



Immobilizzazioni materiali



Immobilizzazioni materiali

❖ Caratteri economico-aziendali

- Beni di uso durevole strumentali alla produzione del reddito
- Se soggetti a logorio tecnico-economico partecipano alla formazione del reddito attraverso l'ammortamento
- Realizzo prevalentemente indiretto
- Regime giuridico: diritto di proprietà, con possibili eccezioni e vincoli
 - acquisizioni 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 costruzione in economia:*

- Costi di produzione interna

- Verifica di congruità: prezzi di mercato

Componenti di costo

COSTO ECONOMICO - TECNICO	COSTO COMPLESSIVO	COSTO DI FABBRICAZIONE	COSTO INDUSTRIALE DI TRASF.	1 MATERIALI DIRETTI	COSTI DIRETTI
				2 MANO D'OPERA DIRETTA	
				3 ONERI SU MANO D'OPERA DIRETTA	
				4 ATTREZZATURE SPECIFICHE	
		5 COSTI GENERALI RELATIVI AI MATERIALI	COSTI INDIRETTI O GENERALI		
		6 COSTI GENERALI DI FABBRICAZIONE			
		7 QUOTA DI COSTI DI AVVIO, PROTOTIPI O ESPERIENZE			
		8 COSTI GENERALI AMMINISTRATIVI			
		9 COSTI GENERALI TECNICI			
		10 COSTI GENERALI COMMERCIALI			
		11 ONERI FINANZIARI EFFETTIVI			
		12 ONERI FINANZIARI FIGURATIVI			



2. Modificazioni successive del valore

- *Rivalutazioni*

- economiche

- ex art. 2423, comma 4*

- monetarie

- facoltative

- obbligatorie

- 1975, 1983, 1990, 1991, 2000, 2001 ...

- *Svalutazioni*

- ex art. 2426, comma 3*





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 di costi pluriennali*
 - Periodo di ammortamento
 - Metodo di ripartizione delle quote



- **Concezione di ammortamento insita nelle norme di legge**

- Ante D. Lgs 127/91

- “*deperimento e consumo*”

- Con il D. Lgs 127/91 (art. 2426, n. 2)

- a) *Residua possibilità di utilizzazione*

- b) *Sistematicità*

- “si stabiliscono *piani di ammortamento*”

- ◆ 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

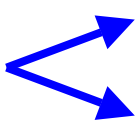
- ◆ evitare ammortamenti “a fisarmonica”

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

❖ Valutazione in bilancio (principi contabili internazionali — Ias 16)

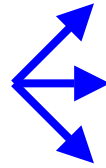
- Il costo storico “rettificato” (ammortamenti, svalutazioni) rappresenta il *benchmark treatment* (vedi la disciplina italiana)
- Successivamente alla rilevazione iniziale → è possibile optare per il *fair value*
- La scelta del *fair value* sin dall’inizio è possibile solo nel caso in cui il bene derivi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



■ ***Procedimenti di ammortamento***

art. 110 D.Lgs. 344/2003

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

❖ **Ammortamento ordinario**

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)

❖ **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.

Nell'ipotesi di beni già utilizzati da parte di altri soggetti, l'ammortamento anticipato può essere eseguito dal nuovo utilizzatore soltanto nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione.

Con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, la indicata misura massima può essere variata, in aumento o in diminuzione, nei limiti di un quarto, in relazione al periodo di utilizzabilità dei beni in particolari processi produttivi

❖ 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



Manutenzione

❖ Iscrizione in bilancio

■ Manutenzione ordinaria

Costi sostenuti per → mantenere i cespiti in buono stato di funzionamento

→ *componenti negativi del reddito di esercizio*

■ Manutenzione straordinaria

Costi sostenuti per → aumentare la produttività

miglioramenti
ampliamenti
innovazioni
ammodernamenti } → *costi capitalizzabili*



❖ Modalità fiscali di valutazione

art. 102 – comma 6 – D. Lgs 344/2003

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

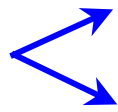
- 5% beni ammortizzabili esistenti all'inizio dell'esercizio
- Per i beni ceduti in corso d'esercizio deduzione proporzionale alla durata del possesso e commisurata al costo di acquisto
- Per imprese di nuova costituzione si fa riferimento al costo dei beni a fine esercizio
- Possibilità di deroghe per certi settori

Eccedenza ammortizzabile 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%.

Imprese concessionarie di pubblici servizi

❖ Distinzione tra



- Proprietà industriale
- Proprietà di concessione (beni gratuitamente devolvibili)

❖ 2 ordini di ammortamenti:

■ Ammortamento tecnico

■ Ammortamento finanziario

- valore da ammortizzare :
 - costo storico
 - + rinnovo
 - contributi fondo perd.
- periodo di ammortamento : durata concessione
- criteri di ammortamento :
 - quote costanti
 - quote crescenti



- Se la *durata economica* dei beni gratuitamente devolvibili è *maggiore della durata della concessione*



in sostituzione ammortamento tecnico



costi manutenzione e riparazione