



UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI
FIRENZE

Le immobilizzazioni materiali e il loro valore di iscrizione

Prof. LUCA BAGNOLI

Cosa studiare

- **le slide**
- **artt. del C.C.**
- **OIC n. 16**
 - ***da 31 a 55***
 - ***in appendice, esempio illustrativo di calcolo degli interessi***
- **da leggere:**
 - ***OIC n. 12 – appendice A***

Con questa lezione iniziamo l'analisi delle singole poste di bilancio. Diventa importante poter consultare gli schemi contabili di SP e CE.

La disciplina civilistica: art. 2424-bis, comma 1, C.C.



**«Gli elementi patrimoniali destinati ad essere utilizzati
durevolmente devono essere iscritti tra le immobilizzazioni»**



***Le immobilizzazioni materiali corrispondono a FP (fattori
produttivi) a utilità pluriennale per destinazione dotati di
consistenza materiale***

Cosa sono le immobilizzazioni materiali? (i principi contabili: OIC 16)

Le immobilizzazioni materiali sono (in base alla loro destinazione)

- beni tangibili di uso durevole
- parte dell'organizzazione permanente delle società
- beni la cui utilità economica si estende oltre un esercizio
- normalmente impiegate come strumenti di produzione della gestione caratteristica
- non sono destinate alla vendita, né alla trasformazione per l'ottenimento dei prodotti della società



La disciplina civilistica: art. 2424 C.C.

attivo	SP	passivo
...		
B - Immobilizzazioni, con separata indicazione di quelle concesse in locazione finanziaria		patrimonio netto e passività
II - Immobilizzazioni materiali		
1) terreni e fabbricati;		
2) impianti e macchinario;		
3) attrezzature industriali e commerciali;		
4) altri beni;		
5) immobilizzazioni in corso e acconti.		

... i principi contabili: OIC 16

Dettaglio di BII - 4



La voce BII4 “*altri beni*” può comprendere:

- mobili (ad esempio: mobili, arredi e dotazioni di ufficio, mobili e dotazioni di laboratorio, di officina, di magazzino e di reparto, mobili e dotazioni per mense, servizi sanitari ed assistenziali);
- macchine d’ufficio (ad esempio: macchine ordinarie ed elettroniche);
- automezzi (ad esempio: autovetture, autocarri, altri automezzi, motoveicoli e simili, mezzi di trasporto interni);
- imballaggi da riutilizzare;
- beni gratuitamente devolvibili.

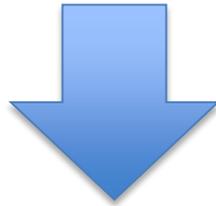
BILANCIO AL 31/12/2018

Sede in VIA VILLAMAGNA 90/C – 50126 FIRENZE (FI) Capitale sociale Euro 150.280.056,72 i.v.

II. Materiali

1) Terreni e fabbricati	8.976.668
2) Impianti e macchinari	119.729.830
3) Attrezzature industriali e commerciali	3.387.687
4) Altri beni	17.020.377
5) Immobilizzazioni in corso e acconti	30.525.412
	<hr/>
	179.639.974

Come «entrano» in contabilità le immobilizzazioni materiali?



***... in altri e più corretti termini:
la «rilevazione iniziale»***

La disciplina civilistica: art. 2426, comma 1, n. 1 C.C.

- **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.**
- **Le immobilizzazioni rappresentate da titoli sono rilevate in bilancio con il criterio del costo ammortizzato, ove applicabile**



... i principi contabili: OIC 16

Le immobilizzazioni materiali possono consistere in:

- ***beni materiali acquistati o realizzati internamente;***
- ***beni materiali in corso di costruzione o produzione;***
- ***ovvero somme anticipate a fronte del loro acquisto o della loro produzione.***



Le immobilizzazioni materiali (BII da 1 a 4) sono rilevate inizialmente alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici connessi al bene acquisito

NB.: dal valore dei fabbricati deve essere scorporato quello dei terreni, se incluso



I principi contabili: OIC 16

Rilevazione iniziale

Costo di acquisto

- **costo effettivamente sostenuto per l'acquisizione**
 - **inclusa iva indetraibile**
 - **sconti incondizionati in fattura sono portati a riduzione del costo**
 - **NB.: se costo ammortizzato e pagamento differito, si utilizza il valore attuale dei futuri pagamenti (OIC 19 "Debiti").**
- inclusi costi accessori d'acquisto***

Un esempio per i fabbricati:

i costi notarili per la redazione dell'atto di acquisto; le tasse per la registrazione dell'atto di acquisto; i costi riferibili alla stipula dell'eventuale preliminare di acquisto; gli onorari per la progettazione dell'immobile; i costi per opere di urbanizzazione primaria e secondaria poste dalla legge obbligatoriamente a carico del proprietario; i compensi di mediazione

I principi contabili: OIC 16

Rilevazione iniziale

Costo di produzione

- ***costi diretti (materiale e mano d'opera diretta, costi di progettazione, forniture esterne, ecc.);***
- ***costi generali di produzione, per la quota ragionevolmente imputabile al cespite per il periodo della sua fabbricazione fino al momento in cui il cespite è pronto per l'uso;***
- ***con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione.***
- ***costi legati a scioperi, inefficienze o altre cause estranee all'attività di costruzione non sono capitalizzabili e sono addebitati al conto economico dell'esercizio in cui si sostengono.***



I principi contabili: OIC 16

Rilevazione iniziale

Oneri finanziari sostenuti per la fabbricazione interna o presso terzi possono essere capitalizzabili



Condizioni

- ***oneri effettivamente sostenuti, oggettivamente determinabili, entro il limite del valore recuperabile del bene, al netto degli eventuali proventi finanziari derivanti dall'investimento temporaneo dei fondi presi a prestito;***
- ***periodo di costruzione significativo (la capitalizzazione degli oneri finanziari è sospesa durante i periodi, non brevi, nei quali la costruzione del bene è interrotto).***

Esempio: la capitalizzazione oneri finanziari (esempio da OIC 16 p.25)

- *Appalto per la costruzione di un immobile,*
- *valore complessivo = 1.500 euro*

- *Pagamenti all'appaltatore*

- *31 gennaio 120 euro*
- *31 marzo 80 euro*
- *30 settembre 350 euro*
- *31 dicembre 200 euro*

- *acquisizione finanziamenti, tutti al 01 gennaio*

- *di scopo, 150 euro al 6% (9)*
- *generico, 100 euro al 7% (7)*
- *generico, 300 euro al 8% (24)*



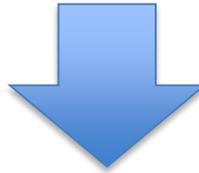
Totale OF = 40

Come si determinano gli OF capitalizzabili?

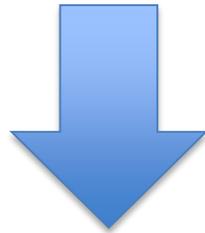
al 31-dic
costo di costruzione ponderato

data	pagamenti	mesi	
31-gen	120	11	110
31-mar	80	9	60
30-set	350	3	87,5
31-dic	200	0	0
	<u>750</u>		<u>257,5</u>

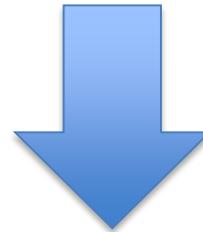
Il costo di costruzione «ponderato» = 257,5



Gli oneri finanziari capitalizzabili?



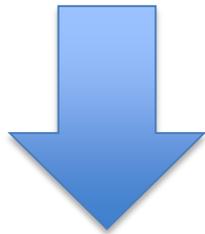
**Finanziamento di
scopo per 150 al 6%**



**Finanziamenti generici per
400 (100+300) al 7,75%**


$$\frac{100}{400} \times 7\% + \frac{300}{400} \times 8\%$$

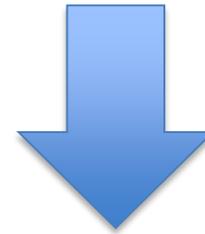
Il costo di costruzione «ponderato» = 257,5



150 al 6%



OF = 9



107,5 (257,5-150) al 7,75%



OF = 8,33



**OF capitalizzabili complessivi
= 9+8,33 = 17,33**



sintesi



1. OF (interessi passivi dell'esercizio) = 40

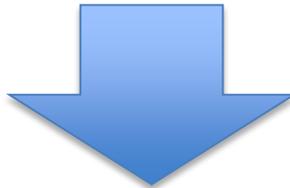
- **$150 \times 6\% = 9$**
- **$100 \times 7\% = 7$**
- **$300 \times 8\% = 24$**

2. OF capitalizzabili complessivi = $9 + 8,33 = 17,33$

Contabilizzazione pagamenti all'appaltatore

31-gen	D	A
SP B.II. 5) immobilizzazioni in corso e acconti	120	
SP C.IV.1.a) Banca XY (disponibilità liquide)		120

... idem per il 31 marzo (80), il 30 settembre (350) e il 31 dicembre (200) ... totale 750



31-dic - capitalizzazione oneri finanziari	D	A
SP B.II. 5) immobilizzazioni in corso e acconti	17,33	
CE A.4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni		17,33

SP	
attivo	passivo
...	
B - Immobilizzazioni	patrimonio netto e
II - Immobilizzazioni materiali	passività
...	
5) immobilizzazioni in corso e acconti.	
767,33	

CONTO ECONOMICO	
A) Valore della produzione:	
...	
4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	17,33
...	
C) Proventi e oneri finanziari:	
...	
17) interessi e altri oneri finanziari	40

I principi contabili: OIC 16

Rilevazione iniziale

Immobilizzazioni che costituiscono una unità economico-tecnica
occorre determinare i valori dei singoli cespiti che la compongono

Immobilizzazioni acquisite a titolo gratuito

iscritte nell'attivo dello SP in base al presumibile valore di mercato e nella voce A5 "*Altri ricavi e proventi*" del CE

imballaggi da riutilizzarsi

Gli imballaggi da riutilizzarsi, se di ammontare rilevante, sono capitalizzati ed ammortizzati in base alla loro stimata vita utile. Nel calcolo del valore recuperabile degli imballaggi iscritti nell'attivo dello stato patrimoniale si tiene conto anche delle situazioni in cui si prevede di non recuperare il costo dalla clientela.



Gli aspetti contabili

Modalità di acquisizione di immobilizzazioni materiali

- da terzi
- (conferimento soci)
- a titolo gratuito
- costruzione in economia
- leasing
 - operativo
 - finanziario
- contributi (rinvio)



Gli aspetti contabili: l'acquisto da terzi

<i>acquisto da terzi</i>	D	A
B.II.2.a) Impianto Alfa	100.000	
iva su acquisti	22.000	
SP D.7) debiti vs fornitori		122.000



Scritture successive (date per conosciute) ...

- regolamento debito vs fornitori
- liquidazione e regolamento iva
- ammortamento impianto

Gli aspetti contabili: acquisizione a titolo gratuito

Si riceve un impianto a titolo gratuito.

Il presumibile valore di mercato alla data di acquisizione, comprensivo dei costi sostenuti per l'effettivo inserimento nel processo produttivo, è pari a 70 mila euro.

<i>acquisizione a titolo gratuito</i>	D	A
SP B.II. 2.a) impianto Alfa	70.000	
CE A.5) altri ricavi e proventi		70.000



Gli aspetti contabili: costruzione in economia/1

Al 31.12.20xx per la costruzione in economia di un impianto si capitalizzano i seguenti costi:

- materiali per 20 mila euro
- spese personale per 30 mila euro
- ammortamenti per 10 mila euro

<i>31 dicembre - capitalizzazione</i>	D	A
SP B.II. 5) immobilizzazioni in corso e acconti	60.000	
CE A.4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni		60.000



Gli aspetti contabili: costruzione in economia/2

attivo	SP	passivo
...		
B - Immobilizzazioni		
II - Immobilizzazioni materiali		
...		
5) immobilizzazioni in corso e acconti.	60.000	patrimonio netto e passività

A) Valore della produzione:	
...	
4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	60.000
...	
B) Costi della produzione:	
6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	xx (20)
...	
9) per il personale	xx (30)
...	
10) ammortamenti e svalutazioni	xx (10)



Gli aspetti contabili: costruzione in economia/3

Al 31.12.20xx+1 si completa la costruzione in economia dell'impianto capitalizzando i seguenti costi:

- **Materiali per 20 mila euro**
- **Spese personale per 50 mila euro**
- **Ammortamenti per 10 mila euro**

31 dicembre - capitalizzazione	D	A
SP B.II. 2.a) impianto beta (autocostruito)	80.000	
CE A.4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni		80.000



Gli aspetti contabili: costruzione in economia/4

31 dicembre - completamento opera	D	A
SP B.II. 2.a) impianto beta (autocostruito)	60.000	
SP B.II. 5) immobilizzazioni in corso e acconti		60.000

31 dicembre - il bene entra in funzione	D	A
B.10.b) Ammortamento immob. materiali (10%)	14.000	
Fondo ammortamento immob. materiali		14.000



Gli aspetti contabili: costruzione in economia/5

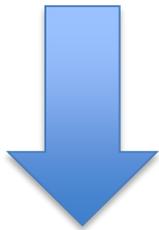
attivo	SP	passivo
...		
B - Immobilizzazioni		
II - Immobilizzazioni materiali		patrimonio netto e
...		passività
2) impianti e		
macchinario	126.000	

A) Valore della produzione:	
...	
4) incrementi di immobilizzazioni per	
 lavori interni	80.000
...	
B) Costi della produzione:	
6) per materie prime, sussidiarie, di	
 consumo e di merci	xx (20)
...	
9) per il personale	xx (50)
...	
10) ammortamenti e svalutazioni	xx (10)



Gli aspetti contabili: Leasing operativo

Assimilato a un normale noleggio



	D	A
CE B.8) godimento beni di terzi (canoni di leasing)	100	
Iva a credito	22	
SP D.7) debiti vs fornitori		122

Gli aspetti contabili: leasing finanziario

- compravendita con riserva di proprietà
- finanziamento per l'acquisto di beni strumentali

La società di leasing nella veste di locatore concede il bene al locatario per un tempo determinato e in contropartita di un canone periodico. Il bene locato appartiene alla società di leasing fino al riscatto da parte del cliente.



la contabilizzazione

- metodo patrimoniale (C.C)
- metodo finanziario (informazione recuperata in Nota integrativa)

Leasing fin in bilancio



Metodo patrimoniale

- Maxicanone iniziale tra i risconti attivi
- ~~Il valore del contratto tra i conti d'ordine (abolito)~~
- Canoni periodici e quota del maxicanone nel B8 del CE
- Al termine del contratto, il costo d'acquisto (se si riscatta il bene)



Metodo finanziario (prassi int.)

- Costo di acquisizione del bene e debito di finanziamento
- Rimborso periodico del debito più interessi passivi
- Ammortamento del costo del bene

Leasing fin in bilancio (C.C.)



Nello SP

D. Ratei e risconti attivi:

- Maxicanone riscontato



Nel CE

B) Costi della produzione:

...

8) Godimento beni di terzi:

- Canoni di leasing di competenza
- Quota del maxicanone

Leasing fin in bilancio (C.C.)

in NI

Art. 2427 - Contenuto della nota integrativa

La nota integrativa deve indicare, oltre a quanto stabilito da altre disposizioni:

...

22) le operazioni di locazione finanziaria che comportano il trasferimento al locatario della parte prevalente dei rischi e dei benefici inerenti ai beni che ne costituiscono oggetto, sulla base di un apposito prospetto dal quale risulti il valore attuale delle rate di canone non scadute quale determinato utilizzando tassi di interesse pari all'onere finanziario effettivo inerenti i singoli contratti, l'onere finanziario effettivo attribuibile ad essi e riferibile all'esercizio, l'ammontare complessivo al quale i beni oggetto di locazione sarebbero stati iscritti alla data di chiusura dell'esercizio qualora fossero stati considerati immobilizzazioni, con separata indicazione di ammortamenti, rettifiche e riprese di valore che sarebbero stati inerenti all'esercizio;

...



Leasing fin in bilancio



Un esempio (No! maxicanone)

impianto in leasing

contratto in data 30/09

vita utile 8 anni

valore 35.000

rate annuali anticipate 12.000

durata 3 anni

riscatto 2.000

**Tasso interesse
7,96%**



Es.: Metodo patrimoniale

30-set	D	A
CE B.8) godimento beni di terzi (canoni di leasing)	12.000	
Iva a credito	2.640	
SP D.7) debiti vs fornitori		14.640
31-dic	D	A
SP D) risconti attivi	9.000	
CE B.8) godimento beni di terzi (canoni di leasing)		9.000



CONTO ECONOMICO	
B) Costi della produzione:	
...	
8) per godimento di beni di terzi	3.000
...	



Es.: Metodo patrimoniale ... alla fine del terzo anno ...

30 sett x+3	D	A
SP B.II.2) impianti e macchinario	2.000	
Iva a credito	440	
SP D.7) debiti vs fornitori		2.440
31-dic	D	A
CE B.10b) Ammortamento immobilizzazioni materiali	400	
Fondo ammortamento impianti		400

Costo = 2.000
Vita utile residua 5 anni (8 –
3 di leasing)
Ammortamento = 400

Es.: Metodo finanziario

Valore del bene 35.000 euro

Valore dei flussi finanziari pagati

12+12+12+2 = 38 mila euro

debito iniziale	rata	quota cap	deb. residuo	interessi
35.000,00	12.000,00	12.000,00	23.000,00	-
23.000,00	12.000,00	10.168,96	12.831,04	1.831,04
12.831,04	12.000,00	10.978,52	1.852,52	1.021,48
1.852,52	2.000,00	1.852,52	-	147,48

**tasso di
interesse
= 7,96%**

ammortamento annuo

4.375,00

Il leasing x il fisco



Art. 102 Tuir – ammortamento dei beni materiali

...

- Per l'impresa utilizzatrice che imputa a conto economico i canoni di locazione finanziaria, a prescindere dalla durata contrattuale prevista, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento (coeff DM);
- in caso di beni immobili, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore a dodici anni;
- Per auto, motoveicoli e ciclomotori (art. 164, comma 1, lettera b), la deducibilità dei canoni è ammessa per un periodo non inferiore al periodo di ammortamento (coeff DM)

