



Immobilizzazioni materiali



❖ Caratteri economico-aziendali

- Fattori produttivi materiali ad utilità pluriennale
- Strumentali alla produzione di reddito
- Realizzo prevalentemente indiretto
- Se soggetti a logorio tecnico-economico partecipano alla formazione del reddito attraverso l'ammortamento
- Regime giuridico: diritto di proprietà, con possibili eccezioni e vincoli
 - beni in *leasing*
 - beni oggetto di devoluzione gratuita per attività di concessione



❖ Valutazione in bilancio (normativa e principi nazionali)

1. Determinazione originaria del valore

- *Ipotesi di acquisto:*
 - Costo di acquisto ed oneri accessori
- *Ipotesi di apporto:*
 - Costo: quote di capitale assegnate al conferente
 - Disposizioni di cui all'art. 2343 c.c.
- *Ipotesi di acquisizione aziendale:*
 - Valutazione nell'ambito dell'acquisizione
 - Trattamento contabile dell'operazione
- *Ipotesi di costruzione in economia:*
 - Costi di produzione interna
 - Verifica di congruità: prezzi di mercato



Il criterio generale del costo (art. 2426 – punto 1)

- “Le *immobilizzazioni* sono iscritte al costo
 - ◆ di *acquisto* o
 - ◆ di *produzione*.
- Nel *costo di acquisto* si computano anche i costi accessori.
- Il *costo di produzione* comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri costi per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi.”



2. Modificazioni successive del valore

- *Rivalutazioni*

- economiche

- ex art. 2423, comma 4 (cd. deroga obbligatoria)*

- *ex lege* di rivalutazione (cd. monetarie)

- facoltative

- obbligatorie

- Leggi di rivalutazione: 1975, 1983, 1990, 1991, 2000, 2001 2005, 2008, 2009

- *Svalutazioni*

- *ex art. 2426, comma 3*: iscrizione delle immobilizzazioni al minore valore, se durevolmente inferiore al costo alla data di chiusura dell'esercizio

- il riferimento è al valore di realizzo indiretto

- la svalutazione potrebbe anche richiedere una revisione della vita utile e del periodo di ammortamento



Illustrazione in Nota integrativa

- Movimenti, per ciascuna voce (art. 2427, comma 1, punto 2);
- *“la misura e le motivazioni delle riduzioni di valore applicate alle immobilizzazioni materiali e immateriali, facendo a tal fine esplicito riferimento al loro concorso alla futura produzione di risultati economici, alla loro prevedibile durata utile e, per quanto rilevante, al loro valore di mercato, segnalando altresì le differenze rispetto a quelle operate negli esercizi precedenti ed evidenziando la loro influenza sui risultati economici dell'esercizio”* (art. 2427, comma 1, punto 3-bis).

3. Processo di ammortamento

- Processo di ripartizione del valore di un fattore produttivo ad utilità pluriennale tra gli esercizi della sua vita utile
 - Vita utile del bene
 - Metodo di ripartizione del valore



- **Concezione di ammortamento** (art. 2426, n. 2)

- a) *Residua possibilità di utilizzazione*

- b) *Sistematicità*

“si stabiliscono *piani di ammortamento*”, in relazione alla necessità di programmare *ex ante* il processo di ripartizione contabile del costo pluriennale

- ◆ prognosi iniziale e generale della vita utile
- ◆ l’eventuale modifica del piano:
 - non è un caso eccezionale *ex art. 2423–bis*, comma 2;
 - deve essere motivata in Nota integrativa
- ◆ evitare ammortamenti “a fisarmonica”

→ L’ammortamento non coincide concettualmente con le aliquote di tipo fiscale



❖ Valutazione in bilancio (principi contabili internazionali – IAS 16)

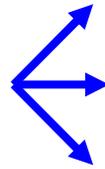
- Il costo storico “rettificato” (ammortamenti, svalutazioni) rappresenta il *benchmark treatment* (vedi la disciplina italiana)
- Successivamente alla rilevazione iniziale → è possibile optare per il *fair value*
- La scelta del *fair value* sin dall’inizio è possibile solo nel caso in cui il bene derivi da:
 - acquisizione aziendale
 - permuta
 - donazione
 - conferimento
- Determinazione del *fair value*:

Terreni e fabbricati → Valore di mercato stimato con perizia

Impianti e macchinari
→ Valore di mercato stimato con perizia
(in alternativa) Costo di sostituzione



Investimenti immobiliari (IAS 40)



Prezzi correnti di un mercato attivo

Prezzi recenti di un mercato meno attivo

Valore attuale dei flussi finanziari futuri

Beni destinati alla vendita (IFRS 5)



Minore tra il valore contabile e il *fair value* al netto costi di vendita

- La contropartita della variazione di *fair value* concorre (ad eccezione degli investimenti immobiliari) a formare una riserva di patrimonio netto (salvo il caso di ripristino di una precedente svalutazione iscritta a conto economico)
- **Beni in leasing** → Iscrizione secondo il “metodo finanziario”



❖ Modalità fiscali di valutazione

■ *Norme generali sulle valutazioni*

art. 110 TUIR (D. Lgs 344/2003 integrato con D. Lgs 38/2005)

➔ Configurazioni del costo di acquisizione

“ ... a) il costo è assunto **al lordo delle quote di ammortamento già dedotte**;

b) si comprendono nel costo **anche gli oneri accessori di diretta imputazione**, esclusi gli interessi passivi e le spese generali. Tuttavia per i beni materiali e immateriali strumentali per l'esercizio dell'impresa si comprendono nel costo gli **interessi passivi iscritti in bilancio ad aumento del costo** stesso per effetto di disposizioni di legge. Nel costo di fabbricazione si possono aggiungere con gli stessi criteri **anche i costi diversi da quelli direttamente imputabili al prodotto**; per gli immobili alla cui produzione è diretta l'attività dell'impresa si comprendono nel costo gli interessi passivi sui prestiti contratti per la loro costruzione o ristrutturazione;

c) il costo dei beni rivalutati, diversi da quelli di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a), b) ed e), **non si intende comprensivo delle plusvalenze** iscritte, ad esclusione di quelle che per disposizione di legge non concorrono a formare il reddito. ...;

... *omissis* ... ”

■ *Le plusvalenze*

art. 86, 4°c., TUIR

- ➔ Le plusvalenze realizzate concorrono a formare il reddito, per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate, ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto.

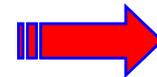


■ *Procedimenti di ammortamento*

art. 102 TUIR

❖ Quote di ammortamento deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene

❖ **Ammortamento (“ordinario”, il solo ammesso con l'applicazione della L.Finanziaria 2008)**



Coefficienti stabiliti, con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, per categorie di beni omogenei in base al “normale periodo di deperimento e consumo” nei vari settori produttivi

Riduzione alla metà nel primo esercizio (entrata in funzione)

❖ Deducibilità del costo residuo dei beni in caso di eliminazione degli stessi

❖ Deduzione integrale del costo di acquisto di beni il cui costo unitario è $\leq 516,46$ Euro



 *Prima della “L.Finanziaria 2008” (e fino al 31.12.2007),*
all’**ammortamento ordinario** potevano accompagnarsi:

❖ **Ammortamento accelerato**

Possibilità di utilizzare un coefficiente maggiore in proporzione alla più intensa utilizzazione dei beni rispetto a quella normale

❖ **Ammortamento anticipato**

Possibilità di elevare i coefficienti fino a due volte, nel primo esercizio e nei due successivi.



Manutenzione

❖ Iscrizione in bilancio

■ Manutenzione ordinaria

- Costi sostenuti per
- mantenere i cespiti in buono stato di funzionamento
 - *componenti negativi del reddito di esercizio*

■ Manutenzione cd. straordinaria

- Costi sostenuti per
- aumentare la produttività
- miglioramenti
ampliamenti
innovazioni
ammodernamenti
- } → *costi capitalizzabili* (perché strumentali a generare utilità in futuro)



❖ **Modalità fiscali di valutazione (art. 102, co. 6, TUIR)**

Limite di deducibilità dei costi di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione (non imputate in bilancio ad incremento dei beni cui si riferiscono)

- 5% beni ammortizzabili esistenti all'inizio dell'esercizio
- Per i beni ceduti in corso d'esercizio, nonché quelli acquisiti (compresi quelli costruiti o fatti costruire), deduzione proporzionale alla durata del possesso e commisurata al costo di acquisto
- Per imprese di nuova costituzione si fa riferimento al costo dei beni a fine esercizio
- Possibilità di deroghe per certi settori

Eccedenza deducibile a quote costanti nei 5 periodi d'imposta successivi

Deducibilità totale compensi periodici di manutenzione dovuti contrattualmente per certi beni, esclusi dalla base di computo del 5%