

# **La revisione del ciclo acquisti -debiti**

# Agenda

- Obiettivi di revisione
- Fasi del processo di revisione
- Pianificazione del lavoro
- Analisi e valutazione del sistema di controllo interno (test di conformità)
- Test di sostanza

# Ciclo acquisti-debiti: premessa

- Comprende, in senso lato, tutti i fattori produttivi necessari per la gestione
- In senso stretto si riferisce all'acquisizione di materie, di componenti e di servizi correnti



Le aree di bilancio coinvolte nel processo di revisione sono le seguenti:

**conto economico:**

costi per materie e merci

costi per servizi

costi per il godimento di beni di terzi

oneri diversi di gestione

**stato patrimoniale:**

*passività:*

debiti verso fornitori

debiti rappresentati da titoli di credito

debiti diversi

*attività:*

anticipi a fornitori

**nota integrativa:**

criteri di valutazione adottati

variazioni intervenute nella consistenza dei debiti

composizione dei ratei e dei risconti

impegni e altri conti d'ordine

# Obiettivi di revisione per il ciclo

***1. Completezza***

***2. Esistenza***

***3. Manifestazione*** (corretta applicazione del principio della competenza temporale)

***4. Corretta valutazione***

***5. Corretta esposizione in bilancio***

# Completezza

## ***DEBITI***

Il revisore deve accertare se tutti i debiti esistenti alla data del bilancio siano stati correttamente inclusi nel bilancio secondo principi contabili

## ***ACQUISTI***

Il revisore deve accertare se tutti gli acquisti di merci, materie prime e servizi per i quali esiste titolo di proprietà siano stati incluse nelle rimanenze

# Esistenza

Le passività e gli acquisti si riferiscono a transazioni effettivamente avvenute ed esistenti.

Per gli acquisti di merci e materie si verifica inoltre il passaggio di proprietà alle aziende (attenzione alle clausole di trasporto)

Per i debiti diversi si verifica che si riferiscono a:

- Costi realmente sostenuti;
- Finanziamenti ricevuti;
- Obbligazioni a pagare

# Manifestazione (competenza)

Tutte le operazioni sono state registrate nel corretto periodo di competenza

- ECONOMICA: Tutti gli acquisti di beni effettuati entro la data di riferimento del bilancio sono incluse nelle rimanenze;

- FINANZIARIA:

- 1) I debiti inclusi in bilancio sono originati da operazioni rilevate per competenza
- 2) Le disposizioni di pagamento disposti entro la data di chiusura del bilancio sono state stornate dai debiti

# Corretta valutazione

Il revisore deve accertare che le voci di bilancio siano rappresentate in conformità ai principi contabili statuiti (Principio contabile n.19 Debiti OIC)

Per i debiti in valuta estera deve verificare che siano convertiti in Euro secondo corretti principi contabili

# Corretta esposizione in bilancio

- ✓ I conti di contabilità sono correttamente esposti nello Stato Patrimoniale e Conto Economico
- ✓ La Nota Integrativa contiene le informazioni e di dati imputati alle voci di bilancio
- ✓ Eventualmente in caso di modifica di principi contabili il revisore deve verificare i motivi del cambiamento e la corretta rappresentazione effetti nel SP e CE

# Altri obiettivi

- Misurazione

La registrazione delle transazioni (compresi resi, sconti e abbuoni) è matematicamente corretta

- Legittimità di diritti ed obblighi

Le passività rappresentano le effettive obbligazioni a pagare determinati importi

# Fasi del processo di revisione

- Pianificazione del lavoro
- Analisi e valutazione del SCI

} FASE INTERIM

- Test sostanziali (procedure di validità)

} FASE FINAL

# PIANIFICAZIONE DEL LAVORO

Finalizzato alla stesura del programma di lavoro per il ciclo acquisti-debiti. Si tiene conto di:

- Caratteristiche del processo acquisti (Flow Chart)
- Sistema informativo-contabile e modalità di alimentazione dei conti
- Indagine circa le composizioni dei saldi (Analytical review)
- Caratteristiche dell'ambiente di controllo interno
- Altro

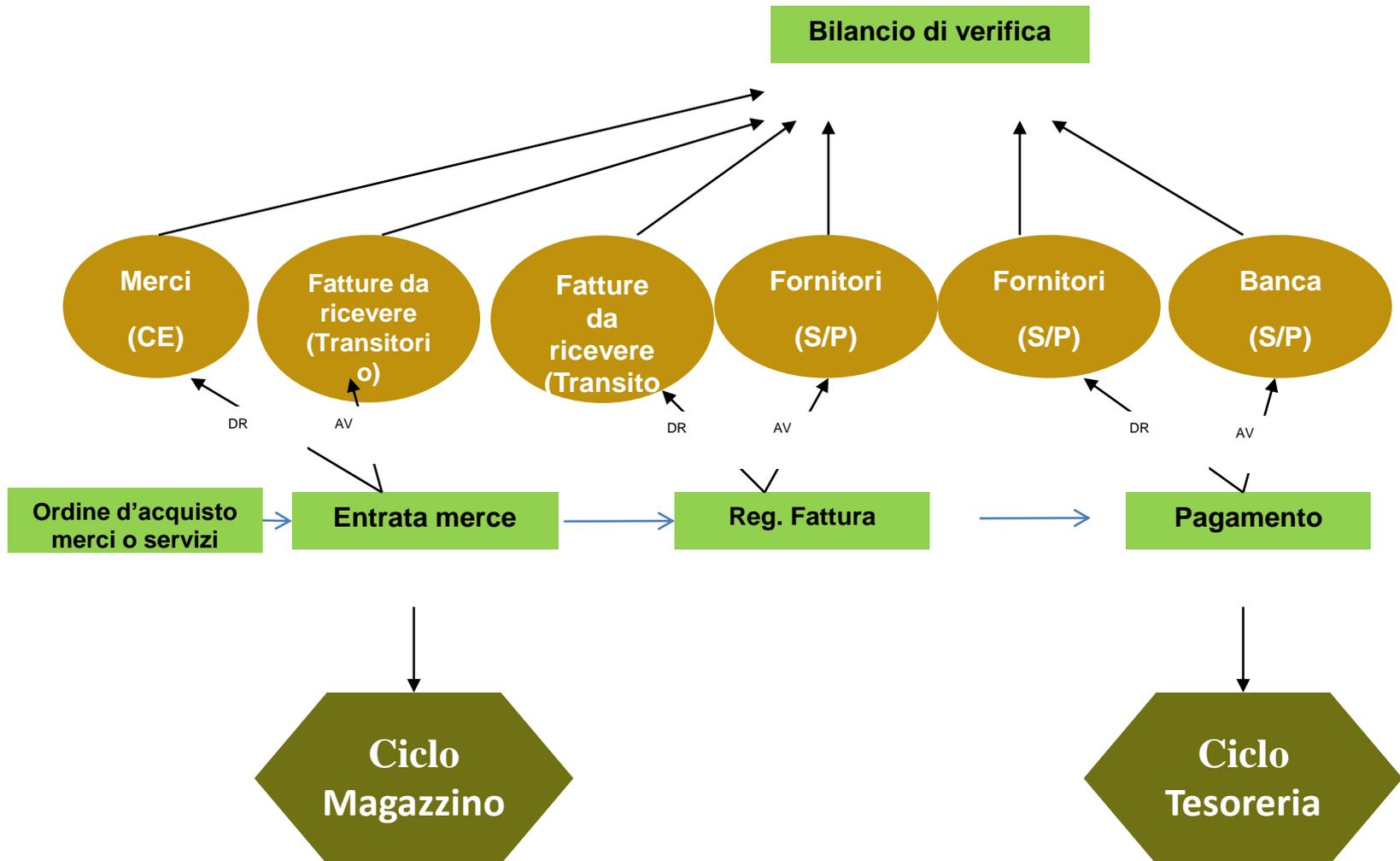
# Analisi del processo di acquisto

L'attività di controllo inizia con lo **studio del processo di acquisto** al fine di valutare il rischio di controllo.

Il processo di vendita inizia con l'analisi del fabbisogno e termina con il pagamento del debito (c.d. "ciclo passivo"). Tale processo può comprendere:

1. Analisi del fabbisogno
2. Emissione richiesta di acquisto
3. Ricerca e selezione del fornitore
4. Emissione ordine di acquisto
5. Ricevimento dei beni
6. Immagazzinamento dei beni
7. Ricevimento e contabilizzazione dei documenti giustificativi
8. Pagamento del debito
9. Contabilizzazione del pagamento
10. Eventuale gestione resi

# Esempio di mapping del ciclo passivo



# Documenti oggetto di verifica

## Documenti tipici:

- Richiesta di acquisto
- Ordine di acquisto
- Documento di trasporto al ricevimento dei beni (fatturazione differita)
- Fattura di acquisto (immediata o differita)
- Nota di credito
- Estratto conto fornitori
- Avviso di pagamento
- Assegni e altri mezzi di pagamento

## Registrazioni tipiche:

- Registro degli ordini
- Carico/scarico magazzino
- Registro IVA degli acquisti
- Partitario fornitori
- Scadenzario fornitori
- Libro giornale di cassa/assegni

La revisione del ciclo passivo

# **LA PIANIFICAZIONE – L'ANALISI DEL RISCHIO DI REVISIONE**

# Valutazione del rischio intrinseco

| Informazione  | Rischio (intrinseco)  |
|---|---|
| Acquisti effettuati da un elevato numero di fornitori               | Possibilità di errore dovuto all'elevato numero di transazioni      |
| Numero elevato di punti di ricevimento merci su tutto il territorio | Possibili errori sul cut-off delle merci (rischio competenza)       |
| Frequenti/rilevanti contestazioni con i fornitori                   | Possibili errori per errata registrazione degli importi controversi |
| Rilevanti saldi DARE nel partitario fornitori                       | Possibili errori di rilevazione/classificazione                     |
| Complessi accordi contrattuali con i fornitori                      |   |
| Significativi saldi debitori v/parti correlate                      | Possibilità di informativa carente in NI                            |

# Valutazione del rischio di controllo

## *analisi delle procedure e programmazione dei test*

- ✓ **Interviste** e questionari al personale aziendale (comprensione dell'**ambiente di controllo** interno e mappatura delle procedure)
- ✓ **Descrizione** delle procedure di controllo implementate (individuazione dei **punti di controllo** da valutare in funzione delle asserzioni di riferimento)
- ✓ Scelta dei controlli di riferimento (a copertura delle asserzioni e svolgimento **test preliminari** sui controlli)
- ✓ Programmazione test sui controlli (**verifiche di conformità**)

La revisione del ciclo passivo

# **LA PIANIFICAZIONE – I TEST DI CONFORMITÀ**

# Valutazione del controllo interno

Dopo aver valutato l'ambiente di controllo è necessario valutare i controlli applicativi (a livello di processo) verificando ad esempio:

- Separazione dei compiti nelle fasi del processo
- Esistenza documentazione giustificativa delle operazioni (Richiesta acquisti, ordini, bolla entrata merce, fattura, bonifici)
- Corretta autorizzazione conforme a deleghe e limiti di spesa
- Controlli automatici (o manuali) di:
  - Confronto documenti;
  - Verifiche di corrispondenza (Es. Partitario forn./Co. Ge)

# Test di controllo: valutazione del SCI

I controlli preliminari di tipo organizzativo sono volti a valutare la correttezza

1. della sequenza delle attività all'interno del processo
2. della definizione dei tempi previsti per lo svolgimento delle attività
3. della separazione delle mansioni

Successivamente, si procede con le seguenti attività:

1. Identificazione dei rischi di inefficacia e inefficienza del processo
2. Valutazione dei controlli preventivi
3. Proposta di interventi correttivi (eventuale)

Eventuali mancanze del SCI possono portare ai seguenti errori:

- Errato costo (importo, collocazione, competenza, fiscalità)
- Errato debito (importo, collocazione, fiscalità IVA)
- Errato movimento di pagamento (importo, collocazione)

# Valutazione del controllo interno

- Valutazione del disegno (come il CI è progettato) tramite
  - Questionario
  - Tabella rischi/controlli
  - Analisi delle procedure
  - Altro
- Valutazione del funzionamento (Test conformità)  
Effettuato a campione e tramite verifiche di funzionamento dell'IT

# Esempio test di conformità

| Descrizione controllo                   | Test revisione  | Eccezione   |
|---|---|---|
| Verifica correttezza saldi intercompany | Per i mesi di Gennaio e Febbraio, il revisore ha verificato la documentazione a supporto delle riconcilazioni intercompany e le comunicazioni inviate a società interessate | SI<br>Il responsabile non effettua un controllo sul lavoro svolto contabilità fornitori che svolge materialmente attività di riconciliazione. Il revisore ha predisposto un programma per analisi di dettaglio dei saldi intercompany |

La revisione del ciclo passivo

# **I TEST DI SOSTANZA – IL PIANO DI REVISIONE**

## DEBITI VERSO FORNITORI E COSTI PER ACQUISTI

| Descrizione della procedura   | Debiti vs fornitori |   |   |   | Costi per acquisti |   |   |
|---|---------------------|---|---|---|--------------------|---|---|
|   | C                   | E | A | V | C                  | E | A |
| <b>Procedure principali</b>   |                     |   |   |   |                    |   |   |
| Selezionare un campione di fatture di acquisto; per ogni fattura selezionata verificare la correttezza matematica dei calcoli, verificare i beni o servizi acquistati in base al documento di consegna o ad altro documento, e le altre condizioni di acquisto con l'ordine inviato al fornitore o con il contratto. Verificare infine la corretta rilevazione e classificazione contabile del costo e del debito, nonché del pagamento successivo. | x                   |   | x |   | x                  |   | x |
| Selezionare un campione di registrazioni contabili di acquisto (materie prime, merci, servizi, ecc.); per ogni registrazione verificare la corrispondenza della registrazione con la relativa fattura di acquisto, il documento di consegna o altro documento di supporto, e l'ordine inviato al fornitore. Verificare infine la corretta rilevazione e classificazione contabile del debito e dell'eventuale pagamento.                            |                     | x | x |   |                    | x | x |
| Effettuare il test di cut-off sugli acquisti (Si veda la sezione "Rimanenze").  | x                   | x | x |   | x                  | x | x |
| Verificare, a fine esercizio, la concordanza fra il saldo fornitori di contabilità generale, il partitario fornitori e lo scadenziario fornitori, nonché effettuare le procedure di analisi comparativa.  | x                   | x | x |   | x                  | x | x |
| Selezionare dal partitario fornitori un campione ed inviare una richiesta di conferma del debito.<br>In caso di risposta non in accordo riconciliare con le risultanze contabili. In caso di mancata risposta svolgere procedure alternative a campione (pagamenti successivi e riscontro documentale).   | x                   |   | x |   | x                  |   | x |
| Verificare la presenza di saldi fornitori con saldo "dare", analizzandone la natura, e verificando la necessità di un'eventuale riclassificazione degli stessi in altre voci di bilancio.   |                     |   | x |   |                    |   |   |
| Verificare che i debiti in valuta estera siano stati convertiti al cambio vigente alla data di bilancio.  |                     |   |   | x |                    |   |   |
| Esaminare a campione la documentazione contabile (ad esempio, fatture, bolle di entrata, contratti, pagamenti, registrazioni contabili) successiva alla chiusura dell'esercizio e verificare che non vi siano passività non registrate.   | x                   |   |   |   | x                  |   |   |
| Verificare la corretta classificazione e rappresentazione in bilancio, e che l'informativa fornita in Nota integrativa sia completa, accurata e corrisponda alle risultanze contabili. Verificare inoltre la coerenza delle informazioni esposte nella relazione sulla gestione.  | x                   | x | x | x | x                  | x | x |

| Descrizione della procedura   | Debiti vs fornitori |   |   |   | Costi per acquisti |   |   |
|---|---------------------|---|---|---|--------------------|---|---|
|   | C                   | E | A | V | C                  | E | A |
| <b>Altre procedure</b>  |                     |   |   |   |                    |   |   |
| Effettuare un confronto tra il margine di contribuzione dell'esercizio in esame con quello dell'esercizio precedente, ottenendo la quadratura con quello derivante dalla contabilità industriale.   | x                   | x | x |   | x                  | x | x |
| Effettuare l'analisi comparativa delle voci di acquisto di beni e servizi a livello di singoli conti di contabilità generale.   |                     |   |   |   | x                  | x |   |
| Selezionare un campione di debiti verso fornitori ed inviare una richiesta di conferma.<br>In caso di risposta non in accordo riconciliare con le risultanze contabili. In caso di mancata risposta svolgere procedure alternative (riscontro documentale).   |                     | x | x |   |                    | x | x |
| Verificare l'eventuale presenza di saldi significativi o inusuali nel partitario fornitori, ottenendo adeguata spiegazione e documentazione di supporto.  |                     | x |   |   |                    |   |   |
| Analizzare il dettaglio del debito per fatture da ricevere e verificare che non siano rimasti degli importi significativi non riscontrati nel corso della verifica delle passività non registrate; in tal caso verificare la documentazione di supporto. Verificare inoltre l'anzianità delle fatture da ricevere e delle note di credito da emettere, al fine di accertarsi che non sussistano i presupposti per un loro storno a conto economico.   |                     | x |   |   |                    |   |   |
| Verificare a campione il rispetto della competenza finanziaria di periodo per i pagamenti a fornitori (test di cut-off finanziario).<br>Selezionare un campione di pagamenti a fornitori dagli estratti conto bancari dell'ultimo mese dell'esercizio e del primo mese dell'esercizio successivo, verificandone la registrazione contabile nel corretto esercizio di competenza.<br>Selezionare un campione di pagamenti a fornitori registrati in contabilità nell'ultimo mese dell'esercizio e nel primo mese dell'esercizio successivo, verificandone la corretta registrazione per competenza in base al riscontro con gli estratti conto bancari o altra documentazione di supporto. | x                   | x | x |   |                    |   |   |
| Analizzare le note credito ricevute nell'esercizio successivo, verificandone l'eventuale corretto accantonamento per competenza.  | x                   |   |   |   | x                  |   |   |

# TEST SOSTANZIALI

- Circolarizzazione fornitori e procedure alternative per verifica esistenza
- Test sulle passività non registrate (per verifica completezza e competenza)
- Test di cut-off sugli acquisti (simile alle vendite) (per verifica competenza e completezza)
- Procedure di analisi comparativa (per orientare verifiche di completezza)

# Procedura Circolarizzazione fornitori

- Scelta della data di riferimento della conferma
- Determinazione del campione di saldi (statistico/non statistico)
- Scelta dei saldi da confermare
  
- **Preparazione delle lettere di richiesta di conferma (Differenze circo. clienti: No indicazione del saldo e richiesta E/C al fornitore)**
  
- Invio delle lettere
- Analisi delle risposte ottenute
  
- **Procedure alternative**  
**(Maggiore evidenza: Verifica per progressione su base documentale: Rda/ordine/fatture)**
  
- Indagini sulle lettere non recapitate
- Invio seconda richiesta e solleciti
- Riepilogo dei risultati ottenuti

# Analisi risposte ottenute

Le risposte possono:

- Concordare con il saldo indicato dalla società revisionata;
- Non concordare e si richiede alla società revisionata di riconciliare i due saldi

Prospetto di  
riconciliazione

|  |            |            |                    |
|--|------------|------------|--------------------|
|  |            |            | <b>3300-10-2</b>   |
| <b>Società NCC Spa</b>                         |            |            |                    |
| <b>Riconciliazione Saldo LSA Srl</b>           |            |            |                    |
| <b>al 31.10.2003</b>                           |            |            |                    |
| Saldo da Contabilità                           |            | 235.442,58 | ✓                  |
|  |            |            | ← <b>3300-10-1</b> |
| <i>Operazioni registrate dal fornitore</i>     |            |            |                    |
| <i>ma non risultanti sui nostri libri:</i>     |            |            |                    |
|  |            | 165.113,94 | Σ                  |
| - fattura n. 44 datata 29.10.03                | 52.117,62  |            | *                  |
| - fattura n. 51 datata 30.10.03                | 112.996,32 |            | *                  |
| <i>Operazioni risultanti dai nostri libri</i>  |            |            |                    |
| <i>ma non risultanti al fornitore:</i>         |            |            |                    |
|  |            | 223.406,40 | Σ                  |
| - ns. pagamento datato 23.10.03                | 168.932,17 |            | □                  |
| - ns. pagamento datato 29.10.03                | 54.474,23  |            | □                  |
| Saldo da risposta LSA Srl                      |            | 177.150,12 | Σ θ                |
|  |            |            | ← <b>3300-10-1</b> |
| T/M  |            |            |                    |
| ✓ In accordo con E/C fornitore al 31.10.03     |            |            |                    |
| Σ Verificata correttezza somma                 |            |            |                    |
| * Visionata fattura ricevuta da cò in novembre |            |            |                    |
| □ Visionata disposizione di pag. datata 28.10  |            |            |                    |
| θ In accordo con risposta ricevuta             |            |            |                    |

# Procedure alternative – carta di lavoro

| <b>Procedure Alternative Fornitori</b>  |               |                            |   |
|---|---------------|----------------------------|---|
| Sono state esaminate le fatture più significative fino a raggiungere una copertura del 60%, analizzando ordine/contratto e bolla. |               |                            |   |
|   |               |                            |   |
| <b>Nome cliente</b>   | <b>Codice</b> | <b>Saldo al 31/10/2003</b> |   |
| <i>HRE Spa</i>  | <i>S40122</i> | <b>577.913,13</b>          | ✓ |
|   |               |                            |   |
| <b><i>Fatture componenti il saldo:</i></b>  |               |                            |   |
| Fattura 1887<br>del 18.09.2003  |               | 231.994,32                 | ● |
|   |               |                            |   |
| Fattura 2133<br>del 02.11.2003  |               | 117.883,20                 | ➔ |
|   |               |                            |   |
| <b><i>Copertura</i></b>   |               | <b>61%</b>                 | □ |
|   |               |                            |   |
| <b>T/M</b>  |               |                            |   |
| ✓ In accordo con E/C cliente al 31.10.2003  |               |                            |   |
| ▶ Verificato incasso da home banking del 16.11.2003   |               |                            |   |
| ● Visionata fattura, ordine n. 18800/7 firmato<br>e bolla di consegna n. AA22256/00   |               |                            |   |
| ➔ Visionata fattura, ordine n. 18900/2 firmato<br>e bolla di consegna n. AA22344/03   |               |                            |   |
| □ Calcolato da PwC  |               |                            |   |

# Test di sostanza – la ricerca di passività occulte

Di particolare rilievo nella revisione del ciclo passivo è **la ricerca di passività occulte – non registrate**. Ciò è particolarmente frequente nel caso di aziende in difficoltà.

## **I principali controlli utili allo scopo sono:**

- Selezione di fatture di acquisto registrate nell'anno n+1 e controllo della data di ricevimento della merce (presenza di Fatture da ricevere in bilancio)
- Esame delle fatture proforma dei professionisti (corretta contabilizzazione competenze)
- Esame della corrispondenza delle fatture non pagate con i fornitori (presenza contestazioni). Verificare contabilizzazione fatture
- Esame DDT per i quali non è ancora stata ricevuta la fattura (Fatture da ricevere in bilancio)
- Esame degli e/c bancari per esaminare i pagamenti effettuati
- Contatti con i consulenti e con i legali della società (circularizzazione)
- Esame dei libri sociali (fatti di rilievo che possano evidenziare passività)
- Esame dei contratti principali stipulati (vedere bene clausole e penali con effetti significativi)
- ...

# Test passivita' non registrate

## TEST RICERCA PASSIVITA' NON REGISTRATE

- Dal libro IVA acquisti (Gennaio-Febbraio) si selezionano gli importi da analizzare (in caso di non aggiornamento si considerano le fatture mese successivo)
- Selezionate le fatture si verifica mediante la descrizione di quanto riportato se è di competenza

## TEST FATTURE DA RICEVERE

- Si seleziona dalla scheda contabile della società relativa al conto fatture da ricevere i conti da analizzare (e.s: maggior importo) e si va a verificare la registrazione esercizio di competenza

# Procedura di analisi comparativa

- Si considerano gli acquisti effettuati su base mensile (distinti fra Italia ed estero)
- Si sviluppa un'aspettativa di andamento degli acquisti (budget, trend storici, produzione)
- Definizione di una soglia di materialità per investigare la differenza fra il valore a consuntivo e l'aspettative di andamento
- Calcolo degli scostamenti
- Analisi dello scostamento