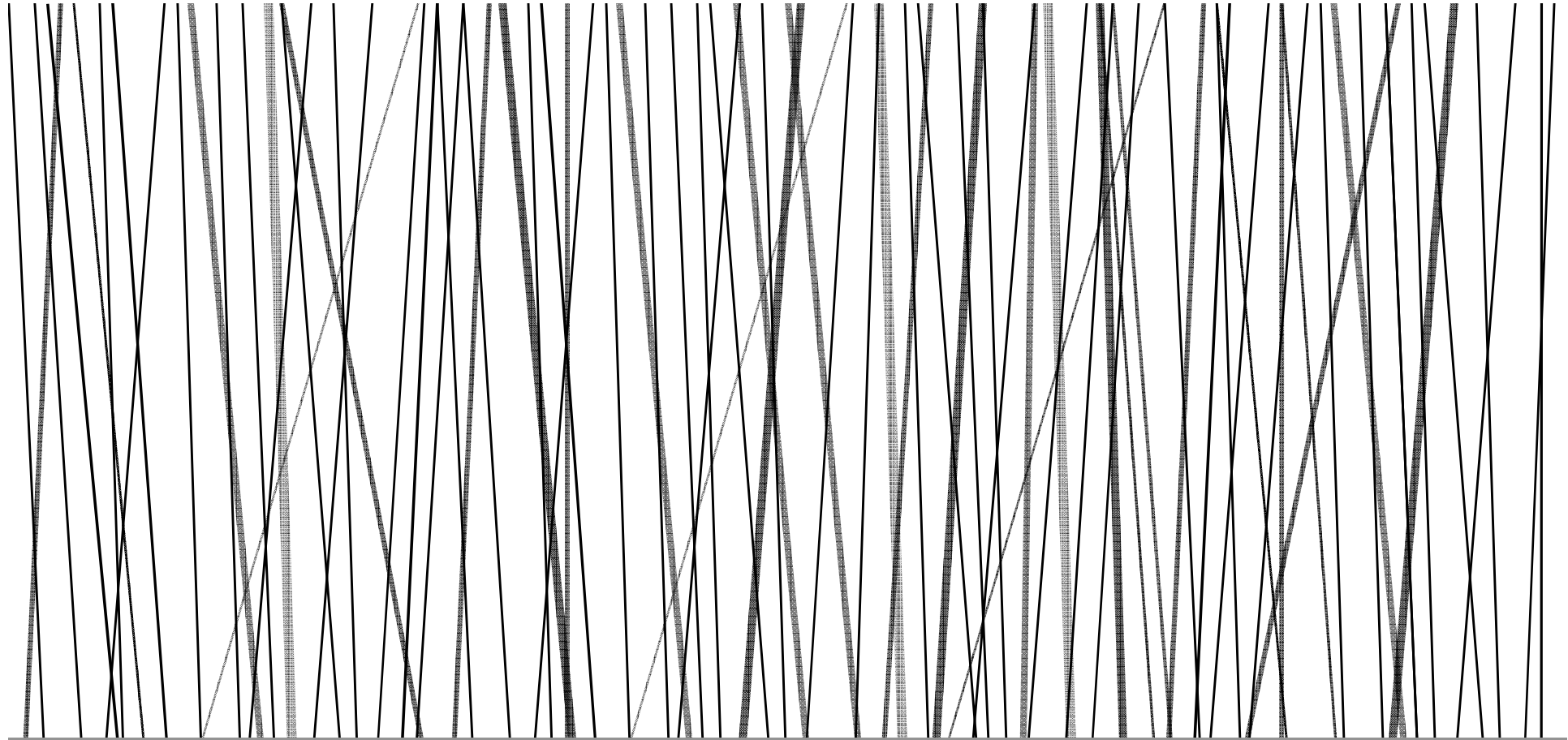




# **Lezione 2**

**Immobilizzazioni  
materiali**



# Introduzione

# Fonti normative

- Art. 2426 c.c.;
- documento n. 16 dei principi contabili OIC
- Principi Contabili Internazionali IAS 16  
"Immobilizzazioni tecniche"
- IAS 40 "Investimenti in immobili";
- DPR 917/86: articoli 54, 57, 66, 67, 69 e 73  
DPR 917/86.

# Nozione

Le immobilizzazioni materiali sono beni di uso durevole destinati a concorrere all'attività produttiva dell'impresa per un periodo superiore ad un esercizio.

Le immobilizzazioni materiali rappresentano costi comuni a più esercizi, che concorrono ad un processo produttivo pluriennale.

# Nozione

Tale caratteristica non dipende dal bene, ma dalla destinazione che gli viene attribuita.

L'imputazione a conto economico dei costi relativi alle immobilizzazioni materiali avviene gradualmente tramite le quote di ammortamento.

# Registrazione contabile

- Generalmente un'immobilizzazione materiale entra a far parte del patrimonio aziendale nel momento del passaggio del titolo di proprietà.
- 
- **L'inizio dell'effettivo utilizzo determina invece l'avvio dell'ammortamento.**

# Casi particolari - terreni

- Il terreno è un bene patrimoniale non soggetto a degrado e quindi generalmente non ammortizzabile.
- 
- Nella voce "terreni" si devono classificare solamente quelle aree ove non sorgono edifici o impianti.
- 
- Qualora invece il terreno su cui sorge il fabbricato o l'impianto non sia divisibile come terreno, il valore del terreno risulta incorporato nel bene immobile.

# Casi particolari - terreni

- Il Principio contabile OIC n. 16 dispone inoltre che tra i terreni possono anche essere ricompresi:
- le pertinenze fondiari degli stabilimenti,
- i fondi e i terreni agricoli,
- i moli, gli ormeggi, le banchine,
- i terreni e le pertinenze riferite ad autostrade in esercizio,
- le cave, i terreni estrattivi e minerari,
- le sorgenti.

I terreni non sono ammortizzabili: sono infatti beni che **non esauriscono la loro utilità nel tempo** e che **non hanno una vita definita**.



# Fabbricati

- I fabbricati comprendono:
  - - gli edifici,
  - - i piazzali,
  - - le strade ed altre opere edili
  - - i fabbricati non strumentali (fabbricati di civile abitazione posseduti dall'impresa, foresterie ed immobili destinati alla locazione.
  - - opifici;
  - - altiforni, centrali, rimesse;
  - - uffici e locali di servizio;
  - - esercizi commerciali (negozi e magazzini commerciali);
  - - costruzioni leggere (baracche, tettoie ed altre costruzioni)

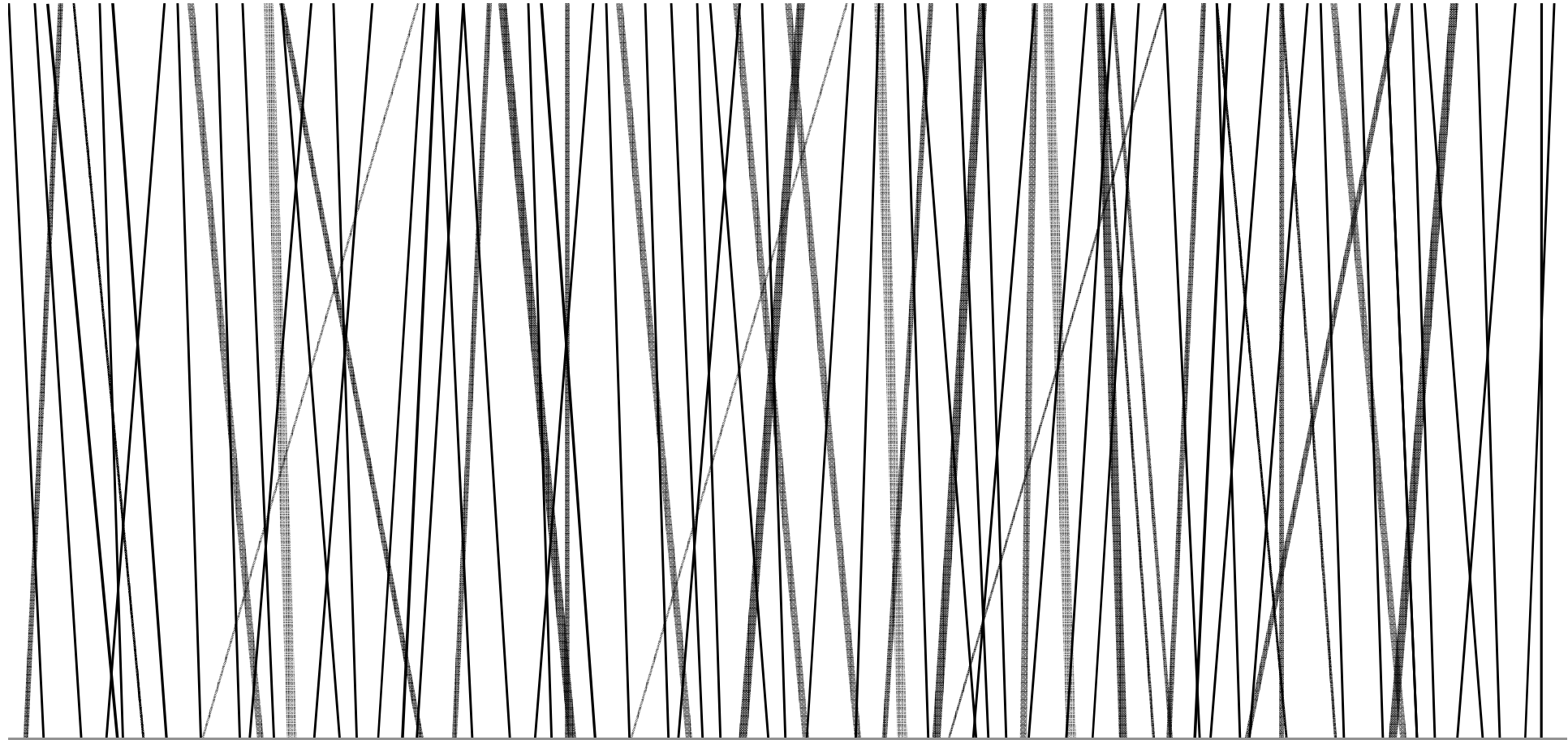
## **Spese di ampliamento, ammodernamento o miglioramento di fabbricati di proprietà**

- Sono capitalizzabili fra le immobilizzazioni materiali se originano un aumento significativo e tangibile della vita utile del bene.
- Se **non** producono tali effetti vanno spesi e inclusi nel conto economico nell'esercizio in cui sono stati sostenuti.
- Le migliorie su fabbricati di proprietà di terzi condotti in locazione dall'impresa devono essere capitalizzate e ammortizzate fra le immobilizzazioni immateriali in base alla durata del contratto di affitto, o alla loro vita utile se quest'ultima è inferiore (Principio Contabile OIC n. 24).

# Oneri da capitalizzare nel costo

Nel costo dei fabbricati si aggiungono:

- le spese notarili per la redazione dell'atto di acquisto,
- le imposte sul trasferimento (imposta di registro ecc.),
- gli onorari di progettazione dell'immobile,
- le opere di urbanizzazione primaria o secondaria a carico del proprietario.



# Valutazione

# Costo Storico

- La valutazione delle immobilizzazioni materiali è basata sul criterio del costo di acquisto o di produzione, inclusivo di oneri accessori:
- **costo d'acquisto** se il bene è stato ottenuto dall'impresa mediante compravendita;
- **costo di produzione** se il bene è stato ottenuto con un processo produttivo interno.

# Costo Storico

- I costi accessori comprendono tutti i costi che si devono sostenere perché i beni possano essere utilizzati.
- E' consentito derogare dal criterio del costo solo per mezzo di leggi specifiche.
- L'OIC 16 infatti dispone che le immobilizzazioni materiali possono essere rivalutate solo nei casi in cui leggi speciali, generali o di settore lo richiedano o lo permettano.
- Non sono ammesse rivalutazioni discrezionali o volontarie delle immobilizzazioni materiali ovvero rivalutazioni che non derivino dall'applicazione di leggi speciali.

# Oneri accessori

Negli oneri accessori si includono tutti i costi che direttamente sono collegati alla acquisizione del bene.

Ad esempio:

- posa in opera
- collaudo
- trasporto
- progettazione e realizzazione del bene,
- costi per la preparazione del luogo di installazione,
- costi degli onorari professionali dei consulenti (architetti, ingegneri, collaudatori, ecc...) o per provvigioni di mediatori.

# Costruzioni in economia

I beni prodotti in economia dall'impresa devono essere valutati al costo di produzione, che comprende:

- i costi di acquisto delle materie prime;
- i costi diretti relativi alla costruzione in economia del bene (materiali e mano d'opera diretta, spese di progettazione, forniture esterne);
- i costi indiretti: ad esempio ammortamenti e spese generali industriali (energia, spese di funzionamento della struttura industriale) nel limite di ciò che è specificamente connesso alla produzione del bene in economia;
- gli oneri finanziari strettamente connessi alla produzione del bene.

Le costruzioni interne non vanno ammortizzate fino a quando i beni non siano completati ed entrati in funzione.



# Costruzioni in economia

Il valore dei cespiti totalmente o parzialmente costruiti in economia non può eccedere:

- il prezzo di mercato,
- il valore recuperabile tramite l'uso o la vendita.

# Norma generale di valutazione

Le immobilizzazioni materiali devono essere valutate:

- al **valore netto contabile** (costo meno ammortamento)
- tenendo conto della loro residua possibilità di utilizzo (valore recuperabile, definito come il maggiore tra il presumibile valore realizzabile tramite alienazione ed il suo valore in uso)

La recuperabilità futura di questi costi deve essere periodicamente riesaminata in quanto le condizioni di utilizzo dei beni e la loro obsolescenza cambiano continuamente nel tempo.

## **SVALUTAZIONE** (articolo 2426 n. 3 c.c.)

L'immobilizzazione che alla chiusura dell'esercizio risulti **durevolmente** di valore inferiore al valore netto contabile, deve essere iscritta a tale minor valore".

- Al fine della identificazione delle perdite di valore ci si deve necessariamente riferire al valore recuperabile, definito come il maggiore tra il presumibile valore realizzabile tramite alienazione ed il suo valore in uso.

# Ripristino del valore

Qualora in un periodo successivo la riduzione di valore apportata si riveli non più appropriata, il precedente costo deve essere ripristinato (totalmente o parzialmente).

## **Beni costruiti in economia**

- Il valore da attribuire ai beni costruiti in economia, è un valore stimato, determinato in funzione del valore recuperabile tramite l'uso o la vendita del bene.
- Condizioni: l'impresa deve essere in condizioni di funzionamento. Infatti la valutazione del bene dipende dalla sua utilità nel processo di produzione di un'azienda in funzionamento.



# **Valutazione - Ammortamento**

# **L'ammortamento nel codice civile**

Il codice civile stabilisce (art. 2426, c. 2 c.c.), che le immobilizzazioni materiali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo, devono essere sistematicamente ammortizzate in ogni esercizio in relazione alla residua possibilità di utilizzo.

La procedura di ammortamento è prevista per le immobilizzazioni materiali la cui utilizzazione è limitata nel tempo.

# **ATTENZIONE**

L'ammortamento delle immobilizzazioni materiali non deve essere influenzato dall'utile o dalla perdita dell'esercizio.

Non è quindi permesso PRIMA determinare il risultato al lordo degli ammortamenti e POI stabilire DI CONSEGUENZA gli ammortamenti necessari ad ottenere l'utile desiderato (POLITICA DI BILANCIO)



# Il piano di ammortamento

L'ammortamento deve avvenire secondo un piano di **SISTEMATICITÀ**.

Questo concetto non si riferisce tanto ad un criterio di «quote costanti», quanto ad un criterio di «ammortamento secondo criteri ordinati e predefiniti»

L'avverbio «sistematicamente» vuole intendere che gli ammortamenti non siano accelerati o rallentati nei vari esercizi a seconda della convenienza, anziché essere effettuati in base a piani prestabiliti.

# **Il piano di ammortamento**

Per garantire la sistematicità è necessario predisporre un piano di ammortamento che includa:

- 1. il valore da ammortizzare dell'immobilizzazione;
- 2. la residua possibilità di utilizzo;
- 3. i criteri di ripartizione del valore.

# Il piano di ammortamento

Il piano di ammortamento deve tener conto, fra l'altro:

- dell'usura del bene;
- del trascorrere del tempo;
- dell'obsolescenza;
- delle manutenzioni;
- delle condizioni di utilizzo dei beni.

Il piano di ammortamento viene formulato extracontabilmente.

Se ne deve dare notizia nella nota integrativa.

# Valore da ammortizzare

- Il valore da ammortizzare è dato dalla differenza tra il costo dell'immobilizzazione e il suo presumibile valore residuo al termine della vita utile.
- Questo valore residuo va stimato subito nella predisposizione del piano d'ammortamento
- Eventuali spese di rimozione del bene vanno sottratte al valore di realizzo

# **Valore da ammortizzare**

Nella pratica, spesso, il valore da ammortizzare non tiene conto del residuo valore di realizzo al termine della vita utile del bene, ma coincide con il costo della acquisizione aumentato degli oneri accessori di diretta imputazione.

# **Avvio dell'ammortamento**

L'ammortamento deve iniziare quando il bene è disponibile e pronto all'uso

Per il primo esercizio, l'ammortamento è commisurato al periodo di effettivo utilizzo del bene.

# Revisione della vita utile

Se nel corso del processo di ammortamento si ritiene che la vita utile del bene possa subire una riduzione (ad esempio per l'ingresso di nuovi prodotti sul mercato che rendono obsoleto il bene), il piano di ammortamento deve essere revisionato per tenere conto della diversa possibilità di utilizzazione dell'immobilizzazione.

## Di conseguenza:

- il valore contabile residuo va ripartito sulla diversa vita utile del cespite;
- la modifica della vita utile può accompagnarsi anche ad una svalutazione del bene.

# Criteri di ripartizione

Il **criterio a quote costanti** è il più comune ma non è l'unico ad essere considerato corretto.

Il metodo a quote costanti determina l'ammortamento dividendo il valore da ammortizzare per il numero degli anni di vita utile:

$$\text{Quota di ammortamento} = \frac{(\text{Valore originario} - \text{Valore presunto di realizzo})}{\text{Anni di vita utile}}$$

Anni di vita utile





# Caso pratico

## **Predisposizione di un piano di ammortamento**

|                           |           |
|---------------------------|-----------|
| Costo storico             | 10.000,00 |
| Vita utile stimata (anni) | 8,00      |
| Aliquota di ammortamento  | 12,50%    |
| Mesi utilizzo primo anno  | 9,00      |

# Predisposizione di un piano di ammortamento

| Anni | Quota ammortamento | Fondo ammortamento | Residuo da ammortizzare | Aliquota |
|------|--------------------|--------------------|-------------------------|----------|
| 1,00 | 937,50             | 937,50             | 9.062,50                | 9,38%    |
| 2,00 | 1.250,00           | 2.187,50           | 7.812,50                | 12,50%   |
| 3,00 | 1.250,00           | 3.437,50           | 6.562,50                | 12,50%   |
| 4,00 | 1.250,00           | 4.687,50           | 5.312,50                | 12,50%   |
| 5,00 | 1.250,00           | 5.937,50           | 4.062,50                | 12,50%   |
| 6,00 | 1.250,00           | 7.187,50           | 2.812,50                | 12,50%   |
| 7,00 | 1.250,00           | 8.437,50           | 1.562,50                | 12,50%   |
| 8,00 | 1.250,00           | 9.687,50           | 312,50                  | 12,50%   |
| 9,00 | 312,50             | 10.000,00          | -                       | 3,13%    |
|      |                    |                    |                         | 100,00%  |

## **Esempio 2 – ammortamento con svalutazione e revisione della vita utile**

|                           |           |
|---------------------------|-----------|
| Costo storico             | 10.000,00 |
| Vita utile stimata (anni) | 8,00      |
| Aliquota di ammortamento  | 12,50%    |
| Mesi utilizzo primo anno  | 9,00      |

Dopo il 31/12 del 3° anno, la vita utile si ridetermina in 6 anni e si svaluta il costo storico del bene del 30%

## Esempio 2 – ammortamento con svalutazione e revisione della vita utile

| Anni                | Quota ammortamento | Fondo ammortamento | Residuo da ammortizzare |
|---------------------|--------------------|--------------------|-------------------------|
| 1,00                | 937,50             | 937,50             | 9.062,50                |
| 2,00                | 1.250,00           | 2.187,50           | 7.812,50                |
| 3,00                | 1.250,00           | 3.437,50           | 6.562,50                |
| Svalutazione        | 3.000,00           |                    |                         |
| Nuovo costo storico | <u>7.000,00</u>    |                    | 3.562,50                |
| 4,00                | 1.187,50           | 4.625,00           | 2.375,00                |
| 5,00                | 1.187,50           | 5.812,50           | 1.187,50                |
| 6,00                | 1.187,50           | 7.000,00           | -                       |