

“CONTABILITA’ E BILANCIO”

**L’ACQUISIZIONE/UTILIZZO
DELLE IMMOBILIZZAZIONI
MATERIALI**

Indice

- IMMOBILIZZAZIONI
- IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI
- ONERI ACCESSORI
- ACQUISIZIONE PER COSTRUZIONE INTERNA
- ACQUISIZIONE IN LEASING
- LA DISMISSIONE DELLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI
- RAPPRESENTAZIONE IN BILANCIO

Le immobilizzazioni

Le *immobilizzazioni* si identificano con i fattori produttivi a utilizzazione pluriennale, impiegati come «strumenti» del processo produttivo e non destinati alla vendita né alla trasformazione.

Essendo fattori acquisiti in anticipo rispetto allo svolgimento del processo produttivo, esse danno luogo a costi anticipati comuni a più esercizi.

Vengono definiti fattori pluriennali in quanto il loro valore si trasferisce gradualmente, per quote, sulla produzione svolta e sul reddito d'esercizio con il procedimento dell'ammortamento.

Le immobilizzazioni materiali



Le immobilizzazioni materiali (1)

Le **immobilizzazioni materiali** sono costituite sia da beni immobili che da beni mobili durevoli.

I **beni immobili** comprendono:

- **Terreni** (non sono soggetti ad alcuna forma di logorio fisico e/o economico, quindi non trasferiscono gradualmente quote del loro valore ai processi produttivi pertanto, di regola, non vengono ammortizzati);
- **Fabbricati civili** (sono immobili non utilizzati né utilizzabili nel processo produttivo. Di regola, non vengono ammortizzati);
- **Fabbricati destinati all'industria** (partecipano al processo produttivo in senso fisico-tecnico e nell'ambito della funzione commerciale e amministrativa. Vengono ammortizzati).

Le immobilizzazioni materiali (2)

I **beni mobili durevoli** comprendono:

- **Impianti e macchinari** (sono opere non strutturali generiche, come gli impianti energetici, oppure specifiche, come i forni di verniciatura);
- **Attrezzature** (comprendono attrezzi vari, macchine utensili e attrezzature di magazzino come, ad esempio, i *pallets*);
- **Imballaggi a uso durevole**;
- **Mobili e macchine d'ufficio**;
- **Automezzi** (comprendenti sia mezzi di trasporto iscritti al P.R.A. che quelli di trasporto interno).

L'acquisizione delle immobilizzazioni materiali (1)

L'**acquisizione** delle immobilizzazioni materiali può avvenire in uno dei seguenti modi:

- 1. *Acquisto in senso stretto;***
- 2. *Permuta;***
- 3. *Conferimento da parte di soggetti proprietari;***
- 4. *Acquisizione in leasing;***
- 5. *Costruzione in economia.***

L'acquisto di immobilizzazioni materiali è un'operazione soggetta ad IVA, ad esclusione dell'acquisto di beni da privati e l'acquisto di terreni non edificabili.

L'acquisizione delle immobilizzazioni materiali (2)

Per l'acquisto di autovetture e ciclomotori, l'IVA è **parzialmente detraibile**, secondo il principio generale di «inerenza» (cfr. art. 19 D.P.R. 633/72).

I seguenti soggetti costituiscono eccezione, in quanto l'IVA sugli autoveicoli è **integralmente detraibile**:

- *Imprese che hanno per oggetto il commercio di autoveicoli;*
- *Agenti e rappresentanti di commercio;*
- *Soggetti che adibiscono gli autoveicoli a uso pubblico;*
- *Soggetti per i quali gli automezzi costituiscono beni destinati ad essere esclusivamente utilizzati come strumenti all'attività propria dell'impresa (es. società di leasing).*

L'acquisizione delle immobilizzazioni materiali (3)

Tutti gli **oneri accessori**, direttamente riferibili alle singole immobilizzazioni, che si devono sostenere per consentirne l'utilizzo nel processo produttivo vengono portati, tramite il processo di «capitalizzazione», in aumento del costo di acquisto delle immobilizzazioni stesse, partecipando al processo di ammortamento.

Gli oneri accessori più comuni sono:

- Per gli **immobili**, le spese notarili, le tasse di registrazione dell'atto, gli onorari per la progettazione e i costi per opere di urbanizzazione;
- Per i **beni mobili durevoli**, le spese di progettazione, di trasporto, di installazione e di montaggio.

Oneri accessori- Esempio (1)

Acquistato un terreno agricolo per € 100.000,00. Imposte di registro 15%, ipotecarie 2% e catastali 1% (per un totale di € 18.000,00). Il compenso al notaio ammonta a € 5.000,00 + IVA 22%. Gli oneri accessori sostenuti dal medesimo sono pari a € 1.000,00.

La prima scrittura da rilevare è l'acquisto del terreno agricolo:

VE-	VE+
Terreni (c/acquisti) 100.000,00	
	Debiti v/fornitori (di terreni) 100.000,00
VF+	VF-

Oneri accessori- Esempio (2)

La seconda operazione da rilevare è la liquidazione delle imposte e della parcella del notaio:

VE-		VE+
Imposte di registro 18.000,00 Spese legali e notarili 6.000,00		
IVA a credito 1.100,00		Debiti v/fornitori (di servizi) 25.100,00
VF+		VF-

Oneri accessori- Esempio (3)

La terza e ultima operazione da rilevare sarà la capitalizzazione, ad incremento del terreno, dei costi accessori:

VE-	VE+
Terreni 24.000,00	Imposte di registro 18.000,00 Spese legali e notarili 6.000,00
VF+	VF-

IVA indetraibile- Esempio

Acquistato un automezzo per € 2.000,00 + IVA 22%.
L'imposta è indetraibile:

VE-			VE+
Autoveicoli	2.440,00		
		Debiti v/fornitori	2.440,00
VF+			VF-

L'acquisizione per costruzione interna (1)

La costruzione in proprio di immobilizzazioni tecniche si collega a motivi di convenienza e di necessità.

L'azienda, quindi, servendosi di attrezzature, materiali e manodopera di cui già dispone per l'attività tipica può, in alcuni casi, provvedere alla realizzazione in proprio dei fattori della produzione.

I problemi contabili e di valutazione nascono dal momento che i cespiti non hanno un costo facilmente determinabile, a causa della mancanza dello scambio con soggetti terzi.

L'acquisizione per costruzione interna (2)

La configurazione di costo da usare per la valutazione delle costruzioni in economia non è indicata con precisione dalla legge.

La normativa fiscale, civilistica e i principi contabili sono orientati al costo di produzione, considerando eventuali costi amministrativi accanto a quelli per materie e manodopera.

Dal punto di vista contabile, la rilevazione potrebbe utilizzare in alternativa una delle seguenti opzioni:

- 1. Capitalizzazione diretta dei costi** (al momento del sostenimento degli stessi o a fine esercizio o, comunque, dopo aver completato la costruzione);
- 2. Capitalizzazione indiretta a fine esercizio** o, comunque, dopo il completamento della costruzione.

L'acquisizione per costruzione interna (3)

Per la costruzione di un macchinario durante l'esercizio sono stati sostenuti i seguenti costi per l'acquisto di fattori produttivi specifici:

- acquisto di un motore per € 5.000,00 + IVA 22%.
- acquisto di materiali ferrosi e vari per € 1.000,00 + IVA 22%.

Nel corso dell'esercizio successivo viene ultimata la costruzione.

Tra i costi sostenuti da capitalizzare figurano i seguenti, relativi a fattori produttivi generici:

- manodopera € 3.300,00;
- costi generali industriali € 300,00;
- costi amministrativi € 100,00.

L'acquisizione per costruzione interna (4)

Capitalizzazione diretta al momento del sostenimento dei costi

Macchinari in costruzione	6.000		
IVA a credito	1.200	Fornitori di immobilizzazioni	7.200

Capitalizzazione diretta a fine esercizio

Materiali c/acquisti	6.000		
IVA a credito	1.200	Fornitori di beni	7.200

Macchinari in costruzione	6.000	Materiali c/acquisti	6.000

L'acquisizione per costruzione interna (5)

Capitalizzazione indiretta dei fattori produttivi generici ad evidenziazione del macchinario costruito

Macchinari	9.700	Macchinari in costruzione	6.000
		Incrementi di immob. Per lavori interni	3.700

L'acquisizione in leasing (1)

Il contratto di leasing si configura come uno strumento tramite il quale le aziende acquisiscono a titolo definitivo o temporaneo, un bene pluriennale contraendo contestualmente un **finanziamento**.

Il contratto di leasing si configura come una forma di **locazione atipica**, nel senso che l'azienda paga periodicamente un **canone** attraverso cui si riserva il diritto e la possibilità di utilizzare un determinato bene per tutta la durata del contratto, con eventuale possibilità alla scadenza di acquisirne la proprietà tramite il pagamento di un prezzo concordato (**riscatto**).

Si distinguono due forme:

- Leasing finanziario
- Leasing operativo

L'acquisizione in leasing (2)

Il *leasing* **FINANZIARIO** è un contratto avente per oggetto un determinato bene, stipulato da un'azienda «utilizzatrice» e da una società di leasing, che figura come intermediaria tra l'utilizzatrice e la società produttrice del bene.

La società di leasing acquisisce dalla società produttrice il bene richiesto dalla società utilizzatrice e lo concede in locazione a quest'ultima dietro pagamento di un canone periodico. Alla scadenza del contratto la proprietà del bene si trasferisce alla società utilizzatrice solo nel caso in cui decide di riscattare il bene.

L'acquisizione in leasing (3)

Il *leasing* **OPERATIVO** è diverso, ovviamente, da quello finanziario, ma è del tutto simile al contratto di locazione. La società produttrice concede in locazione un determinato bene, comprensivo eventualmente di servizi accessori quali manutenzioni, ad una società utilizzatrice per un determinato periodo temporale, generalmente breve o inferiore alla «vita economica» del bene stesso.

Nel leasing operativo non si prevede l'opzione di riscatto, attraverso cui trasferire la proprietà all'utilizzatrice.

L'acquisizione in leasing (4)

Dal punto di vista contabile il leasing può essere rilevato secondo due diverse modalità:

- 1. Col metodo patrimoniale**
- 2. Col metodo finanziario**

L'acquisizione in leasing- metodo patrimoniale

Il leasing si configura come un'operazione atipica di acquisizione di un'immobilizzazione, in quanto fino all'eventuale esercizio del riscatto, al termine del contratto, la proprietà del bene resta alla società locatrice.

Per tutta la durata del contratto le rilevazioni in contabilità avranno per oggetto esclusivo il pagamento del canone

Dal punto di vista contabile acquisiscono rilevanza tre fasi del contratto di leasing:

1. Sottoscrizione del contratto;
2. Versamento periodico dei canoni;
3. Riscatto del bene al termine del contratto

L'acquisizione in leasing- metodo patrimoniale

All'atto della **sottoscrizione** le controparti interessate provvedono a stipulare il contratto, al cui interno è stabilito il bene oggetto di locazione, l'importo e il numero di canoni di locazione e la periodicità di pagamento. Nel contratto è indicato anche il valore del riscatto.

In alcuni casi all'atto della sottoscrizione la società utilizzatrice è tenuta a sostenere **delle spese di istruttoria**, che costituiscono spese ammortizzabili, in base alla durata del contratto, se assumono un certo rilievo.

L'acquisizione in leasing- metodo patrimoniale

All'atto del ***pagamento del primo canone***, o alla stipula del contratto, i beni presi in leasing vengono iscritti nel sistema dei conti d'ordine per un valore corrispondente al totale dei canoni previsti.

Tale valore viene poi periodicamente stornato all'atto dei pagamenti periodici, esprimendo il valore residuo del contratto.

All'atto del ***riscatto*** la società utilizzatrice, versando il corrispettivo pattuito, procederà a iscrivere il bene tra le immobilizzazioni.

L'acquisizione in leasing- metodo patrimoniale

Stipulato un contratto di leasing per l'acquisizione di un macchinario alle seguenti condizioni:

- Durata: 36 mesi;
- Valore del bene: € 18.000
- Canone iniziale: € 2.000,00 + IVA 22%;
- Canone mensile: € 500 + IVA 22%;
- Riscatto: 10% del valore del bene + IVA 22%

L'acquisizione in leasing- metodo patrimoniale

Al momento dell'apertura del contratto:

Liquidazione fattura del canone iniziale

Leasing macchinari	2.000		
IVA a credito	440	Fornitori di servizi	2.440

Sistema dei beni di terzi: valore residuo del contratto

Macchinari in leasing	17.500	Cedenti macchinari in leasing	17.500

L'acquisizione in leasing- metodo patrimoniale

Ad ogni scadenza del canone:

Liquidazione fattura del canone mensile

Canone di leasing	500		
IVA a credito	110	Fornitori di servizi	610

Sistema dei beni di terzi: storno del canone pagato

Cedenti macchinari in leasing	500	Macchinari in leasing	500

L'acquisizione in leasing- metodo patrimoniale

Alla scadenza del contratto se si opta per il riscatto del bene:

Riscatto macchinario acquisito in leasing

Macchinari	1.800		
IVA a credito	396	Fornitori di servizi	2.196

L'acquisizione in leasing- metodo finanziario

Con il metodo finanziario, il leasing si configura come un'acquisizione del bene oggetto del contratto, a fronte della quale nasce un **debito verso il cedente**, per un importo complessivo pari al **fair value** del bene stesso.

Dal momento che i canoni periodici garantiscono la disponibilità immediata del bene con pagamenti dilazionati nel tempo, il loro ammontare deve essere scomposto in una **quota capitale**, pari alla frazione del debito iniziale e in una **quota di interessi**, calcolata di volta in volta sul debito residuo per l'arco di tempo corrispondente alla periodicità dei canoni.

L'acquisizione in leasing- metodo finanziario

Per scorporare la quota di interessi dai canoni, bisogna procedere alla determinazione del T.I.R. (tasso interno di rendimento), ossia del tasso che rende uguale la somma dei valori attualizzati dei canoni periodici al valore del bene (al netto dell'eventuale canone iniziale).

Il prezzo di riscatto viene considerato come l'ultimo canone.

L'acquisizione in leasing- metodo finanziario

Stipulato un contratto di leasing per automezzo alle seguenti condizioni:

- Durata: 36 mesi;
- Valore del bene: € 100.000;
- Canone iniziale: € 10.000 + IVA 22%;
- Canoni quadrimestrali posticipati: € 12.250 + IVA 22%, tir 2,5598%;
- Riscatto: € 3.000 + IVA 22%

L'acquisizione in leasing- metodo finanziario

Stipula del contratto:

Macchinari in leasing	100.000		
		Debiti per beni in leasing	100.000

Liquidazione e pagamento del canone iniziale:

Debiti per beni in leasing	10.000	Debiti v/fornitori	12.200
IVA a credito	2.200		

Debiti v/fornitori	12.200	Banca c/c	12.200

L'acquisizione in leasing- metodo finanziario

Calcolo della quota interessi e della quota capitale relative al primo canone periodico:

$$(100.000 - 10.000) \times 2,5598\% = 2.303,82 \quad \text{quota interessi}$$

$$12.250 - 2.303,82 = 9.946,18 \quad \text{quota capitale}$$

L'acquisizione in leasing- metodo finanziario

Liquidazione e pagamento del primo canone periodico:

Interessi passivi di leasing	2.304		
Debiti per beni in leasing	9.946	Debiti v/fornitori	14.945
IVA a credito	2.695		

Debiti v/fornitori	14.945	Banca c/c	14.945

L'acquisizione in leasing- metodo finanziario

Calcolo della quota interessi e della quota capitale relative al secondo canone periodico:

$$(100.000 - 10.000 - 9.946,18) \times 2,5598\% = 2.049,22 \quad \text{quota interessi}$$

$$12.250 - 2.049,22 = 10.200,78 \quad \text{quota capitale}$$

L'acquisizione in leasing- metodo finanziario

Liquidazione e pagamento del secondo canone periodico:

Interessi passivi di leasing	2.049		
Debiti per beni in leasing	10.201	Debiti v/fornitori	14.945
IVA a credito	2.695		

Debiti v/fornitori	14.945	Banca c/c	14.945

N.B. Al momento del riscatto, la quota capitale del prezzo pattuito annullerà il debito iniziale di 100.000, pari al fair value del bene strumentale

La dismissione di immobilizzazioni materiali

La **dismissione** di un cespite può avvenire per:

- 1. Eliminazione dal processo produttivo del cespite**, che viene ceduto come rottame. Se il cespite è stato completamente ammortizzato, esso non ha alcun valore contabile; in caso contrario, il valore contabile è pari alla differenza tra il costo storico e il relativo fondo ammortamento;
- 2. Vendita del cespite**. In questo caso viene calcolata la differenza tra il prezzo di vendita, al netto dell'IVA, e il valore contabile; tale differenza, positiva o negativa, rappresenta una componente straordinaria di reddito ascrivibile come plusvalenza (se positiva) o minusvalenza (se negativa);
- 3. Permuta del cespite**. L'operazione è riconducibile a una vendita con prezzo pari al valore del cespite preso in permuta e al contemporaneo acquisto dello stesso cespite preso in permuta.

Dismissione di immobilizzazioni materiali-

Esempio (1)

Un fabbricato industriale, acquistato per € 100.000,00, viene venduto dopo 10 anni per € 90.000,00 + IVA 22%. L'immobile è stato ammortizzato a quote costanti al 5%. Il Valore contabile è pari alla differenza tra costo storico e fondo ammortamento, quindi $100.000,00 - 50.000,00 = 50.000,00$.

La prima operazione da rilevare in contabilità sarà, quindi, l'utilizzo del fondo ammortamento:

VE-	Fondo amm.to fabbricati 50.000,00	Fabbricati	50.000,00	VE+
VF+				VF-

Dismissione di immobilizzazioni materiali-

Esempio (2)

Vendendo lo stesso immobile a € 90.000, si realizzerà una plusvalenza di € 40.000, generata dalla differenza tra Prezzo di vendita e Valore contabile.

La seconda operazione da registrare sarà, pertanto, la vendita del fabbricato:

VE-			Fabbricati 50.000,00	VE+
			Plusvalenze 40.000,00	
VF+	Crediti diversi	109.800,00	IVA a debito 19.800,00	VF-

Rappresentazione in bilancio

STATO PATRIMONIALE

ATTIVO

B) Immobilizzazioni

II – Immobilizzazioni materiali:

1) Terreni e fabbricati

Terreni, fabbricati industriali, fabbricati commerciali, fabbricati amministrativi, fabbricati civili, (-) fondi ammortamento fabbricati

2) Impianti e macchinario

Impianti, macchinari, (-) F/do amm. Impianti, (-) f/do amm. macchinari

3) Attrezzature industriali e commerciali

Attrezzature ind., F/do amm. Att.,

4) Altri beni

Mobili e arredi, Autoveicoli, F/do amm. Autoveicoli, ecc.

5) Immobilizzazioni in corso e acconti

Fabbricati in costruzione

Rappresentazione in bilancio

STATO PATRIMONIALE

PASSIVO

D) Debiti

7) Debiti verso fornitori

Debiti verso fornitori immobilizzazioni

Debiti verso fornitori di servizi

Debiti per beni in leasing

Rappresentazione in bilancio

CONTO ECONOMICO

A) Valore della produzione

4) Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni

Incrementi per fabbricati costruiti in economia, ecc.

5) Altri ricavi e proventi

Plusvalenze realizzo imm. Materiali, Sopravvenienze attive

B) Costi della produzione

7) Costi per servizi (Manutenzioni e riparazioni attrezzature, ecc.)

8) Costi per godimento beni di terzi

Leasing macchinari, ecc.

10) Ammortamenti e svalutazioni

b) Ammortamento delle immobilizzazioni materiali (Amm. Fabbricati industriali, ecc.)

c) Svalutazione delle immobilizzazioni (Svalutazione Imm. Materiali)

13) Altri accantonamenti (Accantonamenti al F/do manutenzioni)

14) Oneri diversi di gestione (Minusvalenze realizzo imm. Materiali, sopravvenienze passive)

Riferimenti bibliografici

Marchi: 10.1-10.4, 10.6, 10.7 e 10.8