

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 in concessione

❖ Iscrizione in bilancio

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

2. Modificazioni successive del valore originario

- *Rivalutazioni*

- economiche

- ex art. 2423, comma 4

- monetarie

- facoltative

- obbligatorie

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

- *Svalutazioni*

- ex art. 2426, n. 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 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.

❖ **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. 102 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
buon 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)

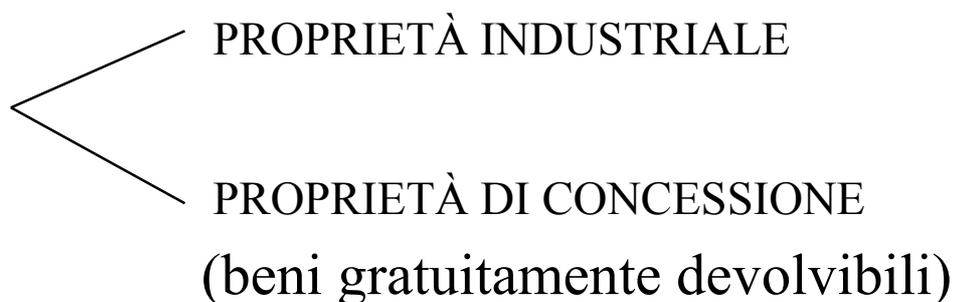
- 5% beni ammortizzabili esistenti all'inizio dell'esercizio
- Per i beni ceduti in corso d'esercizio deduzione proporzionale alla durata del possesso e commisurata al costo di acquisto
- Per imprese di nuova costituzione si fa riferimento al costo dei beni a fine esercizio
- Possibilità di deroghe per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

IMPRESSE CONCESSIONARIE DI PUBBLICI SERVIZI

□ DISTINZIONE TRA



□ 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

IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

❖ Caratteri economico-aziendali

- Simili a quelli delle immobilizzazioni materiali
- Non sempre facile da verificare
 - *effettiva possibilità di utilizzo durevole*
(es. costi di pubblicità)
 - *confine con “costi sprecati”*
(es. costi ricerca e sviluppo)
 - *condizioni che giustificano l’iscrizione in bilancio*
(es. avviamento)
- Regime giuridico: solo in taluni casi sono associati a particolari diritti
(di brevetto, utilizzazione opere ingegno, marchi)

❖ **Iscrizione in bilancio**

- *Allocazione dei valori in bilancio* (Stato patrimoniale, Attivo, classe B I)
 - costi pluriennali (1-2)
 - valori rappresentativi di diritti (3-4)
 - avviamento (5)
- *Illustrazione in Nota integrativa:*
 - Movimenti, per ciascuna voce (art. 2427, comma 1, punto 2);
 - Dettaglio composizione delle voci *costi di impianto e di ampliamento e costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità*, nonché le ragioni della loro iscrizione ed i rispettivi criteri di ammortamento (art. 2427, comma 1, punto 3);

→ “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*).

- *Formazione dei valori in bilancio:*

come immobilizzazioni materiali, con i seguenti vincoli:

- art. 2426, n. 5 costi pluriennali (BI1 e BI2)
 - ◆ Consenso Collegio Sindacale
 - ◆ Ammortamento ≤ 5 anni
 - ◆ Utili distribuibili solo se residuano riserve disponibili $>$ costi non ammortizzati

→ Avviamento (BI5)

- ◆ Consenso Collegio Sindacale
- ◆ Acquisizioni a titolo oneroso
- ◆ Nei limiti del costo sostenuto
- ◆ Ammortamento ≤ 5 anni
- ◆ Possibilità durata superiore, con motivazione in Nota integrativa

❖ Modalità fiscali di valutazione

- **B.I.1.** Costi di impianto e di ampliamento → 108³ Deducibilità nei limiti della quota d'esercizio
- **B.I.2.** Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità (segue) → 108¹ *Studi e ricerche*: deducibilità integrale nell'esercizio o in quote costanti nell'esercizio e nei successivi ma non oltre il quarto
- 108² *Pubblicità e propaganda*: deducibilità integrale nell'esercizio o in quote costanti nell'esercizio e nei quattro successivi
- Per le imprese di nuova costituzione la deducibilità di cui all'art. 108 ha inizio nell'esercizio in cui sono conseguiti i primi ricavi

❖ Modalità fiscali di valutazione

- **B.I.2.** Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità → 103¹ *Processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale e scientifico*: deducibilità in misura non superiore a 1/3
- **B.I.3.** Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno → 103¹ Deducibilità in misura non superiore a 1/3
- **B.I.4.** Concessioni, licenze, marchi e diritti simili → 103¹ *Marchi*: deducibilità in misura non superiore a 1/10
→ 103² *Altri diritti*: deducibilità in relazione alla durata di utilizzo prevista dal contratto o dalla legge

❖ Modalità fiscali di valutazione

- **B.I.5.** Avviamento → 103³ Deducibilità in misura non superiore a 1/10
- **B.I.7.** Altre → 103² *Diritti*: deducibilità in relazione alla durata di utilizzo prevista dal contratto o dalla legge
- 108³ *Altri valori*: deducibilità nei limiti della quota imputabile a ciascun esercizio
- Per le immobilizzazioni immateriali non è previsto l'ammortamento anticipato