l'obbligo partirà

Dall'ESERCIZIO 2020



TRIENNIO 2020-2022  
PER CHI NON HA ANCORA ADEMPIUTO ALLA NOMINA



2. Art. 106 – Cura Italia – differimento dei termini a 180 gg per l'assemblea di approvazione del bilancio al 31.12.2019 – differimento della nomina del revisore e dell'approvazione del bilancio **per implicazioni COVID 19** sino al 28 giugno 2020 -> per Assonime il maggior termine non deve essere motivato ed è riferito alla prima convocazione e seconda convocazione entro il 31.07.2020

## PRIMO ANNO DI CONTROLLO NELLE NANO IMPRESE? 2019 O 2020?

Con l'approvazione del bilancio d'esercizio al 31.12.2019 e dunque l'obbligo partirà

dall'ESERCIZIO 2020



TRIENNIO 2020-2022



ESERCIZI DI RIFERIMENTO 2018-2019 (variazioni di chi potrebbe non esserlo più e chi viceversa)

## IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE IN SMART WORKING -1

### Varie soluzioni nei tempi del COVID 19

- **Primo anno di revisione nelle nano imprese** → più complesso → verifica informatica del sistema di contabilità generale in azienda o presso un fornitore di servizi attraverso la revisione del presidio dei sistemi informativi con i quali vengono effettuate le scritture contabili, i quali sono i responsabili della redazione del bilancio di esercizio
- Il legame tra sistema informativo aziendale, dati contabili e bilancio è infatti così stretto che non è possibile fornire una valutazione concreta del bilancio, senza aver verificato **l'attendibilità del sistema informativo**.
- Revisione dell'intero universo delle registrazioni di libro giornale tramite analisi CAAT (Computer Assisted Audit Technique) -> Revisione contabile efficiente
- L'utilizzo di tecniche di analisi sulla totalità delle scritture contabili è un controllo di tipo “detective”, in quanto agisce a posteriori analizzando tutte le attività di libro giornale avvenute durante l'intero anno fiscale



## **IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE IN SMART WORKING -2**

### **Varie soluzioni nei tempi del COVID 19 – continua**

- Revisione dell'intero universo delle registrazioni di libro giornale tramite analisi CAAT (Computer Assisted Audit Technique)
- L'utilizzo di tecniche di audit assistite dal computer (CAAT) è di ausilio al revisore dei conti in quanto verifica ed assicura l'integrità, la completezza della totalità delle registrazioni di libro giornale e lo aiuta nella selezione delle registrazioni di libro giornale da investigare
- Incrementa la qualità dell'audit permettendo una più estesa revisione della base dati della società
- Permette una maggiore possibilità di trovare frodi
- Trasforma il lavoro di audit, da semplice commodity, ad un servizio a valore aggiunto

## IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE IN SMART WORKING -3

### Varie soluzioni nei tempi del COVID 19 – continua

- Collegamento in remoto ed in consultazione con il sistema di contabilità generale e moduli finanziari e tabulati di magazzino → per verificare mastri conti, partitari, scritture contabili, bilanci di verifica, bilancio d'esercizio, libro giornale ecc → una postazione di consultazione per il revisore → massima trasparenza organo di controllo e azienda revisionata
- O condivisione di una cartella per l'organo di controllo in una porzione di server della società revisionata in cui ci saranno registrazioni contabili e documentazione probativa esterna (quali contabili bancarie, estratti conti, centrale rischi, DDT, fatture attive e passive ecc)
- Invio tramite piattaforme di trasferimento massivo di documenti (data room virtuale per la revisione) che potrà includere documentazione probativa esterna e documentazione del sistema di contabilità generale e di contabilità di magazzino

## **IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE IN SMART WORKING -4**

### **Varie soluzioni nei tempi del COVID 19 – continua**

- Utilizzo della PEC per invio e ricezione delle conferme esterne (ISA ITALIA 505)
- Verifica dell'attendibilità del sistema di generazione e recepimento delle fatture elettroniche
- Reperimento delle Fatture Elettroniche dal cassetto fiscale se fornitore esterno di servizi abilitato (casi in cui la contabilità generale è esternalizzata presso uno studio di assistenza contabile)
- Riconciliazioni bancarie, Moduli Abi Rev, copia di contabili ed estratti conti attenzione all'attendibilità dei documenti scannerizzati
- Area Magazzino: distinte basi, DDT causali acquisto o vendita, schede di movimentazione di magazzino e dettaglio di calcolo di valorizzazione, Fifo Lifo e CMP
- Colloqui periodici con direttore amministrativo, responsabili di magazzino o commerciali ecc tramite conference call individuali, possibili anche le riunioni in remoto dell'organo di controllo

## IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE IN SMART WORKING -5 Conclusioni nei tempi del COVID 19

- È stato possibile effettuare **complete attività di revisione legale di final** in remoto in questo periodo per forza maggiore
- E' stato creato un differente **metodo di lavoro** nell'effettuazione delle attività di revisione legale che potrebbe permanere o alternarsi a visite in azienda e attività di audit in remoto
- **Efficienze** nel **processo** di **richiesta** e **ricezione** dei documenti
- Estrazioni ad hoc nel caso di accesso al sistema di contabilità generale → **maggior attività investigativa e di controllo --> incremento della qualità di lavoro dell'audit**
- Utile completare il processo di revisione legale attraverso **l'uso di un software di formalizzazione dell'audit**

## DEFINIZIONE DI IMPRESA DI DIMENSIONI MINORI E NANO IMPRESA

L'espressione “nano-impresе” non è presente nella nostra legislazione.

Ai sensi dell'ISA Italia 200 paragrafo A.64, l' “impresa di dimensioni minori” si riferisce ad un'impresa che generalmente possiede caratteristiche qualitative quali:

- la concentrazione della proprietà e della direzione in un numero limitato di soggetti (spesso un singolo soggetto – può trattarsi di una persona fisica o di un'altra impresa che possiede l'impresa di dimensioni minori purché il proprietario presenti le relative caratteristiche qualitative);
- una o più delle seguenti caratteristiche:
  - operazioni semplici e lineari;
  - semplicità delle registrazioni contabili;
  - un numero limitato di linee di attività e di prodotti nell'ambito delle singole linee di attività; → CONTINUA

## **DEFINIZIONE DI IMPRESA DI DIMENSIONI MINORI E NANO IMPRESA**

- un numero limitato di controlli interni;
  - un numero limitato di livelli direzionali responsabili di un'ampia gamma di controlli; ovvero
  - un numero limitato di dipendenti, dei quali molti rivestono una molteplicità di funzioni.
- Tali caratteristiche qualitative non sono né esaustive, né esclusive delle imprese di dimensioni minori, né sono necessariamente tutte presenti in tali imprese.

**Dal punto di vista qualitativo, la nano-impresa, può, dunque, essere definita come quella società dove le caratteristiche delle “imprese di dimensioni minori” sono accentuate.**

## DEFINIZIONE DI IMPRESA DI DIMENSIONI MINORI E NANO IMPRESA

Lo IAASB (maggio 2019) nel Discussion Paper definisce le LCE – Less Complex Entities «Società meno complesse» le società dove:

- Proprietà e management concentrate in una o poche persone
- Possesso di una delle seguenti proprietà:
- Poche linee di business e di prodotti
- Controllo interno basso o inesistente
- Segregazione dei ruoli decisionali bassa o inesistente
- Numero ristretto di personale
- Transazioni ordinarie di natura non complessa

## IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE NELLE NANO IMPRESE -1

- La revisione legale nelle «Nano imprese» riflessioni e strumenti operativi (CNDCEC gennaio 2020)
- ISA ITALIA PRINCIPI DI REVISIONE (dal n. 200 al n. 720 B) AD OGGI GLI UNICI STANDARD DI RIFERIMENTO PER GLI INCARICHI DI REVISIONE DELLE NANO IMPRESE -> *building-blocks approach* o sezioni ad hoc per le LCE in ogni ISA (hp preferita dal CNDCEC)
- POSSIBILE SVILUPPO DI UN SET SEPARATO DI PRINCIPI SPECIFICI PER LE NANO IMPRESE
- ASSIREVI DOC. N. 234 di aprile del 2020 «ORIENTAMENTI INTERPRETATIVI IN ORDINE ALLA DISCIPLINA DEI CONTROLLI NELLE SRL -> sintesi di tutte le evoluzioni intercorse sui controlli delle SRL

## IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE NELLE NANO IMPRESE -2

- La revisione legale nelle «Nano imprese» riflessioni e strumenti operativi (CNDCEC gennaio 2020): indica una strategia di revisione semplificata e la prevalenza delle procedure di validità (che in genere si effettuano in sede di final audit)
- D.lgs 39/2010 indica la verifica sulla regolare tenuta della contabilità sociale periodicamente (non indicando il termine trimestrale ma convenzionalmente le verifiche sono effettuate su base trimestrale)

## OBIETTIVI GENERALI DI REVISIONE – ISA ITALIA 200

- 1. Esprimere con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto ed illustrare i risultati della revisione legale*
- 2. Verifica nel corso dell'esercizio della regolare tenuta della contabilità sociale e della corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili*
- 3. Verifiche volte alla sottoscrizione delle dichiarazioni fiscali*
4. Revisione del bilancio semestrale abbreviato (per le società quotate)

## OBIETTIVI GENERALI DI REVISIONE – ISA ITALIA 200

4. *Esprimere con apposita relazione un giudizio sul prospetto dei costi per ricerca e sviluppo predisposto per le finalità previste dall' art.1, comma 35, numero 11, della legge 23 dicembre 2014, n. 190*
  
5. *Esprimere con apposita relazione un giudizio di conformità dei processi amministrativi contabili sui sistemi informatici coinvolti nella memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi, gli esercenti (a partire da luglio 2019).*

## OBIETTIVI GENERALI DI REVISIONE – ISA ITALIA 200

*La finalità della revisione è accrescere il livello di fiducia degli utilizzatori:*

- *Acquisire una **ragionevole sicurezza** che il bilancio nel suo complesso non sia inficiato da errori significativi, dovuti a frodi o comportamenti o eventi non intenzionali, che consenta quindi al revisore di esprimere un giudizio in merito al fatto che il bilancio sia redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione di bilancio applicabile*

*Per ottenere una ragionevole sicurezza, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati per ridurre il rischio di revisione ad un livello accettabilmente basso consentendo in tal modo di trarre conclusioni ragionevoli su cui basare il proprio giudizio*

## IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE DELLE IMPRESE

<b>Pianificazione e identificazione del rischio</b>	Valutare se accettare o mantenere l'incarico	Comprendere il business del cliente	<b>Approfondire la conoscenza dell'ambiente IT</b>	<b>Valutazione dell'affidabilità del controllo interno</b>	<b>Identificare i rischi di frode e livelli di rischio</b>	Definire i valori soglia (materialità)	Identificazione aree e fatti significativi e le asserzioni impattanti il bilancio
	Composizione del team di revisione						
<b>Strategie di valutazione dei rischi</b>	Identificazione delle operazioni significative e meccanismi di funzionamento			<b>Comprensione dei flussi aziendali</b>		Definizione della strategia di audit e dei controlli da effettuare	
	Effettuazione dei IT test	<b>Analisi delle procedure aziendali</b>		<b>Effettuazione dei walkthrough test</b>		Strategia di revisione	Piano di revisione
<b>Effettuazione dei test</b>	Test di dettaglio		Test di controllo		Test sulle Journal Entries		
<b>Relazione</b>	Riesame delle carte		Emissione relazione di revisione		Lettera dei suggerimenti		Archiviazione della documentazione

## IL PROCESSO DI REVISIONE LEGALE NELLE NANO IMPRESE

Pianificazione e identificazione del rischio	Valutare se accettare o mantenere l'incarico	Comprendere il business del cliente	<b>Approfondire la conoscenza dell'ambiente IT</b>	<b>Valutazione dell'affidabilità del controllo interno</b>	<b>Identificare i rischi di frode e livelli di rischio</b>	Definire i valori soglia (materialità)	Identificazione aree e fatti significativi e le asserzioni impattanti il bilancio
	Composizione del team di revisione						
Strategie di valutazione dei rischi	<del>Identificazione delle operazioni significative e meccanismi di finanziamento</del>		<del>Comprensione dei flussi aziendali</del>		<del>Definizione della strategia di audit e dei controlli da effettuare</del>		
	Effettuazione dei IT test	<b>Analisi delle procedure aziendali</b>	<b>APPROCCIO SEMPLIFICATO</b>		<del>Effettuazione dei thorough test</del>	Strategia di revisione	Piano di revisione
Effettuazione dei test	Test di dettaglio	<del>Test di controllo</del>		Test sulle Journal Entries			
Relazione	Riesame delle carte	Emissione relazione di revisione		Lettera dei suggerimenti		Archiviazione della documentazione	

## SEMPLIFICAZIONE NELLE NANO IMPRESE

L'unica “semplificazione” possibile: calcolare direttamente i rischi di errori significativi piuttosto che come combinazione tra rischio intrinseco e rischio di controllo.

Si può, infatti, ragionevolmente presumere, in quelle unità produttive, un rischio di controllo elevato o massimo o, in altri termini, **un livello di affidamento sui controlli generalmente stimabile come basso o assente.**

Il revisore potrà decidere quindi di non fare affidamento sulle procedure di controllo interno, non ritenendole idonee a prevenire, prima che siano commessi, o a individuare e correggere, se già posti in essere, errori significativi.

## SEMPLIFICAZIONE NELLE NANO IMPRESE

Altra conseguenza del ricorso a tale logica è che il revisore delle nano-imprese non sarà tenuto a effettuare test sull'efficacia operativa del sistema di controllo interno non ritenendo di poter fare affidamento sullo stesso.

Il revisore potrà preferire l'adozione di una strategia di revisione che privilegi le procedure di validità piuttosto che le procedure di conformità quale risposta più appropriata ed efficiente al rischio residuo. **Usando il filtro della significatività operativa** per valutare quei rischi, a livello di poste di bilancio, cui poter dare appropriata risposta tramite test di dettaglio, distinguendoli da quelli, invece, che potranno essere affrontati con la procedura di analisi comparativa finale.

The background of the slide is a light blue and white pattern filled with various numbers and symbols in different colors (blue, orange, purple, yellow). The numbers are scattered and some are larger than others, creating a busy, abstract background.

**DOT  
COM**

# **PIANO DI REVISIONE**

**OPEN Dot Com Spa**

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

## **PIANO DI REVISIONE per una nano impresa – FASE DI INTERIM**

Fasi di lavoro:

- Pianificazione delle attività con il team di lavoro
- Identificazione dei conti significativi e delle asserzioni rilevanti sui cui effettuare i test di dettaglio
- Selezione dei soggetti da circularizzare (conferme esterne – ISA ITALIA 505)
- Procedure di validità nel processo di revisione delle Nano Imprese
- Se primo anno, verifica dei Saldi di apertura (ISA ITALIA 402)

## IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI INTERIM

### Documentazione richiesta GENERALE

Verifica delle aperture patrimoniali

### CICLI AZIENDALI

Attività di presidio del ciclo attivo / passivo / personale attraverso delle interviste, verifica dei punti di controllo (Keys control) mediante la modalità del walk through test

### IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI

Documentazione giustificativa relativa agli incrementi e decrementi dei cespiti avvenuti dal 01/01/20XX alla data di intervento

Dettaglio immobilizzazioni in corso al 01/01/20XX alla data dell'intervento

Dettaglio eventuali immobilizzazioni presso terzi / fornitori / clienti

Dettaglio delle immobilizzazioni finanziarie

### MAGAZZINO

Pianificazione inventari di magazzino

Pianificazione procedura di circolarizzazione dei depositari

### CREDITI

Pianificazione procedura di circolarizzazione dei clienti

Dettaglio crediti verso altri

## IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI INTERIM

### DEBITI

Pianificazione procedura di circolarizzazione dei fornitori e agenti  
Ottenimento del fatturato dei fornitori nel corso dell'anno  
Pianificazione procedura di circolarizzazione degli istituti di credito

### VOUCHING DI CONTO ECONOMICO

Selezione in base al saldo di alcune voci di conto economico e ottenimento delle relative schede conto alla data di intervento.  
Selezione delle registrazioni contabili più rilevanti avvenute nel corso dell'esercizio e reperimento dei documenti giustificativi

### CONTROVERSIE

Pianificazione procedura di circolarizzazione dei legali, consulenze fiscali, consulente del lavoro

### ASSICURAZIONI

Impostazione della procedura di circolarizzazione per le assicurazioni aziendali  
Dettaglio posizioni assicurative facenti capo alla società

### ALTRI TEST

In fase di effettuazione delle procedure di audit, potrebbe emergere la necessità di effettuare ulteriori test.

## IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

- Aggiornamento dei test dei controlli da effettuare
- Esecuzione delle procedure di sostanza (a campione)
- Esecuzione delle procedure generali di revisione
- Esecuzione delle procedure di analytical review
- Verifica del rischio di revisione e formalizzazione
- Controllo e chiusura delle carte di lavoro
- Redazione di un memorandum conclusivo (sintesi del lavoro svolto e sommario delle differenze di revisione)
- Preparazione dei documenti da inviare al cliente o ai corrispondenti (audit opinion, audit memo, lettera dei suggerimenti)
- Archiviazione delle carte di lavoro e backup documentazione informatica
- Controllo di qualità interno

## IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

### Documentazione richiesta GENERALE

Bilancio di verifica al 31/12/XX

Ottenimento del budget annuale e del piano industriale

### FASCICOLO DI BILANCIO

Controllo e verifica sulla conformità della **Nota Integrativa e del rendiconto finanziario** con quanto previsto dalla normativa (codice civile, OIC e Tassonomia)

Controllo e verifica sulla conformità della Relazione sulla Gestione con quanto previsto dalla normativa (codice civile e OIC)

### CICLI AZIENDALI

Attività di presidio dei sistemi informativi (Journal Entry) mediante l'intervento di un revisore informatico

### IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI

Documentazione giustificativa relativa agli incrementi e decrementi dei cespiti avvenuti dall'interim al final

Verificare che gli ammortamenti per le immobilizzazioni immateriali e materiali sono stati correttamente determinati

Libro cespiti al 31.12.20XX in provvisorio

### IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE

Fascicolo di bilancio delle partecipate per verifica della correttezza dell'iscrizione in bilancio

## IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

### MAGAZZINO

Inventario fisico di magazzino

Ottenimento del tabulato di magazzino materie prime al 31.12.20xx riportante per ogni codice: la giacenza fisica, il valore unitario ed il valore totale.

Riperformance del calcolo di valutazione delle rimanenze mp sl e pf

Verifica dell'obsolescenza dei codici di magazzino

Verifica del cut off di magazzino

Vendite successive al 31/12/20XX (c.d. Nrv test)

### CREDITI COMMERCIALI

Analisi dello scadenziario crediti dettagliato (comprensivo di riba)

Analisi e riconciliazione delle conferme tramite la procedura di circolarizzazione. Eventuale procedura alternativa

Ricalcolo del fondo svalutazione crediti

Ottenimento delle note di credito emesse dopo il 31/12/20XX

Verifica fatture da emettere

### CREDITI E DEBITI TRIBUTARI

Verifica del calcolo imposte

Verifica dei crediti verso Erario richiesti a rimborso o in compensazione

Verifica che le imposte anticipate e differite stanziare corrispondano ai principi di competenza e prudenza

Verifica che sia corretta la stima del Fondo imposte per eventuali oneri

## IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

### ALTRI CREDITI

Dettaglio dei Crediti verso Altri al 31/12/20XX

### CASSA E DISPONIBILITA' BANCARIE

Verifica risposta alla circolarizzazione gli istituti di credito al 31/12/20XX (Modulo Abi /Rev con BdV).

Verifica della corretta contabilizzazione degli interessi attivi -passivi e delle ritenute di acconto su interessi attivi bancari

### RATEI E RISCONTI

Verifica corretta contabilizzazione dei ratei e risconti attivi/passivi al 31/12/XX

### PATRIMONIO NETTO

Verificare la corretta contabilizzazione delle poste di patrimonio netto

Verificare che la costituzione delle riserve e la distribuzione dei dividendi sia avvenuta nel rispetto delle norme di legge e dello Statuto

### FONDI PER RISCHI E ONERI

Ottenimento dei criteri e dei calcoli posti in essere per la determinazione degli accantonamenti ai fondi per rischi ed oneri.

Verifica con la direzione sull'eventuale esistenza di controversie in corso con dipendenti, clienti, autorità statali, altre terze parti o parti correlate.

Verifica risposta alla circolarizzazione degli avvocati e del consulente fiscale.

## IL PIANO DI REVISIONE – FASE DI FINAL

### DEBITI COMMERCIALI

Analisi dello scadenziario debiti dettagliato e delle posizioni debitorie più anziane.

Analisi e riconciliazione delle conferme tramite la procedura di circolarizzazione. Eventuale procedura alternativa

Verifica della correttezza e completezza della fatture da ricevere stanziato sul bilancio al 31.12.20XX

Dettaglio dei debiti verso altri

### PERSONALE

Ottenimento del dettaglio del numero di dipendenti della società al 31/12/20XX e degli ingressi/uscite verificatisi nel corso dell'esercizio

Ottenimento del prospetto di calcolo del TFR redatto dal consulente del lavoro

Ottenimento delle modalità di calcolo di bonus e premi elargiti ai dipendenti, dei relativi costi sostenuti durante l'esercizio degli eventuali accantonamenti.

### VOUCHING DI CONTO ECONOMICO

Prosecuzione delle verifiche effettuate in fase di interim

### ASSICURAZIONI

Analisi delle risposte pervenute tramite la procedura di circolarizzazione e quadratura con la contabilità generale della Società

### ALTRI TEST

In fase di effettuazione delle procedure di audit, potrebbe emergere la necessità di effettuare ulteriori test .



**DOT  
COM**

**CONTROLLO SULLE POSTE DI BILANCIO  
TEST DI VALIDITA'**

**OPEN Dot Com Spa**

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

## LE PROCEDURE DI REVISIONE

**Ispezione:** esame di registrazioni o di documenti, sia interni sia esterni, in formato cartaceo, elettronico o in altro formato, ovvero la verifica fisica di una attività. L'ispezione delle registrazioni e dei documenti fornisce elementi probativi con differenti gradi di attendibilità, in funzione della loro natura e fonte di provenienza e, nel caso di registrazioni e documenti interni, in funzione dell'efficacia dei controlli sulla loro produzione. Tipologie:

- tracing va dai documenti alle scritture contabili. Percorre, quindi, l'iter diretto della rilevazione. L'universo di riferimento è rappresentato, quindi, dalle operazioni o dai documenti che le rappresentano. Il tracing è posto al servizio dell'asserzione di completezza (verifica se tutti i documenti sono stati rilevati).
- vouching dalle scritture ai documenti. Percorre, quindi, l'iter inverso della rilevazione. L'universo di riferimento è rappresentato, quindi, dagli articoli di giornale o dai saldi di mastro. Il vouching è posto al servizio dell'asserzione di esistenza (verifica se quanto rilevato esiste).

## LE PROCEDURE DI REVISIONE

- **Osservazione:** consiste nell'assistere ad un processo o ad una procedura svolta da altri, come, ad esempio, l'osservazione della conta fisica delle rimanenze effettuata dal personale dell'impresa oppure dell'effettuazione delle attività di controllo. Esempi: ***assistere ad un processo, conta di magazzino***
- **Conferma esterna (circolarizzazione)**
- **Ricalcolo:** verifica dell'accuratezza matematica di documenti o registrazioni. Il ricalcolo può essere svolto manualmente o elettronicamente

## LE PROCEDURE DI REVISIONE

- **Riesecuzione:** *esecuzione indipendente da parte del revisore di procedure o controlli già svolti internamente dall'impresa*
- **Procedure di analisi comparativa:** *valutazioni dell'informazione finanziaria mediante l'analisi delle relazioni plausibili tra i dati sia di natura finanziaria che di altra natura*
- **Indagine:** *ricerca di informazioni, di natura finanziaria e non, presso le persone interne o esterne all'impresa*

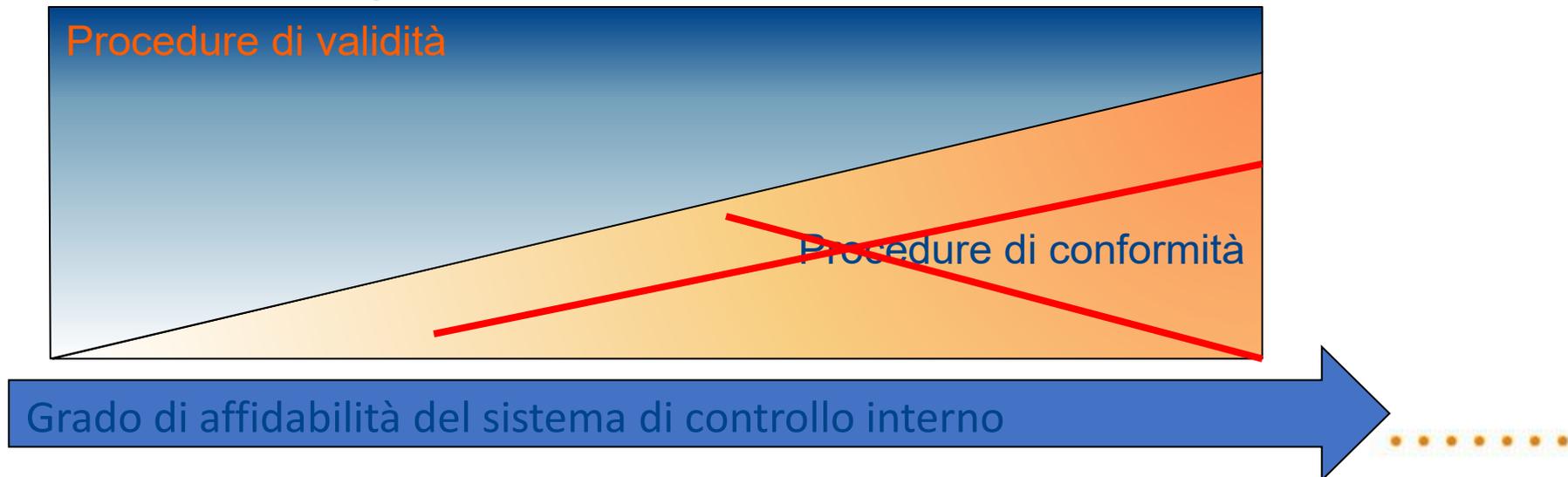
## PROCEDURE DI CONFORMITA' NON APPLICATE NELLE NANO IMPRESE

- Procedure di conformità: l'accertamento dell'effettivo funzionamento del sistema di controllo interno e presuppongono:
  - comprensione del sistema di controllo interno (il revisore ha, cioè, analizzato il “disegno” di tale sistema);
  - valutazione del rischio di controllo, in conseguenza della fase precedente;
  - stima a un livello “Basso” del rischio di controllo, tale per cui il revisore, avendo deciso di fare affidamento sul sistema di controllo interno quale meccanismo atto a prevenire o a individuare e correggere gli errori e gli effetti delle frodi, deve verificare l'efficacia ipotizzata del sistema e, quindi, il livello del rischio associato.

## PROCEDURE DI VALIDITA' PER LE NANO IMPRESE

Procedure di validità (test di sostanza): hanno come scopo l'accertamento diretto della corretta applicazione delle asserzioni di bilancio. Le procedure di validità possono essere classificate in:

- procedure di analisi comparativa, utilizzate come procedure di validità;
- verifiche di dettaglio, le quali, a loro volta, possono distinguersi in:
  - test di dettaglio sulle transazioni;
  - test di dettaglio sui saldi.





**DOT  
COM**

**La valutazione delle voci:  
CONTO ECONOMICO**

**OPEN Dot Com Spa**

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

## IL PESO DEL CONTO ECONOMICO RISPETTO ALLE VOCI DELLO STATO PATRIMONIALE

Verifiche periodiche:

- Nel corso delle verifiche periodiche, effettuare riscontri documentali a campione sulle classi di operazioni significative che alimentano il conto economico;

Generale:

- Predisporre una lead schedule sulla base del bilancio di verifica ed effettuare le procedure di analisi comparativa:
  - dettagli delle voci dell'esercizio e corrispondenti dettagli dell'esercizio precedente;
  - dettagli dei preventivi e dei consuntivi,
  - incidenze percentuali sui ricavi delle vendite e delle prestazioni,
  - correlazioni tra voci di conto economico e di stato patrimoniale,
  - indici economici di composizione, di rotazione e di redditività,
  - calcoli di congruenza ove applicabili (ad esempio, interessi passivi sulla base dell'indebitamento medio bancario).



## CONTO ECONOMICO

Generale:

- Considerare l'opportunità di ampliare le verifiche sulle componenti di costo tradizionalmente soggette al rischio di frode, in funzione della valutazione del rischio specifico:
  - pubblicità,
  - consulenze,
  - spese legali
  - rappresentanza,
  - omaggi,
  - Sopravvenienze passive
  - .....

## CONTO ECONOMICO – FOCUS SUI RICAVI – ESEMPI

### Punti di attenzione:

- Rilevazione di ricavi verso clienti inesistenti
- Rilevazione di ricavi di vendita inesistenti verso parti correlate
- Rilevazione anticipata o posticipata – mancata rilevazione di sconti e resi o pre fatturazione o accordi tra le parti
- Accordi su sconti ed abbuoni – contabilizzazione di resi a valori non corretti  
Note credito da emettere totali o parziali – cut off sui ricavi

Frodi

- Vendite con impegni contrattuali post vendita particolari ed impegnativi
- Vendite di importanti quantitativi di merce concentrati su un nuovo cliente
- Vendite on line sviluppo di nuovi canali o ingresso in nuovi segmenti di mercato -> scarsa esperienza acquisita
- Vendita di un prodotto con una produzione non rientrante nell'ordinaria produzione

Rischi  
operativi

## CONTO ECONOMICO CASO PRATICO, % SUL PESO DEL VALORE DI PRODUZIONE - 1

	31/12/2019	% su Val. Produz	31/12/2018	% su Val. Produz	Δ	Δ %
<b>A. Valore della produzione</b>	<b>3.655.134</b>	<b>100%</b>	<b>3.298.349</b>	<b>100%</b>	<b>356.786</b>	<b>11%</b>
1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni	3.593.009	98%	3.177.465	96%	415.544	13%
2) Variazione delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti	15.382	0%	76.471	2%	(61.090)	(80%)
3) Variazione dei lavori in corso su ordinazione	-	0%	-	0%	-	-
4) Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	-	0%	-	0%	-	-
5) Altri ricavi e proventi	43.704	1%	36.349	1%	7.355	20%
5.a) Contributi in conto esercizio	3.040	0%	8.064	0%	(5.024)	(62%)
<b>B. Costi della produzione</b>	<b>3.536.836</b>	<b>97%</b>	<b>3.179.227</b>	<b>96%</b>	<b>357.609</b>	<b>11%</b>

## CONTO ECONOMICO CASO PRATICO, % COSTO DI PRODUZIONE SUL VALORE DI PRODUZIONE - 2

	31/12/2019	% su Val. Produz	31/12/2018	% su Val. Produz	Δ	Δ %
<b>B. Costi della produzione</b>	<b>3.536.836</b>	<b>97%</b>	<b>3.179.227</b>	<b>96%</b>	<b>357.609</b>	<b>11%</b>
6 ) Per acquisti di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	1.153.038	32%	994.307	30%	158.730	16%
7 ) Per servizi	840.946	23%	756.456	23%	84.490	11%
8 ) Per godimento di beni di terzi	374.927	10%	316.540	10%	58.387	18%
9 ) Per il personale :	942.398	26%	966.975	29%	(24.578)	(3%)
a ) salari e stipendi	709.759	19%	718.649	22%	(8.890)	(1%)
b ) oneri sociali	180.958	5%	198.907	6%	(17.950)	(9%)
c ) trattamento di fine rapporto	51.626	1%	49.381	1%	2.246	5%
d ) trattamento di quiescenza/simili	54	0%	38	0%	16	42%
e ) altri costi	-	0%	-	0%	-	-
10 ) Ammortamenti e svalutazioni :	110.425	3%	91.577	3%	18.848	21%
a ) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali	52.578	1%	43.996	1%	8.582	20%
b ) ammortamento delle immobilizzazioni materiali	57.846	2%	47.581	1%	10.266	22%
d ) svalutazione dei crediti dell'attivo circolante	-	0%	-	0%	-	-
11 ) Variazione rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	(1.694)	0%	11.527	0%	(13.222)	(115%)
12 ) Accantonamenti per rischi	-	0%	-	0%	-	-
13 ) Altri accantonamenti	-	0%	-	0%	-	-
14 ) Oneri diversi di gestione	116.798	3%	41.845	1%	74.953	179%
<b>Differenza tra valore e costi della produzione (A- B)</b>	<b>118.298</b>	<b>3%</b>	<b>119.122</b>	<b>4%</b>	<b>(823)</b>	<b>(1%)</b>

## CONTTO ECONOMICO COSTI DELLA PRODUZIONE – 3

- Lead schedule delle voci che compongono il costo di produzione
- Analisi di dettaglio combinate con procedure di analisi comparativa
- Analisi di cut off sugli acquisti -> costi per merci in viaggio
- Analisi per costi per fornitore, per prodotto e per linea di business → per maggior comprensione del contenuto delle voci considerate e la natura e ragioni economiche alla base dei fatti amministrativi
- Analisi dei costi variabili (in base alla variazione dei volumi di vendita) e costi fissi (affitti della sede o noleggi di attrezzature)

## CONTO ECONOMICO PRATICO, % SUL PESO DEL VALORE DI PRODUZIONE - 4 / COSTO DEL PERSONALE

Si nota che rispetto ai ricavi di vendita il peso del costo del personale nel 2019 si riduce al 26% rispetto al 29% nel 2018 e verifico il trend nei due anni del numero delle teste e il peso dei contributi sul valore dei salari e stipendi.

	31/12/2019	% su Val. Produz	31/12/2018	% su Val. Produz	Δ	Δ %
9) Per il personale :	942.398	26%	966.975	29%	(24.578)	(3%)
a) salari e stipendi	709.759	19%	718.649	22%	(8.890)	(1%)
b) oneri sociali	180.958	5%	198.907	6%	(17.950)	(9%)
c) trattamento di fine rapporto	51.626	1%	49.381	1%	2.246	5%
d) trattamento di quiescenza/simili	54	0%	38	0%	16	42%
e) altri costi	-	0%	-	0%	-	-

## CONTO ECONOMICO % SUL PESO DELLE TESTE SUL COSTO DEL PERSONALE - 5

Teste **2019**: 27 risorse

Rapporto 2019 = 942.398 € / 27 = **34.903,62 € costo pro capite**

Teste **2018**: 28 risorse

Rapporto 2018 = 966.975 € / 28 = **34.534,82 € costo pro capite**

Invarianza

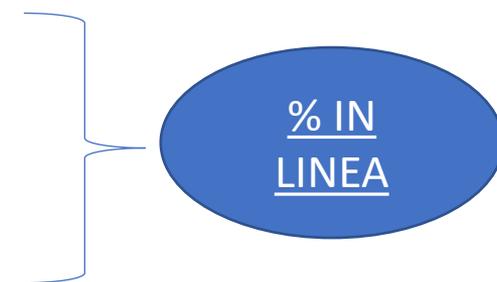
	31/12/2019	% su Val. Produz	31/12/2018	% su Val. Produz	Δ	Δ %
9) Per il personale :	942.398	26%	966.975	29%	(24.578)	(3%)
a) salari e stipendi	709.759	19%	718.649	22%	(8.890)	(1%)
b) oneri sociali	180.958	5%	198.907	6%	(17.950)	(9%)
c) trattamento di fine rapporto	51.626	1%	49.381	1%	2.246	5%
d) trattamento di quiescenza/simili	54	0%	38	0%	16	42%
e) altri costi	-	0%	-	0%	-	-

## CONTO ECONOMICO % SUL PESO DEI CONTRIBUTI SUL COSTO DEL PERSONALE - 6

### CONTRIBUTI A CARICO AZIENDA / SU SALARI E STIPENDI

Rapporto 2019 = 180.958 € / 709.759 € = **26 %**

Rapporto 2018 = 198.907 € / 718.649 € = **27%**



	31/12/2019	% su Val. Produz	31/12/2018	% su Val. Produz	Δ	Δ %
9) Per il personale :	942.398	26%	966.975	29%	(24.578)	(3%)
a ) salari e stipendi	709.759	19%	718.649	22%	(8.890)	(1%)
b ) oneri sociali	180.958	5%	198.907	6%	(17.950)	(9%)
c ) trattamento di fine rapporto	51.626	1%	49.381	1%	2.246	5%
d ) trattamento di quiescenza/simili	54	0%	38	0%	16	42%
e ) altri costi	-	0%	-	0%	-	-

## CONTI DI CONTO ECONOMICO – INFORMATIVA

Informativa di bilancio:

- 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 la coerenza delle informazioni esposte nella relazione sulla gestione



**DOT  
COM**

## **L'ANALISI COMPARATIVE (ISA ITALIA 520)**

**OPEN Dot Com Spa**

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

## PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVE – ISA ITALIA 520

Si intendono valutazioni delle informazioni finanziarie e economiche attraverso l'analisi di relazioni di dati finanziari e di altra natura e l'analisi degli scostamenti e l'analisi dei principali indici patrimoniali, finanziari ed economici.

La relazione fra conti del conto economico e dello stato patrimoniale può fare emergere fluttuazioni anomale rispetto all'analisi di dettaglio di ogni singolo conto e mastro conto.

Possono essere:

- 1) **Preliminari** (comprensione dell'attività svolta dall'impresa e svolte in sede di pianificazione del processo di revisione)
- 2) **Usate come procedure di sostanza** (ottenimento di evidenze su specifici saldi e conti)
- 3) **Finali** (coadiuvano le conclusioni del processo di revisione) svolte a compimento dell'incarico

## PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVE – ISA ITALIA 520

L'analisi del Conto Economico è più adatta rispetto allo Stato Patrimoniale nelle procedure di Analisi Comparativa.

Il Conto economico consente:

- 1) Analisi di confronto in base alla variabile tempo (trend di 2 o più esercizi)
- 2) Analisi di confronto in base alla variabile spazio (scostamenti tra costi e ricavi di aziende appartenenti allo stesso settore)
- 3) Analisi sulle variazioni della struttura organizzativa (aumento o diminuzione dei costi e ricavi)
- 4) Mensilizzazione del fatturato e dei costi di produzione e del personale
- 5) Analisi Fatturato per volumi di vendita e costi di produzione per volumi di acquisto di prodotto e variazioni nei listini di vendita o nei prezzi di acquisto
- 6) Suddivisione tra costi variabili e fissi
- 7) Forte incremento o decremento degli acquisti nel fine periodo
- 8) Overall su costi per provvigioni agenti e per affitti e noleggi e sull'accantonamento del TFR
- 9) Confronto di dati consuntivi con i dati di budget preventivi (ricavi e costi) ●●●●●●●●

## PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVE – ESEMPIO CE

	31/12/2019	%		31/12/2018	%	Δ Abs.	Δ %
Ricavi di vendita	3.593.009	100%	▲	3.177.465	100%	415.544	13,1%
<b>Valore della produzione</b>	<b>3.593.009</b>	<b>100%</b>	▲	<b>3.177.465</b>	<b>100%</b>	<b>415.544</b>	<b>13,1%</b>
Costo del venduto	(1.135.962)	31,6%	▲	(929.363)	29,2%	(206.598)	22,2%
<b>Margine Lordo Realizzato</b>	<b>2.457.047</b>	<b>68%</b>	▲	<b>2.248.102</b>	<b>71%</b>	<b>208.946</b>	<b>9,3%</b>
Altri costi operativi	(840.946)	23,4%	▲	(756.456)	23,8%	(84.490)	11,2%
Costi per godimento di terzi	(374.927)	10,4%	▲	(316.540)	10,0%	(58.387)	18,4%
<b>Valore Aggiunto</b>	<b>1.241.174</b>	<b>35%</b>	▲	<b>1.175.106</b>	<b>37%</b>	<b>66.069</b>	<b>5,6%</b>
Costo del lavoro	(942.398)	26,2%	▲	(966.975)	30,4%	24.578	(2,5%)
<b>Margine Operativo Lordo (EBITDA)</b>	<b>298.777</b>	<b>8%</b>	▲	<b>208.130</b>	<b>7%</b>	<b>90.646</b>	<b>43,6%</b>
Ammortamenti e svalutazioni	(110.425)	3,1%	▲	(91.577)	2,9%	(18.848)	20,6%
Altri stanziamenti rettificativi	-	0,0%	▲	-	0,0%	-	0,0%
<b>Risultato Operativo (EBIT)</b>	<b>188.352</b>	<b>5%</b>	▲	<b>116.554</b>	<b>4%</b>	<b>71.798</b>	<b>61,6%</b>
Altri ricavi e proventi	46.744	1,3%	▲	44.413	1,4%	2.331	5,2%
Oneri diversi	(116.798)	3,3%	▲	(41.845)	1,3%	(74.953)	179,1%
Dividendi e proventi partecipativi	-	0,0%	▲	-	0,0%	-	0,0%
Proventi ed oneri finanziari	(43.671)	1,2%	▲	(42.392)	1,3%	(1.279)	3,0%
Rettifiche di valore di attività finanziarie	-	0,0%	▲	-	0,0%	-	0,0%
Utili (perdite) su cambi e strumenti derivati	-	0,0%	▲	-	0,0%	-	0,0%
<b>Risultato ante imposte</b>	<b>74.627</b>	<b>2%</b>	▲	<b>76.730</b>	<b>2%</b>	<b>(2.102)</b>	<b>(2,7%)</b>
Imposte dell'esercizio	(41.998)			(41.904)			
<b>Utile( Perdita ) del periodo</b>	<b>32.630</b>	<b>1%</b>	▲	<b>34.826</b>	<b>1%</b>	<b>(2.196)</b>	<b>(6,3%)</b>

## PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVE – ESEMPIO SP

	31/12/2019	31/12/2018	Δ Abs.	Δ %
Immobilizzazioni immateriali	478.488	365.696	112.792	31%
Immobilizzazioni materiali	426.662	441.853	(15.190)	(3%)
Immobilizzazioni finanziarie	-	-	-	
<b>Totale Attivo Fisso</b>	<b>905.150</b>	<b>807.549</b>	<b>97.602</b>	<b>12%</b>
Rimanenze di magazzino	260.695	243.619	17.076	7%
Crediti commerciali	1.091.978	978.483	113.495	12%
Debiti commerciali	(1.083.696)	(942.860)	(140.836)	15%
<b>Totale C.C.N. Operativo</b>	<b>268.978</b>	<b>279.242</b>	<b>(10.265)</b>	<b>(4%)</b>
Saldo netto rapporti Intercompany	-	-	-	
Crediti tributari	31.994	41.055	(9.061)	(22%)
Altre attività	203.878	174.452	29.426	17%
Altre passività	(241.162)	(195.127)	(46.035)	24%
<b>Totale Capitale Circolante Netto</b>	<b>263.687</b>	<b>299.622</b>	<b>(35.935)</b>	<b>(12%)</b>
Fondi Rischi e Oneri	-	-	-	
TFR	(193.869)	(186.542)	(7.327)	4%
<b>Capitale Investito Netto</b>	<b>974.969</b>	<b>920.630</b>	<b>54.339</b>	<b>6%</b>
<i>Finanziato da:</i>				
Posizione Finanziaria Netta	(753.668)	(731.957)	(21.711)	3%
Patrimonio Netto	(221.301)	(188.673)	(32.628)	17%
<b>Totale Fonti di Finanziamento</b>	<b>(974.969)</b>	<b>(920.630)</b>	<b>(54.339)</b>	<b>6%</b>

Dettaglio Posizione Finanziaria Netta	31/12/2019	31/12/2018	Δ Abs.	Δ %
Disponibilità liquide	13.613	6.162	7.450	121%
Debiti finanziari di conto corrente (BT)	(555.771)	(555.771)	-	0%
Finanziamenti a M/L termine	(211.510)	(182.348)	(29.162)	16%
<b>Totale Posizione Finanziaria Netta</b>	<b>(753.668)</b>	<b>(731.957)</b>	<b>(21.711)</b>	<b>3%</b>

<i>Cash Flow Statement</i>	<b>31/12/2019</b>
<b>Attività operativa</b>	
Risultato dell'esercizio	32.630
Ammortamenti	110.425
Variazione netta fondi rischi e oneri	-
Variazione netta del trattamento di fine rapporto	7.327
Δ crediti verso clienti al netto delle note credito	(113.495)
Δ rimanenze	(17.076)
Δ debiti verso fornitori	140.836
<b>Δ CCN operativo</b>	<b>10.265</b>
Δ altre attività	(20.365)
Δ altre passività	46.035
<b>Liquidità generata (assorbita) dalla gestione corrente (A)</b>	<b>186.317</b>
<b>Attività di investimento</b>	
Investimenti/Disinvestimenti in immobilizzazioni immateriali	(165.372)
Investimenti/Disinvestimenti in immobilizzazioni materiali	(42.656)
Investimenti/Disinvestimenti in immobilizzazioni finanziarie	-
<b>Liquidità generata (assorbita) da attività di investimento (B)</b>	<b>(208.028)</b>
<b>Attività di finanziamento</b>	
Pagamento dividendi	
Versamento in conto capitale	
Δ finanziamenti a M/L termine	29.162
<b>Liquidità generata (assorbita) da attività di finanziamento (C)</b>	<b>29.162</b>
<b>Liquidità generata (assorbita) nell'esercizio (D = A + B + C)</b>	<b>7.450</b>
<b>Liquidità netta all'inizio dell'esercizio (E)</b>	<b>(549.609)</b>
<b>Liquidità netta alla fine dell'esercizio (F = D + E)</b>	<b>(542.159)</b>

## PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVE – ANALISI DI INDICI

E' una tipologia di procedura di analisi comparativa che prevede una correlazione (indice o rapporto) tra 2 o + elementi quantitativi tra diverse aree di bilancio o altri dati extra contabili presi in differenti momenti storici (solitamente 2 anni).

Le analisi di indici basate su informazioni interne alla Nano impresa possono considerare i medesimi dati che la direzione utilizza per il monitoraggio sui *key performances indicators* (KPI) che consentono all'imprenditore di misurare l'andamento della gestione.

Le analisi degli indici riferite a + esercizi consentono al Revisore di avere una propria aspettativa in merito alle risultanze attese per determinati indicatori (KPI) per esempio (ROI, rotazione del magazzino o analisi dei margini reddituali di prodotto).

## PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVE – ESEMPIO CALCOLO DEGLI INDICI

	31/12/2019	31/12/2018
Redditività delle Vendite ( R.O.S. )	3,3%	3,7%
Redditività del Capitale Investito (R.O.I.)	4,7%	5,3%
Redditività del Patrimonio Netto ( R.O.E. )	14,7%	18,5%

Redditività delle Vendite ( R.O.S. )	31/12/2019	%	31/12/2018	%
<i>DIFFERENZA TRA VALORI E COSTI DELLA PRODUZIONE</i>	--- 118.298	3,3%	119.122	3,7%
<i>RICAVI DELLE VENDITE E DELLE PRESTAZIONI</i>	--- 3.593.009		3.177.465	

*E' costituito dal rapporto tra la differenza tra valori e costi della produzione, evidenziato nel conto economico, ed i ricavi delle vendite e delle prestazioni. Esprime la capacità dell'impresa di generare reddito attraverso l'attività produttiva. Indica quanti euro di reddito derivante dalla produzione l'impresa è riuscita ad ottenere ogni cento euro di ricavi delle vendite e delle prestazioni.*

Redditività del Capitale Investito (R.O.I.)	31/12/2019	%	31/12/2018	%
<i>DIFFERENZA TRA VALORI E COSTI DELLA PRODUZIONE</i>	--- 118.298	4,7%	119.122	5,3%
<i>TOTALE ATTIVO</i>	--- 2.507.309		2.251.321	

*E' determinato dal rapporto tra la differenza tra valori e costi della produzione, evidenziato nel conto economico ed il totale dell'attivo. Esprime la redditività del capitale investito nell'impresa. Per una migliore analisi sarebbe opportuno considerare al denominatore il capitale mediamente investito nel corso dell'esercizio, assumendolo nel valore della semisomma degli impieghi a inizio e fine esercizio. Valore ottimale di riferimento maggiore del rendimento medio del denaro.*

Redditività del Patrimonio Netto ( R.O.E. )	31/12/2019	%	31/12/2018	%
<i>RISULTATO DELL'ESERCIZIO</i>	--- 32.630	14,7%	34.826	18,5%
<i>PATRIMONIO NETTO</i>	--- 221.301		188.673	

*E' determinato dal rapporto tra il risultato dell'esercizio e il patrimonio netto. Esprime la redditività del capitale apportato dai soci e quindi ciò che rimane alla proprietà dopo aver remunerato tutti i fattori impiegati nella produzione. Per una migliore analisi, sarebbe opportuno considerare al denominatore il patrimonio netto medio dell'esercizio, assumendolo nella semisomma del valore a inizio e fine esercizio. Valore ottimale di riferimento maggiore del rendimento medio del denaro impiegato a breve termine.*

## PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVE – ESEMPIO CALCOLO DEGLI INDICI

	31/12/2019	31/12/2018
Giorni di dilazione sui crediti commerciali	91	92
Giorni di dilazione sui debiti commerciali	160	159

Dilazione sui Crediti Commerciali	31/12/2019	gg	31/12/2018	gg
<i>CREDITI VERSO CLIENTI x giorni</i>	1.091.978	91	978.483	92
<i>RICAVI DELLE VENDITE E DELLE PRESTAZIONI</i>	4.383.471		3.876.507	

*E' calcolato come rapporto tra i crediti verso la clientela ed i ricavi delle vendite e delle prestazioni moltiplicato per i giorni. Indica la dilazione espressa in giorni dei crediti concessi alla clientela. Per una migliore analisi sarebbe opportuno considerare al numeratore l'importo medio dei crediti commerciali assumendoli nella semisomma del valore a inizio e fine esercizio, facendo attenzione a scorporare il valore dell'IVA incluso nel saldo dei crediti.*

Dilazione sui Debiti Commerciali	31/12/2019	gg	31/12/2018	gg
<i>DEBITI VERSO FORNITORI x giorni</i>	1.083.696	160	942.860	159
<i>ACQUISTI DI BENI E SERVIZI (*)</i>	2.473.142		2.158.265	

*E' calcolato come rapporto tra i debiti verso i fornitori e gli acquisti di beni e servizi moltiplicato per i giorni. Indica la dilazione espressa in giorni dei debiti commerciali verso i fornitori. Per una migliore analisi sarebbe opportuno considerare al numeratore l'importo medio dei debiti dell'esercizio, assumendolo nella semisomma del valore a inizio e fine esercizio, facendo attenzione a scorporare il valore dell'IVA incluso nel saldo dei debiti.*

## PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVE – ESEMPIO CALCOLO DEGLI INDICI – BANCARI

Grado di indibitamento (PFN/PN)	31/12/2019	31/12/2018
Posizione Finanziaria Netta (PFN)	(753.668)	(731.957)
Patrimonio Netto	(221.301)	(188.673)
<b>PFN/PN</b>	<b>3,4</b>	<b>3,88</b>

*Il rapporto tra debito e patrimonio netto è un indicatore di interesse, a volte ritenuto come il vero indice da analizzare per il nostro scopo. In realtà, pur se molto rilevante non è da solo decisivo poiché la sostenibilità del debito dipende in primo luogo dalla capacità del business di generare redditività e cassa non tanto dall'entità del debito rispetto ai mezzi propri. È anche difficile determinare dei valori soglia, data l'estrema variabilità delle situazioni, tuttavia è convenzionalmente considerata sottocapitalizzata un'azienda con un rapporto PFN/PN maggiore di uno. Rimane critica per questo indice la verifica della consistenza delle attività immateriale.*

Grado di tensione finanziaria (EBITDA/OF)	31/12/2019	31/12/2018
Ebitda	298.777	208.130
Oneri finanziari	(48.786)	(42.426)
<b>Ebitda / Oneri finanziari</b>	<b>6,1</b>	<b>4,9</b>

*Misura la capacità dei margini economici di coprire gli oneri finanziari. La soglia di accettazione di questo indice è pari a 3, ovvero si ritiene che se l'Ebitda è maggiore degli oneri finanziari di almeno 3 volte, ciò indica che la marginalità dell'azienda è sufficiente per ripagare gli interessi sul debito in essere. Se è basso, l'analista deve scoprire, sulla base di altri indicatori, quali sono le aree in cui ha origine il problema. Se l'indicatore è basso la redditività operativa è bassa oppure la gestione finanziaria che è appesantita da un elevato costo del denaro.*



## PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVE – ESEMPIO CALCOLO DELL'INDICE DI ALTMAN

Dati input:	31/12/2019	31/12/2018
- totale attività:	2.507.309	2.251.321
- attivo corrente:	1.536.165	1.393.298
- riserve di utili:	151.231	116.407
- utile operativo:	118.298	119.122
- patrimonio netto:	221.301	188.673
- indebitamento totale:	2.286.008	2.062.648
- passivo corrente:	1.880.542	1.693.758
- ricavi di vendita:	3.593.009	3.177.465

Indice di equilibrio finanziario =	1,981*a +	9,841*b +	1,951 *c +	3,206*d +	4,037*e	=
<b>31/12/2019</b> Z-score =	(0,27)	0,97	0,09	0,31	5,79	6,88
<b>31/12/2018</b> Z-score =	(0,26)	0,82	0,10	0,29	5,70	6,65

dove:

- a = (attivo corrente-passivo corrente)/(totale attività)
- b = riserve di utili/totale attività
- c = utile operativo/totale attività
- d = patrimonio netto/indebitamento totale
- e = ricavi di vendita/totale attività

	31/12/2019	31/12/2018	
	(0,14)	(0,13)	Equilibrio Finanziario
	0,10	0,08	Capacità di Autofinanziamento
	0,05	0,05	Redditività
	0,10	0,09	Solvibilità
	1,43	1,41	Utilizzo del Capitale



**DOT  
COM**

**La valutazione delle voci:  
STIME CONTABILI**

**OPEN Dot Com Spa**

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

## STIME CONTABILI

Stima contabile – Un valore monetario approssimato per il quale non esiste un metodo di quantificazione preciso. Tale termine è utilizzato per un importo quantificato al fair value laddove vi sia incertezza nella stima, nonché per altri importi che richiedono una stima. Laddove il presente principio di revisione si occupa soltanto delle stime contabili che implicano una quantificazione del fair value, viene utilizzata l’espressione “stime contabili del fair value”.

L’obiettivo del revisore è quello di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per stabilire se, nel contesto del quadro normativo sull’informazione finanziaria applicabile:

- a) le stime contabili, incluse quelle del fair value, rilevate ovvero oggetto di informativa nel bilancio, siano ragionevoli;
- b) la relativa informativa nel bilancio sia adeguata.

## STIME CONTABILI

Attività:

- Verifiche rispetto al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, ai metodi e ai modelli, alle assunzioni e agli input utilizzati nelle stime contabili
- Analisi degli eventi verificatisi fino alla data della relazione di revisione
- Determinazione della stima puntuale o dell'intervallo di stima
- Determinazione degli errori in relazione alle stime contabili



**DOT  
COM**

## **Informativa di bilancio (relazione sulla gestione)**

**OPEN Dot Com Spa**

Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

## PRINCIPIO DI REVISIONE - SA ITALIA 720B

*«Le responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale relativamente alla relazione sulla gestione»*

La relazione di revisione deve comprendere un giudizio sulla coerenza della Relazione sulla Gestione (RsG) con il bilancio e sulla sua conformità alle norme di legge.

Il revisore pertanto deve:

1. Esprimere un giudizio sulla coerenza della RsG;
2. Rilasciare una dichiarazione sugli eventuali errori significativi formulata alla luce delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso della revisione contabile.

## **RESPONSABILITA' DELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE**

La responsabilità della redazione della Relazione sulla gestione compete agli amministratori, che sono responsabili anche della sua completezza e correttezza.

La dichiarazione del revisore sugli eventuali errori significativi non rappresenta un giudizio sulla rappresentazione veritiera e corretta della Relazione sulla gestione e non costituisce alcuna forma di Assurance.

L'obiettivo della dichiarazione è di evidenziare eventuali contraddizioni che possono emergere dalla lettura della Relazione sulla gestione con gli elementi probativi acquisiti per esprimere il giudizio sul bilancio.

## PROCEDURE DA ATTUARE

Per poter esprimere un giudizio sulla Relazione sulla gestione il revisore deve:

1. Acquisire una comprensione generale:
  - delle norme di legge relative alla Relazione sulla gestione;
  - delle norme di legge relative al settori di attività in cui opera la società.
2. Concordare modalità e tempistica di messa a disposizione:
  - della Relazione sulla gestione;
  - degli eventuali dettagli necessari per lo svolgimento della propria attività.

## PROCEDURE DA ATTUARE

Per acquisire una comprensione delle modalità con cui l'impresa rispetta le norme di legge il revisore può:

- Avvalersi della comprensione già acquisita sul settore dell'impresa;
- Svolgere indagini presso la direzione sulle procedure dell'impresa aventi oggetto la predisposizione della Relazione sulla gestione;
- Aggiornare la conoscenza delle norme;
- Ottenere conferme di informazioni relativamente a bilanci di società partecipate e/o facenti parte del gruppo.

## PROCEDURE DA ATTUARE

Nello svolgimento delle procedure previste per l'espressione del giudizio sulla coerenza e sulla conformità della Relazione sulla gestione il revisore esercita lo scetticismo professione come indicato dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200 e dalla normativa di riferimento.

Inoltre: *«Il responsabile dell'incarico deve assumersi la responsabilità della direzione, supervisione e svolgimento dell'incarico in conformità ai principi professionali e alle disposizioni di legge»* (ISA Italia) n. 200

## LE VERIFICHE DA EFFETTUARE

Ai fini della verifica della coerenza con il bilancio al revisore non è richiesto di confrontare tutti gli importi e/o le informazioni contenute.

Il revisore nella selezione degli importi e delle informazioni su cui svolgere le proprie procedure di revisione e nella definizione della natura ed estensione delle procedure stesse esercita il proprio ***giudizio professionale***.

## LE VERIFICHE DA EFFETTUARE

Nella selezione dell'importo e/o della informazione da verificare il revisore deve tener conto:

- della **significatività** dell'importo e/o della informazione;
- della **dimensione** dell'importo rispetto a quello contenuto nel bilancio;
- della **criticità** dell'importo e/o della informazione;
- delle **direttive** e **procedure** dell'impresa messe in atto per la predisposizione della Relazione sulla gestione.

## GLI ERRORI RISCONTRABILI

- **Incoerenza**: presenza di informazioni contenute nella Rsg che contraddicono quelle contenute nel bilancio oggetto di revisione.
- **Incoerenza significativa**: incoerenza che considerata singolarmente, o insieme ad altre incoerenze, potrebbero influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori del bilancio.
- **Mancanza di conformità**: assenza di informazioni richieste dalle norme di legge.
- **Errore**: presenza di informazioni ritenute non correttamente rappresentate.
- **Errore significativo**: errore che potrebbe influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori del bilancio.

## GLI ERRORI RISCONTRABILI

Se a seguito dello svolgimento delle procedure il revisore identifica un errore nella Relazione sulla gestione e/o in alcune specifiche informazioni contenute deve discutere tale aspetto con gli amministratori della società.

Il revisore deve comprendere se tale errore sia o meno significativo e se sia necessario apportare delle modifiche alla relazione sulla gestione o al bilancio cui si riferisce.

Il revisore deve inoltre valutare se la comprensione dell'impresa e del suo contesto operativo acquisite nel corso dell'incarico siano da aggiornare.

## GLI ERRORI RISCONTRABILI

Se a seguito delle procedure attuate il revisore riscontra la presenza di un errore significativo o di una mancanza di conformità o di una incoerenza significativa nella relazione sulla gestione **deve chiedere agli amministratori la correzione dello stesso.**

Se gli amministratori si rifiutano di effettuare la correzione il revisore deve comunicare tale aspetto alla governance della società chiedendo che si proceda con la correzione.

## GLI ERRORI RISCONTRABILI

Nel caso in cui l'errore non venga corretto il revisore deve valutare le implicazioni che tale errore ha sulla propria relazione di revisione e comunicare alla direzione le modalità con cui ritiene formulare il giudizio sulla coerenza e sulla conformità della relazione sulla gestione.

## IL GIUDIZIO DEL REVISORE

Il giudizio sulla Relazione sulla gestione ai sensi del principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 700 deve essere assolto in una sezione separata della relazione di revisione dal titolo:

*«Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari»*

La sezione deve contenere:

1. La descrizione delle responsabilità degli amministratori;
2. La descrizione delle responsabilità del revisore;
3. Il giudizio sulla coerenza con il bilancio.

## IL GIUDIZIO DEL REVISORE

Nel caso in cui il revisore abbia emesso un giudizio senza modifica sul bilancio ma riscontri:

- **Mancanza di conformità** → esprime un giudizio di non conformità nella apposita sezione separata della relazione di revisione.
- **Errori significativi** → deve dichiarare tale circostanza nel relativo paragrafo della relazione di revisione fornendo indicazioni sulla natura dell'errore

## IL GIUDIZIO DEL REVISORE

Nel caso in cui la relazione sulla gestione non sia messa a disposizione in tempo utile per lo svolgimento delle procedure di revisione il revisore deve:

1. Valutare le implicazioni le implicazioni di tale circostanza ai fini dell'espressione del giudizio sulla coerenza;
2. Valutare le implicazioni le implicazioni di tale circostanza ai fini del rilascio della dichiarazione sugli eventuali errori significativi.

## RELAZIONE TRA IL GIUDIZIO SUL BILANCIO E IL GIUDIZIO SULLA COERENZA

Giudizio sul bilancio	Giudizio di coerenza della relazione con bilancio
Giudizio senza modifica	<ul style="list-style-type: none"><li>• Giudizio di coerenza (in caso di assenza di incoerenze significative nella relazione sulla gestione rispetto al bilancio)</li><li>• Giudizio di coerenza con rilievi (se il revisore riscontra incoerenze significative, deve comunicarle agli amministratori chiedendo che la relazione sulla gestione venga modificata. In caso di mancata eliminazione delle incoerenze segnalate, il revisore deve esprimere un giudizio sulla coerenza con rilievi)</li><li>• Giudizio di coerenza negativo (nel caso di incoerenza significativa e pervasiva)</li></ul>

## RELAZIONE TRA IL GIUDIZIO SUL BILANCIO E IL GIUDIZIO SULLA COERENZA 2/2

Giudizio sul bilancio	Giudizio di coerenza della relazione con bilancio
Giudizio con rilievi per errori significativi nel bilancio o per impossibilità di acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati	<ul style="list-style-type: none"><li>Valutare nelle specifiche circostanze i riflessi sul giudizio sulla coerenza derivanti dalla parziale inattendibilità (accertata o potenziale) del bilancio</li></ul>
Giudizio negativo	<ul style="list-style-type: none"><li>Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio</li></ul>
Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio	<ul style="list-style-type: none"><li>Dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio</li></ul>



**DOT  
COM**

**GRAZIE PER L'ATTENZIONE**

**Per informazioni di carattere generale: [info@opendotcom.it](mailto:info@opendotcom.it)**

**Per quesiti relativi al software PSR: [psr@opendotcom.it](mailto:psr@opendotcom.it)**

**Sito: [www.opendotcom.it](http://www.opendotcom.it)**

**OPEN Dot Com Spa**

**Società di servizi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili**