

Le immobilizzazioni materiali e immateriali

di Enzo Rocca

**Gruppo Bancario Credito
Valtellinese**

Università degli Studi di Macerata

7 ottobre 2005

Impatto IAS/IFRS

**Variazioni di
patrimonio
netto**

**Volatilità dei
risultati
economici**

Agenda

- **Approccio per componenti**
 - **Separazione dei terreni**
- **Requisiti di iscrivibilità**
 - **Il fair value**
- **Prima applicazione (FTA)**

Principi applicabili

Immobili, impianti e macchinari ad uso proprietario (strumentali) e in fase di costruzione

IAS 16

**Investimenti immobiliari
(immobili non strumentali)**

IAS 40

**Attività immateriali (escluso
l'avviamento che è trattato
dall'ifrs 3)**

IAS 38

Definizioni

Immobili impianti e macchinari

Attività materiali utilizzate in più esercizi nella produzione e fornitura di beni e servizi, per essere affittate a terzi o per scopi amministrativi

Attività immateriali

Attività non monetarie, identificabile, priva di consistenza fisica.

Investimenti immobiliari

Immobili (terreni o edifici) detenuti al fine di percepire redditi di locazione e/o per la valorizzazione del capitale investito.

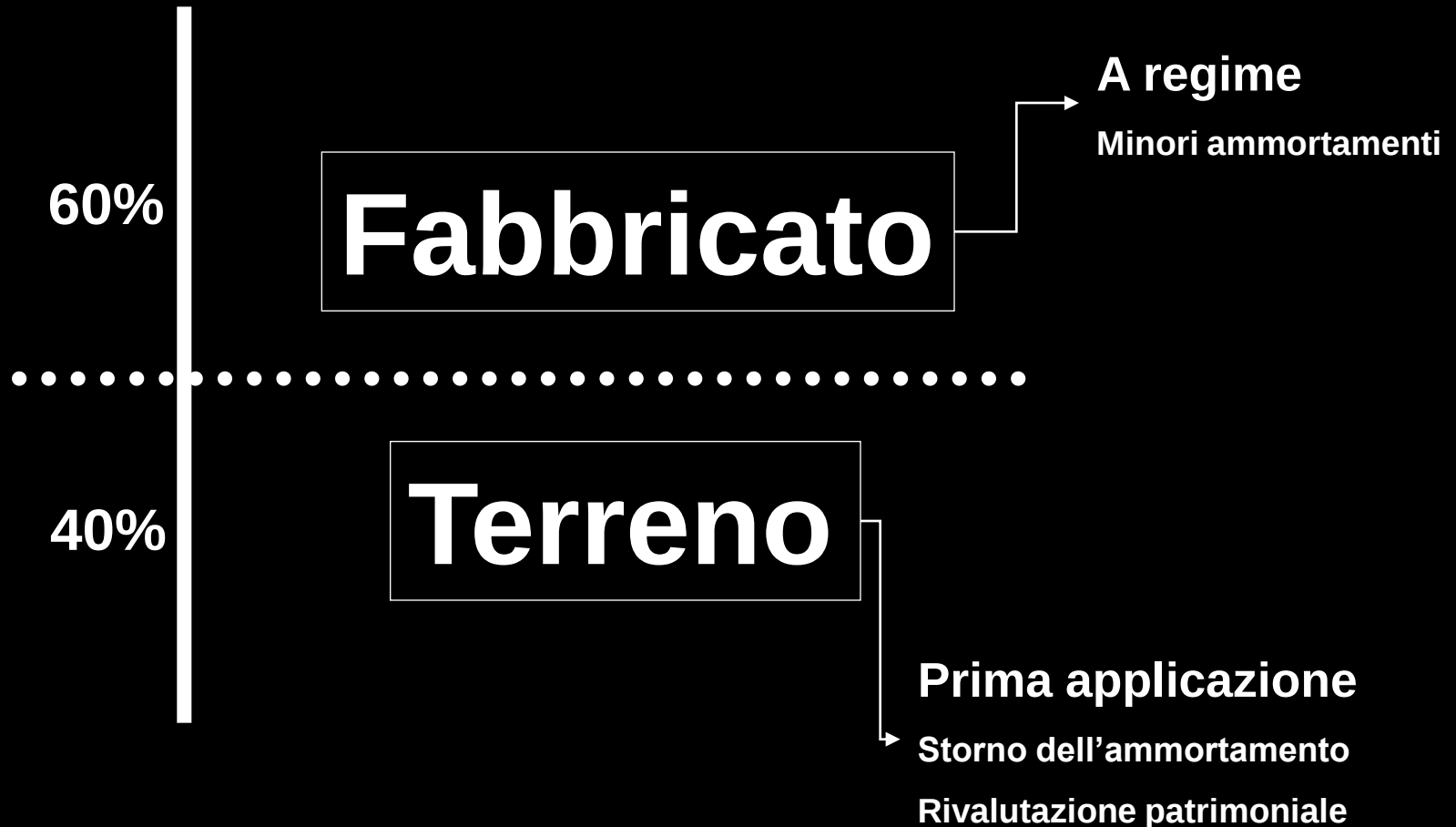
Approccio per componenti

(IAS 16, par. 43)

- Ogni parte di un bene materiale deve essere **ammortizzata separatamente**, qualora il suo costo risulti significativo rispetto al costo totale del bene materiale.
- E' prevista la possibilità di **raggruppare** singole parti di un bene che abbiano la stessa vita utile e lo stesso metodo di ammortamento.

In sostanza, per i singoli componenti di un bene (es. parti di un aereo: motore, fusoliera, sedili, attrezzature in dotazione) che hanno vita utile diversa o diverso ritmo di consumo dei benefici economici dovranno essere calcolati ammortamenti separati.

Separazione dei terreni dai fabbricati



Le attività immateriali: requisiti di iscrivibilità

acquisite

prodotte internamente

1° livello
Definizione

2° livello
Rilevazione

3° livello
Capitalizzazione

Se un elemento non soddisfa tutti questi
requisiti la spesa sostenuta deve essere
iscritta a Conto economico

1° primo livello - definizione

Identificabilità

Separabile dall'impresa (può, cioè, essere venduta, trasferita, concessa, affittata o scambiata, singolarmente o insieme a contratti o ad attività/passività correlate), oppure **deriva da diritti contrattuali** o giuridici anche se tali diritti non siano trasferibili o separabili dall'impresa.

Non è presente
nell'avviamento

Controllo

Un'impresa ha il potere di **usufruire dei benefici economici futuri** che rivengono dalla risorsa e può limitarne l'accesso da parte di terzi (es. copyright, accordi commerciali, diritti d'autore)

Attesa di benefici economici futuri

I benefici economici futuri che affluiscono da una attività possono includere **proventi** dalla vendita di prodotti e servizi, **risparmi di costo e altri benefici** risultanti dall'uso dell'attività

2° livello - rilevazione

E' probabile che i benefici economici futuri affluiranno al soggetto

Il costo dell'attività può essere misurato in maniera attendibile.

3° livello - capitalizzazione

Terminerà la fase di sviluppo?

Possibilità tecnica

Intenzione e capacità

Disponibilità delle risorse

(tecniche e finanziarie)

Rilevazione delle immobilizzazioni immateriali

Tipologia di immobilizzazioni immateriali	Requisiti							
	1 livello (definizione)			2 livello (rilevazione)		3 livello (capitalizzazione)		
	Identificabilità	Controllo	Benefici economici futuri	Probabile che i benefici economici futuri affluiranno all'impresa	Misurabilità del costo	Termine della fase di sviluppo		
						Possibilità	Intenzione e capacità	Disponibilità di risorse

Acquisite

Brevetti e opere d'ingegno	SI	SI	SI	SI	SI	Impatto in prima applicazione		
Licenze d'uso e software di proprietà	SI	SI	SI	SI	SI			
Marchi	SI	SI	SI	SI	SI			
Titoli editoriali e anagrafiche clienti	SI	SI	SI	SI	SI			
Ristrutturazioni locali in affitto	SI/NO	SI	SI	SI	SI			

Rilevazione delle immobilizzazioni immateriali

Tipologia di immobilizzazioni immateriali	Requisiti							
	1 livello (definizione)			2 livello (rilevazione)		3 livello (capitalizzazione)		
	Identificabilità	Controll o	Benefici economici futuri	Probabilità che i benefici economici futuri affluiranno all'impresa	Misurabilità del costo	Termine della fase di sviluppo		
						Possibilità	Intenzione e capacità	Disponibilità di risorse

Prodotte internamente

Brevetti e opere d'ingegno	SI	SI	SI	SI	SI	SI/NO	SI/NO	SI/NO
Marchi (IAS 38, p. 36)	SI	SI	SI	SI	NO			
Titoli editoriali e anagrafica clienti (IAS 38, p. 36)	SI	SI	SI	SI	NO			
Avviamento (IAS 38, pag. 48)	NO	SI	SI	SI	NO			
Oneri aumenti capitale sociale	NO	SI	SI	SI	SI	Impatto in prima applicazione		
Pubblicità	NO	SI	SI	SI	SI			
Ricerca	NO	SI	SI	SI	SI			
Start-up	NO	SI	SI	SI	SI			
Formazione	NO	SI	SI	SI	SI			
Riorganizzazione d'impresa	NO	SI	SI	SI	SI			

La capitalizzazione dei costi di ristrutturazione su immobili di terzi

Principi contabili nazionali

- **L'acquisto di accessori, mobili e dotazioni separabili**
 - vengono iscritte tra le **immobilizzazioni materiali**.
- **Le spese di adeguamento dei locali** presi in locazione e sostenute sulla scorta di precise indicazioni contenute nei contratti
 - sono appostate tra le **immobilizzazioni immateriali e ammortizzate**.

La capitalizzazione dei costi di ristrutturazione su immobili di terzi – IAS/IFRS

CRITERI	Verifiche da effettuare
DEFINIZIONE	
Identificabilità	La possibilità di apportare migliorie è prevista nel contratto di affitto?
Controllo	Le migliorie sono sotto il controllo dell'impresa per tutta la durata del contratto di affitto?
Benefici economici futuri	E' prevedibile che l'utilizzo della miglioria determini maggiori profitti o risparmi di costi?
RILEVAZIONE	
Probabilità che i benefici siano utilizzabili dall'impresa	Il contratto di affitto garantisce al conduttore di poter sfruttare appieno e in modo esclusivo entro un periodo massimo di tempo i benefici degli interventi di ristrutturazione apportati?
Misurabilità del costo	Il costo è determinabile in modo attendibile, in quanto documentato da fatture provenienti dall'esterno per i vari interventi effettuati?

La capitalizzazione dei costi di ristrutturazione su immobili di terzi

Principi contabili internazionali

- Se risultano soddisfatte tutte le condizioni richieste:
 - si possono iscrivere le miglieorie su beni di terzi tra le **immobilizzazioni immateriali**.
- Tale tipologia di immobilizzazione immateriale viene **ammortizzata ad aliquote costanti** determinate in base al periodo minore tra quello di prevedibile utilità futura e il periodo residuo di locazione.

Utilizzo del fair value

Il *fair value* non corrisponde esattamente al valore di mercato. Esso rappresenta, più precisamente, il corrispettivo al quale un'attività può essere scambiata, o una passività estinta, in una

parti
indipen
denti
(non
correlat
e)

**libera transazione fra
parti consapevoli e
disponibili.**

informate

motivate

Possibili utilizzi del fair value

Prima applicazione

Tutte le immobilizzazioni
(IFRS 1, parr. 16-19)

Sostitutivo del
costo (“deemed
cost”)

A regime (in sostituzione del metodo del costo)

Immobilizzazioni materiali strumentali –
metodo alternativo (IAS 16, par. 19)

Metodo della
rivalutazione
(Revaluation
model)

Investimenti immobiliari – metodo preferito
(IAS 40, par. 30)

Metodo del fair
value (fair value
model)

Possibili utilizzi del fair value

Metodo	Valore rilevato	Iscrizione della rivalutazione
Sostitutivo del costo (“deemed cost”)	Fair value alla data di passaggio agli IFRS (IFRS 1, par. 16)	Patrimonio netto
Metodo della rivalutazione (Revaluation model)	Fair value alla data di rivalutazione al netto del fondo di ammortamento e delle perdite di valore (IAS 16, par. 31)	Patrimonio netto
Metodo del fair value (fair value model)	Fair value alla data di rivalutazione (IAS 40, par. 31)	Conto economico

Il metodo della rivalutazione

La valutazione deve essere effettuata con sufficiente regolarità.

Il *fair value* del bene deve risultare attendibilmente rilevabile.

Il metodo deve applicarsi ad una intera classe di immobilizzazioni, ossia a gruppi di attività simili per natura e utilizzo (ad es. terreni, terreni e fabbricati, macchinari, navi, aerei, ecc.).

Il metodo non esclude il processo di ammortamento.

Il bene può essere svalutato nel caso abbia subito una perdita di valore applicando lo IAS 36 “*Impairment of assets*”.

Il metodo della rivalutazione: valutazioni successive

Variazioni di valore

Incremento

Accreditare il patrimonio netto.

Tuttavia tale valore deve essere iscritto nel conto economico nella misura in cui rappresenti una ripresa di una precedente riduzione di valore iscritta a conto economico.

Decremento

Addebitare il conto economico.

Tuttavia tale valore deve essere addebitato al patrimonio netto nella misura in cui risulti iscritta una componente di rivalutazione attribuibile a tale attività

L'utilizzo del fair value e la tutela del patrimonio (D. Lgs 38/2005)

Utili

valutazione al fair value degli investimenti immobiliari (IAS 40)

Incremento di riserve

valutazione delle immobilizzazioni materiali e immateriali con il metodo della rivalutazione (IAS 16 e IAS 38)

Non possono essere distribuiti

Incremento di riserve in FTA

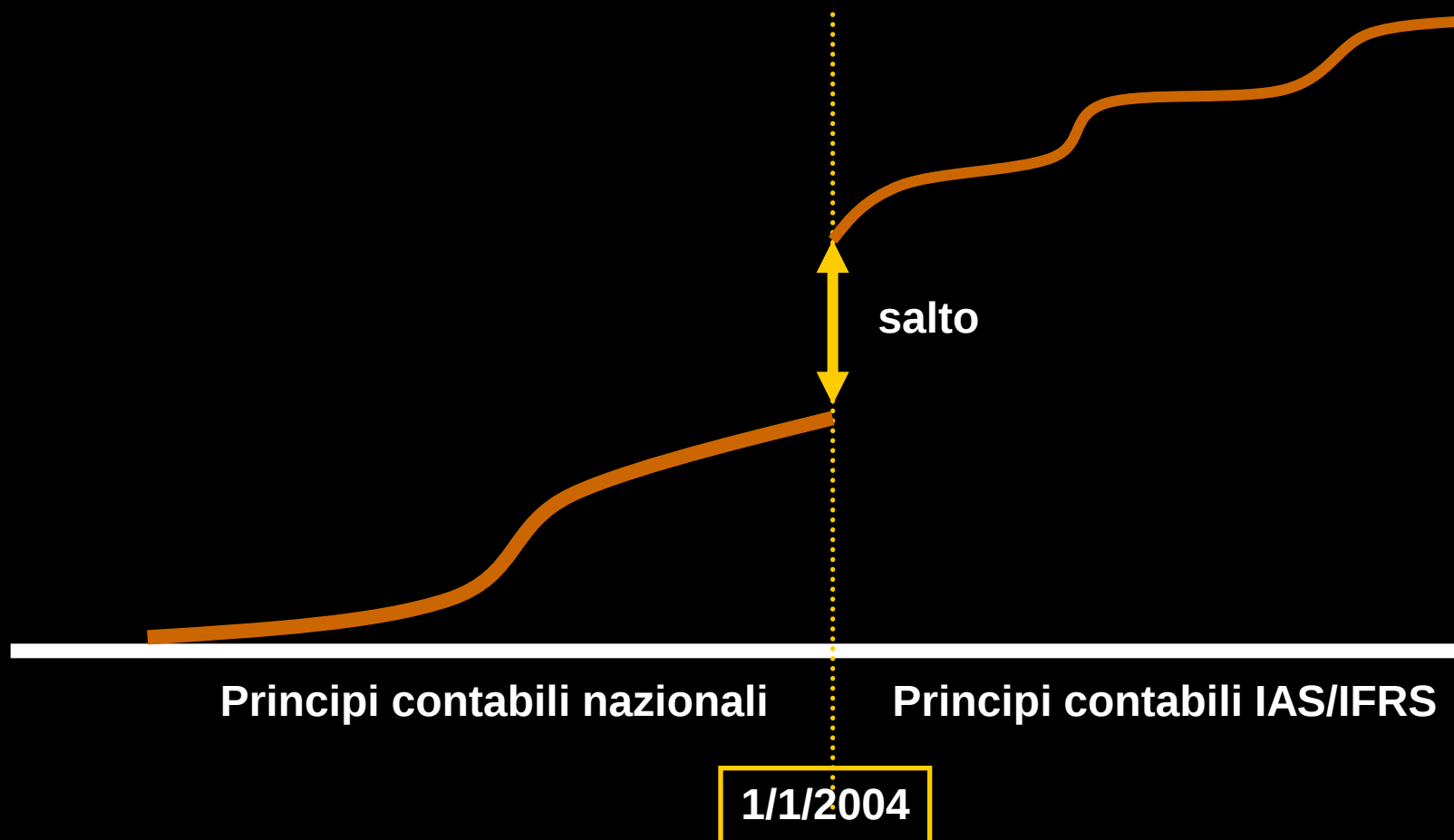
iscrizione delle immobilizzazioni materiali e immateriali al fair value quale sostituto del costo (IFRS 1)

Capitale o specifica riserva

Separazione dei terreni e storno degli ammortamenti (IFRS 1)

Utili distribuibili

Evoluzione del patrimonio netto



Variazione del patrimonio netto (prima applicazione)

Immobilizzazioni materiali	
Caso	Effetto sul patrimonio netto
Scorporo del valore dei terreni e storno relativi ammortamenti	+
Utilizzo del fair value quale sostitutivo del costo (IFRS 1, parr. 16-19)	+ -

Variazione del patrimonio netto (prima applicazione)

Immobilizzazioni immateriali	
Caso	Effetto sul patrimonio netto
Utilizzo del fair value quale sostitutivo del costo (IFRS 1, parr. 16-19)	+ -
Storno di immobilizzazioni immateriali non riconosciute dagli IAS/IFRS	-
Iscrizione in bilancio di immobilizzazioni immateriali non riconosciute come tali da precedenti principi	+

Pianificazione IAS/IFRS

**Gestire la tendenza
alla volatilità dei
risultati economici**

**per soddisfare la
naturale richiesta di
una progressiva e
costante crescita del
valore aziendale da
parte del socio**