

**DOCUMENTO A CURA DELLA
COMMISSIONE PRINCIPI CONTABILI
dell'Ordine dei Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili di Milano
(Presidente Riccardo Bauer)**

Gruppo di studio:

**Myriam Amato, Franco Grasso, Fabio Mischi, Luisa Polignano,
Barbara Premoli, Anna Maria Sanchirico, Tiziano Sesana (coor-
dinatore), Fabio Vittori**

Il presente documento costituisce risposta alla consultazione pubblica dell'aggiornamento del seguente Principio contabile nazionale:

OIC 16 Immobilizzazioni materiali

Oggetto principali osservazioni:

- classificazione delle immobilizzazioni materiali destinate alla vendita: la modifica proposta è in contrasto con il dettato normativo
- capitalizzazione oneri finanziari: l'esempio proposto non sembrerebbe coerente con il dettato teorico esposto nel principio (il riferimento è in particolare alla determinazione del "costo di costruzione ponderato") e presenterebbe errori di calcolo

- contributi in conto impianti: si suggerisce di indicare quale metodo raccomandato quello che prevede di portare i contributi a riduzione del costo dei cespiti cui si riferiscono
- svalutazione delle immobilizzazioni materiali, con particolare riferimento alla determinazione del valore d'uso ed alla capacità di ammortamento: si riterrebbe non opportuno suggerire un metodo alternativo a quello dei flussi di cassa attualizzati, normalmente accettato dalla migliore prassi contabile italiana e internazionale; il metodo della cosiddetta "capacità di ammortamento" sarebbe, peraltro, definito in modo troppo generico, senza alcuna indicazione in merito alla sua applicazione operativa, da cui l'insorgenza di diversi dubbi (ad. se.: a quale "livello" deve essere calcolata la differenza fra ricavi e costi? quale periodo di tempo deve essere assunto ai fini del calcolo?)

Di seguito viene proposto il documento in consultazione con evidenza delle modifiche suggerite e relativo commento ove di rilievo o non intuitivo.

Milano, 13 giugno 2012

Gruppo di Lavoro Commissione Principi Contabili dell'ODCEC di Milano		
OSSERVAZIONI AL DOCUMENTO OIC N. 16		
#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
1	Il principio contabile OIC 16 ha lo scopo di disciplinare il trattamento contabile e l'informativa da fornire nella nota integrativa per le immobilizzazioni materiali. In particolare, il principio definisce la nozione di immobilizzazione materiale e fornisce i criteri per la loro <u>classificazione</u> , rilevazione, classificazione , valutazione nel bilancio d'esercizio nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa.	Modifica suggerita per seguire lo stesso ordine dell'indice
2	Il presente principio è destinato alle <u>entità</u> società che redigono i bilanci in base alle disposizioni del codice civile.	Per comprendere tutti i soggetti di cui all'art. 2217 C.C. e non solo. Si ritiene necessario che il concetto di "entità" venga definito nell'OIC 11.
3	Nel caso in cui un altro principio contabile disciplini aspetti specifici di una tipologia di immobilizzazione materiale, <u>si</u> la società applica quel principio specifico nel rispetto della disciplina generale delle immobilizzazioni materiali.	
4	Alcuni specifici aspetti della contabilizzazione delle immobilizzazioni materiali sono trattati in altri principi contabili. I principali aspetti disciplinati in specifici principi sono i seguenti: (a) L'iscrizione e conversione <u>e la successiva valutazione</u> delle immobilizzazioni materiali in valuta <u>non</u> di conto (OIC 26); (b) la contabilizzazione delle operazioni di <u>compravendita</u> cessione di immobilizzazioni materiali con obbligo di retrocessione (OIC 12); (c) l'iscrizione iniziale delle immobilizzazioni acquisite a seguito di operazioni straordinarie, quali i conferimenti (OIC XX) e le fusioni e scissioni (OIC 4); (d) Migliorie e spese incrementati e su beni di terzi (OIC 24).	Riferimento improprio al concetto di conversione. L'OIC 26 disciplina gli aspetti relativi alle valute estere con riferimento alle immobilizzazioni solo in merito all'acquisto e alla successiva valutazione per perdita durevole di valore e non anche a una mera "conversione di fine esercizio" delle immobilizzazioni in valuta non di conto
5	Le immobilizzazioni materiali sono beni di uso durevole, in quanto <u>costituiscono</u> parte dell'organizzazione permanente dell' <u>entità</u> e società . Il riferirsi a fattori e condizioni durature non è caratteristica intrinseca ai beni come tali, bensì alla loro destinazione. Esse sono normalmente impiegate come strumenti di produzione del reddito della gestione tipica o caratteristica e non sono, quindi, destinate alla vendita, né alla trasformazione per l'ottenimento dei prodotti dell'impresa. <u>Non rappresentano, quindi, immobilizzazioni materiali quei beni che sono normalmente oggetto di compravendita da parte dell'impresa in quanto rientranti nella sua attività</u>	Si propone di utilizzare la terminologia della precedente versione del principio: "costituenti" anziché "in quanto costituiscono". Precisazione che consentirebbe di evitare il paragrafo 7, considerato una duplicazione

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	<u>tipica. La destinazione economica dei medesimi beni può quindi essere diversa per imprese appartenenti a diversi settori economici.</u>	
6	<p>Sono immobilizzazioni materiali i beni che hanno le seguenti caratteristiche:</p> <p>(a) <u>Si tratta di beni che</u> hanno un'utilità pluriennale e quindi concorrono alla formazione del risultato economico e dalla situazione patrimoniale-finanziaria di più esercizi.</p> <p>(b) <u>Si tratta di</u> beni materiali acquistati o prodotti <u>o in corso di costruzione</u>, ovvero somme anticipate a fronte del loro acquisto.</p> <p>(c) L'uso durevole delle immobilizzazioni materiali presuppone l'esistenza di fattori e condizioni produttive la cui utilità economica si estende oltre i limiti di un esercizio; esse incorporano una potenzialità di servizi produttivi (utilità) che si prevede saranno resi durante la loro vita utile.</p>	
7	La caratteristica delle immobilizzazioni materiali di riferirsi a fattori e condizioni durature non è intrinseca ai beni stessi acquisiti, ma piuttosto alla loro destinazione. Le immobilizzazioni materiali, infatti, non sono beni destinati alla vendita né alla trasformazione per l'ottenimento di beni destinati alla vendita, ma vengono utilizzate come strumenti di produzione. Non sono, dunque, immobilizzazioni materiali quegli immobili, quelle macchine o quei mobili e così via che costituiscono normalmente oggetto di compravendita da parte della società in quanto rientranti nella sua attività tipica. La destinazione economica dei medesimi beni può essere diversa, quindi, per imprese appartenenti a diversi settori economici.	Concetto già espresso al paragrafo 5
8	Il valore netto contabile di un'immobilizzazione è il <u>valore costo</u> al quale il bene è iscritto in bilancio <u>rettificato dagli</u> netto di ammortamenti e <u>dalle</u> svalutazioni dell'esercizio e di esercizi precedenti.	
9	Il valore da ammortizzare è la differenza tra il costo dell'immobilizzazione, determinato secondo i criteri enunciati nel principio, e il suo presumibile valore residuo al termine del periodo di vita utile.	
10	Il valore residuo di un bene è il valore realizzabile dal bene al termine del periodo di vita utile. <u>Tale valore deve essere periodicamente aggiornato e deve tener conto di eventuali costi di rimozione e smaltimento dell'immobilizzazione o costi diretti di vendita.</u>	
11	<p>L'utilizzazione delle immobilizzazioni materiali come strumenti di produzione comporta il trasferimento dei loro costi ai processi <u>produttivi svolti</u> ed ai prodotti ottenuti, attraverso la rilevazione di quote di ammortamento.</p> <p>L'ammortamento è la ripartizione del costo di un'immobilizzazione nel tra gli esercizi periodo della sua stimata vita utile con un metodo sistematico e razionale <u>indipendente dai risultati conseguiti nell'esercizio.</u></p>	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
12	La vita utile è <u>rappresentata da</u> : (a) il periodo di tempo durante il quale l'impresa prevede di poter utilizzare l'immobilizzazione, ovvero (b) le quantità di unità di prodotto (o misura equivalente) che si stima poter ottenere tramite l'uso della immobilizzazione	
13	Il valore recuperabile di un'immobilizzazione è pari al maggiore tra il <u>suo</u> valore d'uso e, ove oggettivamente determinabile , il suo presumibile valore realizzabile tramite alienazione. Su tale nozione e relative modalità applicative si rinvia ai paragrafi 86-97.	
14	L'art. 2424 c.c. prevede che le immobilizzazioni materiali sono iscritte nell'attivo dello stato patrimoniale alla voce B II) con la seguente classificazione: <ol style="list-style-type: none"> 1. Terreni e fabbricati 2. Impianti e macchinario 3. Attrezzature industriali e commerciali 4. Altri beni 5. Immobilizzazioni in corso e acconti 	
15	La voce "Terreni e fabbricati" comprende: <ul style="list-style-type: none"> • Terreni (ad es.: pertinenze fondiari degli stabilimenti, terreni su cui insistono i fabbricati, fondi e terreni agricoli, moli, ormeggi e banchine, cave, terreni estrattivi e minerari, sorgenti); • Fabbricati industriali (ad es.: fabbricati e stabilimenti con destinazione industriale, opere idrauliche fisse, silos, piazzali e recinzioni, autorimesse, officine, oleodotti, opere di urbanizzazione, fabbricati ad uso amministrativo, commerciale, uffici, negozi, esposizioni, magazzini ed altre opere murarie); • Fabbricati civili, la voce accoglie che si riferiscono ad immobilizzazioni materiali che non sono strumentali per l'attività dell'entità a società ma che rappresentano un investimento di mezzi finanziari oppure sono posseduti in ossequio a norme di carattere statutario o <u>a</u> previsioni di legge (ad es.: immobili ad uso abitativo civile, termale, sportivo, balneare, terapeutico; collegi, colonie, asili nido, scuole materne ed edifici atti allo svolgimento di altre attività accessorie); accoglie a questi si riferiscono inoltre immobili aventi carattere accessorio rispetto agli investimenti strumentali (ad es.: villaggi residenziali ubicati in prossimità degli stabilimenti per l'abitazione del personale); • Costruzioni leggere (ad es.: tettoie, baracche, costruzioni precarie e simili). 	
16	La voce "Impianti e macchinario" comprende: <ul style="list-style-type: none"> • Impianti generici: sono gli impianti non legati all'a tipica attività <u>tipica</u> dell'entità a società (ad 	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	<p>es.: servizi-impianti di riscaldamento e condizionamento, impianti di allarme);</p> <ul style="list-style-type: none"> Impianti specifici: sono gli impianti legati all'e tipiche attività produttive tipica dell'impresaazienda; Altri impianti (ad es.: forni e loro pertinenze); Macchinario automatico e macchinario non automatico: si tratta di apparati-machinari legati all'attività tipica dell'impresa in grado di svolgere da sé (automatico) ovvero con ausilio di persone (semiautomatico) determinate operazioni. 	
17	<p>La voce “Attrezzature industriali e commerciali” comprende:</p> <ul style="list-style-type: none"> Attrezzature specifichee: sono benistrumenti (con uso manuale) necessari per il funzionamento o lo svolgimento di una particolare attività o di un bene più complesso (ad es.: attrezzi di laboratorio, equipaggiamenti e ricambi, attrezzatura di officina, attrezzatura commerciale e di mensa); Attrezzatura varia, legata al processo produttivo o commerciale dell'impresa, completante la capacità funzionale di impianti e macchinario, distinguendosi anche per un più rapido ciclo d'usura; comprende convenzionalmente gli utensili. 	
18	<p>La voce “Altri beni” comprende:</p> <ul style="list-style-type: none"> Mobili (ad es.: 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 es.: macchine ordinarie ed elettroniche); Automezzi (ad es.: autovetture, autocarri, altri automezzi, motoveicoli e simili, mezzi di trasporto interni); Imballaggi da riutilizzare. 	
19	<p>La voce “Immobilizzazioni in corso e acconti” comprende:</p> <ul style="list-style-type: none"> Immobilizzazioni materiali in corso di realizzazionecostruzione; Acconti a fornitori per l'acquisizione di immobilizzazioni materiali. 	
20	<p>Se l'entità a società decide di destinare un cespite alla vendita, lo stesso deve essere riclassificato in un apposita voce dell'attivo circolanteaggiunge alla voce cui si riferisce un “di cui destinate alla vendita”, con indicazione del relativo valore residuo, se minore rispetto al valore netto contabileimporto. Tale specificazione-riclassificazione avviene solo per tutte le immobilizzazioni di importo rilevante che l'entità a società ha deciso di cedere che rispondono ai seguenti requisiti:</p> <ul style="list-style-type: none"> sono vendibili alle loro condizioni attuali o non richiedono sostanziali modifiche da differire 	<p>Quali sono i motivi di tale scelta? Perché non è stata mantenuta la previgente disposizione che prevedeva di classificare tali cespiti in una voce del circolante? Il gruppo di lavoro ritiene tale scelta in contrasto con le norme del C.C. (ex art. 2424 bis, comma 1). Sarebbe inoltre utile specificare in quale voce dell'attivo circolante (Rimanenze) debbano</p>

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	<p>l'alienazione;</p> <ul style="list-style-type: none"> la vendita appare altamente probabile alla luce delle iniziative intraprese, del prezzo previsto e delle condizioni di mercato; l'operazione dovrebbe concludersi nel breve termine. 	<p>essere classificate.</p> <p>Il gruppo di lavoro propone di non eliminare la previgente disposizione che prevedeva che la nota integrativa descrivesse le ragioni del mutamento di destinazione</p>
21	L'ammontare cumulativo degli ammortamenti e delle svalutazioni effettuate sono <u>è</u> portati in detrazione da ciascuna voce ed esplicitato in nota integrativa.	
22	Gli ammortamenti sono iscritti nel conto economico, tra i costi della produzione, nella voce B10.b) Ammortamento delle immobilizzazioni materiali.	
23	Le svalutazioni per perdite durevoli sono iscritte nel conto economico, tra i costi della produzione, nella voce B10.c) Altre svalutazioni delle immobilizzazioni materiali se ritenute di natura ordinaria mentre nella voce E21) Oneri straordinari se ritenute di natura straordinaria.	
24	Per le <u>società entità</u> che redigono il bilancio in forma abbreviata l'art. 2435-bis c.c., comma 2, prevede che dalle voci delle immobilizzazioni materiali devono essere detratti in forma esplicita gli ammortamenti e le svalutazioni.	
25	Le plusvalenze o le minusvalenze derivanti da alienazioni di cespiti sono iscritte nel conto economico nella voce A5) Altri ricavi e proventi o nella voce B14) Oneri diversi della gestione se trattasi di alienazioni derivanti dalla fisiologica sostituzione dei cespiti per il deperimento economico-tecnico da essi subito nell'esercizio della normale attività produttiva dell'entità a società . Se non ricorrono queste condizioni (ad esempio, nel caso di alienazione di beni strumentali per un ridimensionamento dell'attività o per una riconversione produttiva dell'attività) le plusvalenze o le minusvalenze hanno natura straordinaria e sono iscritte nella voce E20) Proventi straordinari o nella voce E21) Oneri straordinari.	
26	<p>Le immobilizzazioni materiali comprese nelle sottovoci da B.II.1 a B.II.4 sono rilevate inizialmente alla data in cui avviene il trasferimento del titolo di proprietà se acquisite a titolo oneroso o gratuito.</p> <p>Le immobilizzazioni materiali in corso di realizzazione (B.II.5) sono rilevate inizialmente alla data in cui sono sostenuti i primi costi per la costruzione del cespite. Esse rimangono iscritte come tali fino alla data in cui il bene può essere utilizzato; a tale data l'immobilizzazione materiale è riclassificata nella specifica voce dell'attivo.</p> <p>Gli acconti versati ai fornitori per l'acquisto di immobilizzazioni materiali (B.II.5) sono rilevati inizialmente alla data in cui tali importi sono corrisposti.</p>	
27	Il trasferimento incondizionato del titolo di proprietà determina l'inclusione dei beni che costituiscono le immobilizzazioni materiali nei relativi conti.	Il termine "incondizionato" non era presente nella vecchia versione del principio e può prestarsi a dubbi - i.e. vendita a

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
		rate con riserva di proprietà, immobili gravati da ipoteche, etc. Si suggerisce di eliminarlo o di specificarne meglio la portata - ad esempio che le condizioni risolutive – come la riserva di proprietà – non precludono la rilevazione iniziale delle immobilizzazioni.
28	<p>L'art. 2426, n.1), prevede che immobilizzazioni siano 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 all'immobilizzazione materiale. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile all'immobilizzazione, 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.</p> <p>In generale, s<u>Sono capitalizzabili solo i costi sostenuti per l'acquisto o la costruzione di nuovi cespiti (costi originari) e per migliorare, modificare, ristrutturare o rinnovare cespiti già esistenti, purché tali costi producano un incremento significativo e misurabile di capacità, di produttività o di sicurezza dei cespiti per i quali sono sostenuti ovvero ne prolunghino la vita utile.</u></p>	
29	<p>Il valore originario delle immobilizzazioni è pari al costo effettivamente sostenuto per <u>la loro</u> acquisizione del bene. Tale costo comprende il costo di acquisto, gli oneri accessori d'acquisto e tutti i costi sostenuti per portare il cespite nel luogo e ne<u>alle</u> condizioni necessarie perché costituisca bene duraturo per l'<u>entità a società</u>.</p>	
30	<p>Il costo di acquisto è rappresentato dal prezzo effettivo d'acquisto, di solito rilevato dal contratto o dalla fattura.</p>	
31	<p>Il costo effettivamente sostenuto include l'onere per l'imposta sul valore aggiunto sostenuto se <u>e nella misura in cui questa è la società opera in regime di IVA</u> indetraibile. Gli sconti incondizionati in fattura e di quantità sono costituiti da una riduzione del costo. <u>Gli sconti finanziari sono accreditati al conto economico quali proventi finanziari a meno che non siano di ammontare rilevante, nel qual caso devono essere portati a riduzione del prezzo di acquisto.</u></p>	<p>Il gruppo di lavoro propone di specificare anche il trattamento degli sconti finanziari, eliminato nella presente versione del principio rispetto alla precedente.</p>
32	<p>Gli oneri accessori di acquisto comprendono tutti i costi collegati all'acquisto che l'<u>entità a società</u> sostiene affinché l'immobilizzazione possa essere utilizzata. Rientrano, pertanto, fra i costi capitalizzabili i diritti di dogana, i costi di trasporto, d'installazione, ecc.</p>	<p>Esempi già meglio specificati al paragrafo 33</p>
33	<p>Alcuni oneri accessori d'acquisto che concorrono a formare il costo<u>valore originario</u> delle immobilizzazioni sono, a puro titolo esemplificativo:</p> <p>(a) Per i Fabbricati: i costi notarili per la redazione dell'atto di acquisto; le tasse per la registrazione dell'atto; gli onorari per la progettazione dell'immobile; i costi per opere di urbanizzazione primaria e secondaria poste dalla legge obbligatoriamente a carico del</p>	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	<p>proprietario; i compensi di mediazione.</p> <p>(b) Per gli Impianti e macchinario: i costi di progettazione; i trasporti; dazi su importazione; i costi di installazione; i costi ed onorari di perizie e collaudi; i costi di montaggio e posa in opera; i costi di messa a punto.</p> <p>(c) Per i Mobili: il trasporto e i dazi su importazione.</p>	
34	<p>Il costo <u>valore originario</u> di un cespite totalmente o parzialmente costruito in economia è il dato dal costo di fabbricazione inclusivo dei costi diretti (materiale e mano d'opera diretta, costi di progettazione, forniture esterne, ecc.); degli oneri finanziari e dei costi generali di fabbricazione, per la quota ragionevolmente imputabile al cespite per il periodo della sua costruzione <u>fabbricazione</u> fino al momento in cui il cespite è pronto per l'uso e quindi può essere utilizzato; <u>con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della loro fabbricazione (per questi si rinvia ai paragrafi 37-39)-</u></p>	<p>La modifica proposta, ad avviso del gruppo di lavoro, appare più coerente con il disposto normativo di cui all'art. 2426, n. 1</p>
35	<p>I costi di natura straordinaria sostenuti durante la costruzione dei cespiti, (ad es.: scioperi, incendi o eventi connessi a calamità naturali, come alluvioni, terremoti, ecc.) non sono capitalizzabili, e sono addebitati al conto economico dell'esercizio in cui si verificano <u>sostengono</u>.</p>	
36	<p>I beni costruiti in economia solitamente rappresentano impianti-beni speciali di cui non esiste mercato per cui normalmente il valore recuperabile degli stessi è pari al loro valore d'uso.</p>	
37	<p>Gli oneri finanziari sono imputati nella voce C17 Interessi e altri oneri finanziari del conto economico dell'esercizio in cui maturano. La voce C17 comprende gli interessi capitalizzati che trovano per tale importo contropartita nella voce A4 Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni, in linea con le voci previste dal codice civile e con la previsione di un conto economico per natura disciplinata dal legislatore del codice.</p>	
38	<p>Poiché le immobilizzazioni materiali sono <u>costituiscono parte dell'</u> destinate all' <u>organizzazione</u> permanente dell'entità a società e producono redditi solo quando sono in funzione, gli oneri finanziari sostenuti per la loro costruzione-fabbricazione interna o presso terzi sono capitalizzabili come costi delle immobilizzazioni materiali nei termini di seguito indicati.</p>	<p>Il gruppo di lavoro ritiene che non sia chiaro se gli oneri finanziari "possono" o "devono" essere capitalizzati. Si propone di sostituire "sono capitalizzabili" con a) "sono capitalizzati" o b) "possono essere capitalizzati". Nel rispetto del dettame del C.C. il gruppo di lavoro propende per l'alternativa b). La sostituzione del termine "costruzione" con "fabbricazione interna o presso terzi" appare al gruppo di lavoro più coerente con il disposto normativo di cui all'art. 2426, n. 1</p>

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
39	<p>La capitalizzazione degli oneri finanziari è effettuata quando ricorrono tutte le seguenti condizioni, nei limiti applicabili alla specifica fattispecie:</p> <p>a) La capitalizzazione degli oneri finanziari è ammessa con riguardo ad oneri effettivamente sostenuti, oggettivamente determinabili, nella misura in cui non comportano il superamento del limite del valore recuperabile del bene. L'ammontare degli oneri finanziari capitalizzati durante un esercizio non può quindi eccedere l'ammontare degli oneri finanziari, al netto degli eventuali proventi finanziari percepiti, sostenuti durante quell'esercizio <u>e nei limiti del valore recuperabile del bene.</u></p> <p>b) Sono capitalizzabili solo gli interessi maturati durante il periodo di costruzione-fabbricazione (ossia: il periodo che va dal pagamento <u>degli oneri relativi alla fabbricazione</u> ai fornitori di beni e servizi relativi all'adell' immobilizzazione materiale fino al momento in cui essa è pronta per l'uso, incluso il normale tempo di montaggio e messa a punto). Se il periodo di costruzione-fabbricazione si prolunga a causa di scioperi, inefficienze o altre cause estranee all'attività di costruzione, gli oneri finanziari relativi al maggior tempo non sono capitalizzati, ma sono costi del periodo in cui vengono sostenuti. La capitalizzazione degli oneri finanziari è sospesa durante i periodi, non brevi, nei quali lo sviluppo del bene è interrotto.</p> <p>c) Il tempo che intercorre tra l'esborso dei fondi al fornitore e il momento in cui il cespite è pronto per l'uso, è significativo. Gli interessi relativi all'acquisizione ordinaria di cespiti sono normalmente esclusi dalla capitalizzazione poiché il periodo di costruzione-fabbricazione è relativamente breve. Se la costruzione-fabbricazione di un cespite avviene per stadi, gli interessi sono capitalizzabili per il periodo di costruzione-fabbricazione di ciascuno stadio considerato separatamente dagli altri.</p> <p>d) <u>In deroga a quanto riportato al punto a),</u> Nella misura in cui i fondi sono presi a prestito specificatamente per finanziare la costruzione-fabbricazione di un bene (c.d. finanziamento di scopo), e quindi costituiscono costi direttamente imputabili al bene, l'ammontare degli oneri finanziari capitalizzabili su quel bene deve essere determinato in base agli effettivi oneri finanziari sostenuti per quel finanziamento durante l'esercizio, dedotto ogni provento finanziario derivante dall'investimento temporaneo di quei fondi.</p> <p>e) <u>Qualora si utilizzassero</u> Nella misura in cui si rende necessario ottenere ulteriori fondi presi a prestito genericamente, l'ammontare degli oneri finanziari capitalizzabili sulle immobilizzazioni in corso di costruzione è determinato applicando un tasso di capitalizzazione ai costi sostenuti corrispondente alla media ponderata degli oneri finanziari netti relativi ai finanziamenti in essere durante l'esercizio, diversi dai finanziamenti ottenuti specificatamente allo scopo di acquisire un bene che giustifica una capitalizzazione.</p> <p><u>Si riporta un esempio di calcolo degli interessi capitalizzabili su un'immobilizzazione in corso di costruzione.</u></p> <p><u>Il 2 gennaio 201X la società A dà in appalto la costruzione di un impianto per un valore complessivo di 1.500. Nel corso dell'esercizio sono stati effettuati, in base allo stato</u></p>	<p>Il gruppo di lavoro ritiene improprio menzionare specificatamente i "fornitori" potendo gli oneri relativi alla fabbricazione del bene riferirsi anche a costi interni (es. salari e stipendi)</p> <p>Il gruppo di lavoro ritiene inopportuno inserire uno specifico esempio in quanto non proposto per temi altrettanto rilevanti (es. impairment). Peraltro l'esempio sembrerebbe presentare errori di calcolo.</p>

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	<p>avanzamento dei lavori, i seguenti pagamenti a favore dell'appaltatore:</p> <p>(tabella)</p> <p>Si assume che non vi siano altri beni in corso di costruzione.</p> <p>I finanziamenti della società sono, a fine esercizio, i seguenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Finanziamento di scopo assunto all'inizio del mese di gennaio a fronte della realizzazione dell'impianto di importo pari a 150 e con un tasso pari al 6,00%; – Finanziamento ottenuto all'inizio del mese di gennaio dalla banca B per un importo pari a 100 con un tasso pari al 7,00%; – Finanziamento ottenuto all'inizio del mese di gennaio dalla banca C per un importo pari a 300 con un tasso pari al 8,00%; <p>Per stabilire la misura degli oneri finanziari capitalizzabili vi sono alcuni passaggi logici da seguire.</p> <p>In primo luogo, occorre stabilire l'importo del costo di costruzione oggetto di capitalizzazione. A tal fine, occorre calcolare la media ponderata dei costi sostenuti alla luce dei pagamenti effettuati. Il calcolo è il seguente.</p> <p>(tabella)</p> <p>Per poter calcolare il costo di costruzione su cui effettuare la capitalizzazione occorre infatti effettuare una media dei costi sostenuti nel corso dei vari mesi. Ciò perché i costi sostenuti all'inizio dell'esercizio hanno un periodo di capitalizzazione maggiore di quelli sostenuti alla fine dell'esercizio.</p> <p>In particolare, il costo di costruzione ponderato in base ai mesi su cui applicare la capitalizzazione degli oneri finanziari (a tasso di interesse annuo) nell'esercizio 201X è pari a 270</p> <p>In secondo luogo, occorre stabilire gli oneri finanziari capitalizzabili. Sono, innanzi tutto, presi in considerazione gli oneri finanziari riconducibili ai finanziamenti di scopo. Si considerano poi gli altri finanziamenti generici a concorrenza dell'importo necessario a finanziare il costo medio di costruzione come sopra calcolato.</p> <p>Il tasso del finanziamento di scopo è pari al 6%.</p> <p>Il tasso da applicare ai finanziamenti generici è pari alla media ponderata dei relativi oneri finanziari. Il costo medio ponderato del finanziamento è pari al 7,75%.</p> <p>Tale importo si ottiene per effetto della seguente operazione: $7,00\% \cdot (100/400) + 8,00\% \cdot (300/400) = 7,75\%$</p> <p>Infine, si procede al calcolo degli interessi effettivamente da capitalizzare attraverso il</p>	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	<p>seguito calcolo.</p> <p>(tabella)</p> <p>La capitalizzazione degli oneri finanziari avviene nella misura pari a 18,30.</p> <p>Sono utilizzabili altri procedimenti di calcolo sempreché conducano sostanzialmente agli stessi risultati.</p>	
40	<p>Quando l'immobilizzazione materiale è una unità economico-tecnica, cioè come per esempio un assieme di beni, quali (ad esempio, una linea di produzione), il suo costo di acquisto o di costruzione-fabbricazione si potrebbe riferirsi se all'intera unità nel suo complesso; in tali casi occorre determinare i valori dei singoli cespiti che la compongono, per (a) distinguere i cespiti soggetti ad ammortamento da quelli che non lo sono, e (b) per individuare la diversa durata della loro vita utile. Il valore dei singoli cespiti è determinato in base ai prezzi di mercato, tenendo conto dello stato dei cespiti acquistati <u>o fabbricati internamente</u> rispetto allo stato di quelli equivalenti, i cui prezzi di mercato costituiscono parametro di riferimento.</p>	<p>Il gruppo di lavoro ritiene preferibile, nel contesto della complessità di dare una definizione univoca ed esaustiva di "unità economico-tecnica", indicarne un semplice esempio come era stato fatto nella versione precedente del principio.</p>
41	<p>Se la somma dei valori attribuiti ai singoli cespiti eccede il costo dell'intera unità economico-tecnica, i singoli valori attribuiti sono proporzionalmente ridotti per ragguagliarne l'ammontare complessivo al costo dell'intera unità. Se <u>invece</u> la somma dei valori attribuiti ai singoli cespiti è inferiore al costo dell'intera unità, la differenza è portata proporzionalmente ad in aumento <u>dei</u> valori di mercato dei singoli cespiti, <u>sempreché il valore così risultante sia recuperabile tramite l'uso.</u></p>	
42	<p>Le immobilizzazioni materiali acquisite <u>in tutto o in parte</u> a titolo gratuito sono valutate in base al presumibile valore di mercato attribuibile alle <u>stesse</u> alla data di acquisizione, al netto degli oneri e dei costi sostenuti e/o da sostenere affinché <u>le stesse</u> possano essere durevolmente ed utilmente inserite nel processo produttivo <u>dell'impresa</u>. In ogni caso, il valore contabile attribuito a dette dell'immobilizzazione ie non può superare eccedere il valore recuperabile <u>tramite l'uso</u>. Il valore netto così determinato è rilevato come provento straordinario, alla voce E.20 del conto economico.</p>	
43	<p>Le immobilizzazioni materiali acquisite a titolo gratuito sono ammortizzate con gli stessi criteri di quelle acquisite a titolo oneroso.</p>	
44	<p>I costi sostenuti per ampliare, ammodernare o migliorare gli elementi strutturali di un'immobilizzazione materiale, incluse le modifiche apportate per aumentarne la rispondenza agli scopi per cui essa è stata acquisita, sono capitalizzabili se producono un aumento significativo e misurabile della capacità produttività, sicurezza o vita utile. Se tali costi non producono questi effetti, sono trattati come manutenzione ordinaria e addebitati al conto economico.</p>	
45	<p>Variazioni rilevanti apportate a cespiti già esistenti a seguito delle predette operazioni comportano un'attenta valutazione dei costi sostenuti per determinarne la parte che è capitalizzabile ile e quella</p>	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	<p>che è invece <u>da</u> considerareta manutenzione <u>ordinaria</u>. In alcuni casi, tali valutazioni possono essere complesse e richiedere adeguata documentazione a supporto delle scelte effettuate. In particolare, se la modifica di un cespite preesistente comporta l'eliminazione di una parte significativa del cespite originario il costo e l'ammortamento relativi alla parte eliminata sono stornati dai conti, e se tale modifica produce un significativo e misurabile incremento di capacità o di produttività o di sicurezza, ovvero un prolungamento della vita utile del cespite, il costo sostenuto per la modifica è rilevato ad incremento del valore contabile del cespite.</p> <p>L'ammortamento si applica in modo unitario avendo riguardo al nuovo valore contabile del cespite tenuto conto della sua residua vita utile.</p>	Concetto già espresso
46	<p>Il rinnovo comporta una sostituzione e può riguardare uno specifico cespite, ovvero un'immobilizzazione materiale che costituisce un'unità tecnico-contabile. La sostituzione di un'immobilizzazione comporta la capitalizzazione del costo di acquisizione della nuova unità, mentre il valore netto contabile dell'unità sostituita è stornato, imputando l'eventuale minusvalenza <u>o plusvalenza</u> al conto economico. Il rinnovo può, invece<u>tuttavia</u>, riguardare <u>anche</u> solo parte di un'immobilizzazione materiale per mantenerne l'integrità originaria. In questo caso i costi sostenuti a tale scopo sono costi di manutenzione ordinaria.</p>	
47	<p>I costi di manutenzione sono generalmente intesi quali quelli sostenuti per mantenere in efficienza le immobilizzazioni materiali per assicurarne la vita utile prevista, la capacità e la produttività originarie. I costi di riparazione sono quelli sostenuti per porre riparo a guasti e rotture. Le manutenzioni possono essere oggetto di pianificazione in funzione dei programmi di utilizzazione delle immobilizzazioni. Le riparazioni non possono essere pianificate, ma entro certi limiti possono essere ragionevolmente previste. Manutenzioni e riparazioni costituiscono un'unica classe di costi inerenti le immobilizzazioni materiali, identificata con il termine manutenzioni, che, unitamente alle quote di ammortamento, concorrono a misurare esprimere il contributo che le immobilizzazioni producono sui risultati economici.</p> <p>I materiali di<u>per</u> manutenzione, esclusi i pezzi di ricambio, includono spesso <u>elementi materiali</u> di basso costo unitario e di uso ricorrente che sono rilevati come costi al momento del loro acquisto in quanto hanno un carico a conto economico simile nel tempo ed il costo della loro gestione amministrativa sarebbe antieconomico rispetto al valore del materiale stesso. I materiali di consumo di maggior costo sono generalmente inclusi tra le rimanenze di magazzino, a cui si applica <u>il relativo principio contabile</u>ene le relative regole.</p>	
48	<p>In tema di manutenzione si può distinguere tra (a) manutenzione ordinaria e (b) manutenzione straordinaria. La prima è costituita dalle manutenzioni e riparazioni di natura ricorrente che si sostengono (ad es., pulizia, verniciatura, riparazione, sostituzione di parti deteriorate dall'uso) <u>referite, cioè, a</u> costi, cioè, sostenuti per mantenere i cespiti in un buono stato di funzionamento. Le I costi di manutenzione ordinaria sono costi dell'esercizio in cui sono state sostenutie. <u>I costi di La manutenzione straordinaria</u> La seconda è costituita da costi che si sostanziano in ampliamenti, modifiche, sostituzioni e altri miglioramenti riferibili al bene che producono un aumento significativo e tangibile di produttività o di vita utile del cespite, e rientrano tra quelli capitalizzabili. Le</p>	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	manutenzioni straordinario si sostanziano in ampliamenti, modifiche, sostituzioni e altri miglioramenti riferibili al bene. I costi di manutenzione straordinaria ^{ea} rientrano tra i costi capitalizzabili e come tali sono oggetto di capitalizzazione con le stesse modalità previste per gli ampliamenti, ammodernamenti, miglioramenti e rinnovamenti.	
49	Per quanto riguarda la definizione ed il trattamento contabile della manutenzione ciclica, si rinvia all'OIC 19.	
50	<p>Il criterio di rilevazione dei pezzi di ricambio dipende dalla rilevanza degli ammontari, dalle quantità giacenti, dalla loro velocità di rotazione, dai programmi di approvvigionamento, dagli utilizzi per i vari cespiti, ecc. I pezzi di ricambio sono trattati diversamente a seconda delle caratteristiche che li contraddistinguono.</p> <p>I pezzi di ricambio possono distinguersi tra:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pezzi di basso costo unitario e basso valore totale e di uso ricorrente: sono pezzi che assumono le caratteristiche di veri e propri beni di consumo e in quanto tali sono solitamente rilevati come costi al momento dell'acquisto. Sono infatti elementi che generano un carico pressoché costante al conto economico, il cui valore non è significativo e per i quali il costo del controllo amministrativo analitico sarebbe antieconomico rispetto al valore complessivo del materiale stesso. • Pezzi di ricambio di rilevante costo unitario e uso non ricorrente: sono pezzi che costituiscono dotazione necessaria dell'impianto. Sono elementi solitamente non usati per lungo tempo, e talvolta mai usati, ma che occorrono a per garantire la continuità di funzionamento del cespite. Tali materiali vanno classificati tra le immobilizzazioni materiali e ammortizzati lungo il periodo minore tra <u>quello della</u> vita utile residua del bene cui si riferiscono e sulla quello della loro propria vita utile basata su una stima dei tempi di utilizzo. • <u>Pezzi</u> di rilevante costo unitario e di uso molto ricorrente: sono pezzi che sono utilizzati in breve tempo e hanno normalmente un valore globale significativo alla chiusura dell'esercizio. Sono perciò iscritti all'attivo. In particolari, tali pezzi sono inclusi tra le rimanenze di magazzino e scaricati in base al consumo. Ad essi si applicano il i principi <u>contabili</u> delle rimanenze di magazzino (OIC 13). <p><u>(51)</u></p> <p>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 degli imballaggi che si prevede non saranno restituiti a dalla clientela.</p>	Si suggerisce di separare i ricambi dagli imballaggi creando un nuovo paragrafo
51	L'art. 2426 n.4 ² c.c. prevede che il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. L'art. 2426 n.3 c.c. dispone che	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	l'immobilizzazione che, alla data della chiusura dell'esercizio, risulti durevolmente di valore inferiore al relativo valore contabile netto, deve essere iscritta a tale minor valore; questo non può essere mantenuto nei successivi bilanci se sono venuti meno i motivi della rettifica effettuata.	
52	L'ammortamento, in un sistema contabile a valori storici, è la ripartizione del costo di un'immobilizzazione nel periodo <u>tra gli esercizi</u> della sua stimata vita utile con un metodo sistematico e razionale, indipendentemente <u>mentre</u> dai risultati conseguiti nell'esercizio. L'ammortamento non è un procedimento di valutazione dei cespiti né un mezzo per stanziare fondi per la sostituzione dell'immobilizzazione materiale.	
53	L'ammortamento è calcolato anche sui cespiti temporaneamente non utilizzati.	
54	<p>Tutti i cespiti sono ammortizzati tranne (a) alcuni fabbricati civili, e (b) i cespiti la cui utilità non si esaurisce, come i terreni.</p> <p>La voce fabbricati civili accoglie immobilizzazioni materiali che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'attività di impresa. Tali beni rappresentano un investimento di mezzi finanziari effettuati da parte dell'entità<u>a società</u> in base a libere determinazioni degli organi aziendali competenti oppure in ossequio a norme di carattere statutario e/o di legge. La categoria include altresì gli immobili aventi un carattere "accessorio" rispetto agli investimenti strumentali.</p> <p>I fabbricati civili che hanno carattere accessorio rispetto a quelli direttamente ed indirettamente strumentali sono assimilati ai fabbricati industriali e sono ammortizzati. I fabbricati civili che rappresentano altra forma d'investimento possono non essere ammortizzati; se sono ammortizzati, il loro piano di ammortamento risponde alle medesime caratteristiche delle altre immobilizzazioni materiali.</p> <p>Se il valore dei fabbricati incorpora anche quello dei terreni sui quali insistono, il valore del fabbricato va scorporato, anche in base a stime, per essere ammortizzato. In particolare, il valore del terreno è determinato come differenza residua dopo aver prima scorporato il valore del fabbricato.</p>	
55	L'ammortamento inizia dal momento in cui il cespite è disponibile e pronto per l'uso. La regola di utilizzare la metà dell'aliquota normale d'ammortamento per i cespiti acquistati nell'anno è accettabile se la quota d'ammortamento ottenuta non si discosta significativamente dalla quota calcolata a partire dal momento in cui il cespite è disponibile e pronto per l'uso.	
56	<p>L'ammortamento cessa quando il valore residuo stimato è pari o superiore al valore netto contabile <u>è pari o inferiore al valore residuo stimato</u>.</p> <p>I cespiti completamente ammortizzati, ma ancora funzionanti, sono esposti in nota integrativa con evidenziazione del costo originario e degli ammortamenti accumulati.</p>	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
57	Le immobilizzazioni materiali sono ammortizzate sistematicamente e la quota di ammortamento imputata a ciascun esercizio deve riferirsi alla residua possibilità di utilizzazione del relativo cespite. La sistematicità dell'ammortamento è definita nel piano di ammortamento, che deve essere funzionale alla residua possibilità di utilizzazione del relativo cespite dell'immobilizzazione . La determinazione-redazione del piano di ammortamento richiede presuppone la conoscenza dei seguenti elementi: (a) <i>valore da ammortizzare</i> , (b) <i>residua possibilità di utilizzazione</i> , (c) <i>criteri di ripartizione del valore da ammortizzare</i> .	
58	Il valore da ammortizzare è la differenza tra il costo dell'immobilizzazione, determinato secondo i criteri enunciati nel <u>in questo</u> principio, e il suo presumibile valore residuo al termine del periodo di vita utile.	
59	Il valore residuo di un bene è il valore realizzabile dalla <u>la vendita del</u> bene al termine del periodo di vita utile. Il valore residuo dell'immobilizzazione al termine del periodo di vita utile è aggiornato periodicamente dopo essere stato stimato al momento della determinazione-redazione del piano di ammortamento in base ai prezzi realizzabili sul mercato attraverso la cessione di immobilizzazioni simili sia per caratteristiche tecniche sia per processo di utilizzazione cui sono state sottoposte. Tale valore va considerato al netto dei costi di rimozione <u>e dei costi di smaltimento o diretti di vendita</u> . Detto valore di realizzo-residuo è spesso così esiguo rispetto al valore da ammortizzare che di esso non si tiene conto. Se il costo di rimozione <u>e di smaltimento</u> eccede on il prezzo di realizzo, l'eccedenza è accantonata lungo la vita utile del cespite iscrivendo, pro quota, un fondo di ripristino e bonifica o altro fondo analogo.	
60	Residua possibilità di utilizzazione: Il La residua possibilità di utilizzazione non è legata alla "durata fisica" della immobilizzazione, bensì alla sua "durata economica", cioè al periodo in cui si prevede che il cespite sarà utile all' entità <u>società</u> . Tale periodo è normalmente inferiore alla durata fisica ed è ragionevolmente stimato sulla base dei seguenti fattori: <ul style="list-style-type: none"> • deterioramento fisico legato al trascorrere del tempo; • grado di utilizzo; • esperienza relativa alla durata economica dei cespiti dell'impresa e del settore in cui questa opera; • stime dei produttori del cespite; • perizie; • obsolescenza del cespite (ricorrenza dei cambiamenti tecnologici, nuove tecnologie prevedibili al momento della stima, ecc.) e del prodotto per cui viene usato; • correlazione con altri cespiti: se un cespite è acquisito per migliorare la funzionalità di un altro 	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	<p>cespite originario, ma non ne prolunga in modo apprezzabile la vita, il nuovo cespite deve essere ammortizzato sulla residua possibilità di utilizzazione del cespite originario;</p> <ul style="list-style-type: none"> • piani aziendali per la sostituzione dei cespiti; • fattori ambientali; • condizioni di utilizzo, quali i turni di produzione, il corretto utilizzo, il livello tecnico del personale addetto, i luoghi di utilizzo (aperti o chiusi, umidi o asciutti) ecc.; • politiche di manutenzione e riparazione: un'inadeguata manutenzione può ridurre la durata economica del cespite, una manutenzione diligente può prolungarla, ma non indefinitamente; • fattori economici o legali che impongono limiti all'uso del cespite. 	
61	<i>Criteri di ripartizione del valore da ammortizzare:</i> i criteri di ammortamento devono assicurare una razionale e sistematica imputazione del valore dei cespiti durante la stimata vita utile dei medesimi	
62	<p>La vita utile è rappresentata da<u>definita come</u>: (a) il periodo di tempo durante il quale l'impresa si prevede di poter utilizzare l'immobilizzazione, ovvero (b) le quantità di unità di prodotto (o misura equivalente) che si stima di poter ottenere tramite l'uso della immobilizzazione.</p> <p><u>La vita utile è stimata ipotizzando che in futuro saranno sostenuti solo i costi di manutenzione necessari per mantenere la capacità di partecipazione alla produzione del reddito ad un livello pari a quello esistente al momento in cui è effettuata la stima ed è accertata la capacità e la volontà dell'impresa di mantenere tale livello di produttività.</u></p>	
63	<p><u>La vita utile di un'immobilizzazione materiale non può considerarsi indefinita sull'ipotesi di interventi di manutenzione che eccedano quelli necessari per mantenere la capacità di partecipazione alla produzione del reddito ad un livello pari a quello esistente al momento in cui è effettuata la stima.</u></p> <p>La circostanza che la vita utile di un'immobilizzazione materiale sia indefinita, nonostante il bene abbia pur sempre una durata limitata nel tempo, non impedisce che essa venga fissata convenzionalmente su base prudenziale tenuto conto degli elementi pertinenti a disposizione.. La vita utile è stimata ipotizzando che in futuro saranno sostenuti solo i costi di manutenzione necessari per mantenere la capacità di partecipazione alla produzione del reddito ad un livello pari a quello esistente al momento in cui è effettuata la stima ed è accertata la capacità e la volontà della società di mantenere tale livello di produttività. La conclusione che una immobilizzazione ha vita utile indefinita non può quindi essere basata sull'ipotesi di interventi di manutenzione che eccedano i limiti sopraindicati.</p>	
64	Il cambiamento della vita utile dei cespiti per avvenuti mutamenti nelle condizioni originarie di stima è un cambiamento di stime contabili e non un cambiamento di principio contabile.	Il gruppo di lavoro suggerisce di inserire un rinvio all'OIC 29

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
65	<p>La sistematicità dell'ammortamento non presuppone necessariamente l'applicazione del metodo a quote costanti, essendo ammessi, in talune circostanze, anche il metodo a quote decrescenti o altri metodicon esclusione di quello a quote decrescenti o altri metodi; tuttavia, il metodo a quote costanti è il metodo preferibile per il calcolo dell'ammortamento. Esso si fonda sull'ipotesi semplificatrice che l'utilità del bene oggetto di ammortamento si ripartisca nella stessa misura per ogni anno di vita utile del bene stesso. Il metodo di ammortamento a quote costanti è il più diffuso, è di facile applicazione e facilita il processo d'interpretazione dei bilanci, agevolandone i confronti. L'ammortamento a quote costanti è ottenuto ripartendo il valore da ammortizzare per il numero degli anni di vita utile. È accettabile usare il metodo a quote costanti per alcune classi di cespiti e il metodo a quote decrescenti per altre classi di cespiti. Non è invece ammesso l'utilizzo di metodi di ammortamento diversi per cespiti appartenenti alle medesime classi, così come non è ammesso l'utilizzo di metodi d'ammortamento a quote crescenti, in quanto tale metodo tende a porsi in contrasto con i postulati di bilancio. Non è altresì ammesso l'utilizzo di metodi dove le quote di ammortamento sono commisurate ai risultati d'esercizio dell'entitàa società o di un suo ramo o divisione.</p>	
66	<p>I metodi a quote decrescenti si basano sull'ipotesi che l'impresa tragga dalle immobilizzazioni una maggiore utilità nei primi anni della loro vita, sia perché la loro efficienza tecnica tende a diminuire con il passare del tempo, sia perché i costi di manutenzione tendono ad aumentare per il processo d'invecchiamento dei cespiti stessi. Tali metodi permettono di ammortizzare circa i due terzi del valore originario di un'immobilizzazione nella prima metà della sua vita utile e comunque rispettano l'ammortamento totale lungo la durata di vita utile del cespito.</p>	Il gruppo di lavoro ritiene inopportuno inserire uno specifico esempio che suggerisca modalità applicative del metodo che potrebbero essere fuorvianti.
67	<p>In limitate e documentate circostanze, altri tipi di ammortamento possono essere meglio rappresentativi della ripartizione dell'utilità ritraibile dal bene lungo la sua vita utile.</p> <p>Ad esempio, per alcune categorie d'immobilizzazioni (presenti soprattutto nelle industrie estrattive, minerarie e petrolifere) potrebbe essere più opportuno calcolare l'ammortamento con il metodo "a quote variabili in base ai volumi di produzione". Questo metodo consiste nell'attribuire a ciascun esercizio la quota di ammortamento di competenza determinata dal rapporto tra le quantità prodotte nell'esercizio e le quantità di produzione totale prevista durante l'intera vita utile della immobilizzazione.</p>	
68	<p>Se l'immobilizzazione materiale comprende componenti, pertinenze o accessori, aventi unavitautile di durata diversa dal cespite principale, l'ammortamento di tali componenti si calcola separatamente dal cespite principale, salvo il caso in cui ciò non sia praticabile o significativo. Se, ad esempio, un ascensore o un nastro trasportatore presentano una vita utile di durata inferiore adi quella del relativo stabile o macchinario, il calcolo distinto dell'ammortamento è più corretto e facilita la contabilizzazione nel momento in cui il componente verrà sostituito.</p>	
69	<p>Il piano d'ammortamento deve essere periodicamente rivisto per verificare se sono intervenuti cambiamenti tali da richiedere una modifica delle stime effettuate nella determinazione della</p>	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	residua possibilità di utilizzazione. Se quest'ultima <u>è viene</u> modificata, il valore contabile dell'immobilizzazione (valore originario al netto degli ammortamenti fino a quel momento effettuati) al tempo di tale cambiamento è ripartito sulla nuova vita utile residua del cespite, e tale modifica deve essere motivata nella nota integrativa.	
70	Anche il criterio di ammortamento prescelto è riesaminato qualora non più rispondente alle condizioni originarie previste nel piano di ammortamento; eventuali modifiche devono essere motivate nella nota integrativa.	
71	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. L'accresciuto valore di un bene derivante dal processo inflattivo non <u>è può essere</u> considerato di per sé ragione sufficiente per la sua rivalutazione, né <u>può</u> costituire un "caso eccezionale" di deroga al divieto di rivalutazione. I criteri seguiti per procedere alla rivalutazione, le metodologie adottate per la sua applicazione e i limiti entro cui la rivalutazione <u>è viene</u> effettuata devono conformarsi a quanto stabilito dalla <u>relativa</u> legge speciale in base alla quale la rivalutazione è applicata . Se la legge speciale non stabilisce criteri, metodologie e limiti da adottare per effettuare la rivalutazione, tutti questi elementi devono comunque essere determinati in conformità al principio generale di rappresentazione veritiera e corretta del bilancio.	
72	Il limite massimo della rivalutazione di un'immobilizzazione materiale è il valore recuperabile dell'immobilizzazione stessa che in nessun caso può essere superato. Il valore recuperabile delle immobilizzazioni oggetto di rivalutazione deve essere oggettivamente determinato, con le medesime modalità applicabili alla determinazione del costo originario. Se la <u>Qualora una</u> legge speciale stabilisce che la rivalutazione di un bene debba essere effettuata in base a parametri prestabiliti, e l'adozione di tali parametri comportasse l'iscrizione di un valore rivalutato che negli esercizi successivi risultasse eccedente il valore recuperabile, il valore rivalutato sarebbe è conseguentemente svalutato <u>oggetto alla sua svalutazione, nel rispetto del criterio che i valori contabili siano recuperabili attraverso l'uso o, in taluni casi, la vendita.</u>	
73	La rivalutazione di un'immobilizzazione materiale non <u>può avere l'effetto di</u> modificare la stimata residua vita utile del bene <u>per cui viene effettuata</u> , che prescinde dal valore economico del bene. L'ammortamento dell'immobilizzazione materiale rivalutata continua ad essere determinato coerentemente con i criteri applicati precedentemente, senza modificare la vita utile residua.	
74	L'effetto netto della rivalutazione non costituisce un ricavo ed è accreditato tra le riserve di patrimonio netto, alla voce A.III "Riserve di rivalutazione" distinte per legge di rivalutazione.	
75	Le immobilizzazioni materiali nel momento in cui sono destinate all'alienazione e sono oggetto di specifica evidenza nell'attivo immobilizzato-circolante ai sensi di quanto previsto nel par. 4920 ,	Quali sono i motivi di tale scelta? Perché non è stata mantenuta la previgente disposizione che prevedeva di

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	sono valutate al minore tra il valore netto contabile e il valore recuperabile. In questo caso, non essendo più previsto il recupero di questi beni attraverso il loro utilizzo, il valore recuperabile coincide con il presumibile valore di realizzo, cioè con il minor valore che potrà essere realizzato dall'alienazione, al netto di tutti i costi da sostenere per l'alienazione <u>stessa</u> (valore netto di realizzo). I beni destinati alla vendita non sono più oggetto di ammortamento.	classificare tali cespiti in una voce del circolante? Il gruppo di lavoro ritiene tale scelta in contrasto con le norme del C.C. (ex art. 2424 bis, comma 1). Sarebbe inoltre utile specificare in quale voce dell'attivo circolante (Rimanenze) debbano essere classificate. Il gruppo di lavoro propone di non eliminare la previgente disposizione che prevedeva che la nota integrativa descrivesse le ragioni del mutamento di destinazione.
76	La disciplina in tema di valutazione dal bilancio dei cespiti destinati alla vendita si applica anche ai cespiti obsoleti e in generale ai cespiti che non saranno più utilizzati o utilizzabili nel ciclo produttivo. Tali beni sono infatti valutati al minore tra il valore netto contabile e il valore <u>netto di realizzo</u> recuperabile , oltre a non essere più oggetto di ammortamento.	
77	Quando una immobilizzazione materiale <u>è viene</u> venduta occorre (a) accreditare la voce delle immobilizzazioni per il valore contabile <u>lordo</u> dell'immobilizzazione ceduta, (b) addebitare il relativo fondo ammortamento dell'ammontare ivi accumulato, ossia della parte di fondo ammortamento che si riferisce al cespite ceduto, <u>(c) addebitare l'eventuale relativo fondo svalutazione dell'ammontare ivi accumulato, ossia della parte di fondo svalutazione che si riferisce al cespite ceduto, (d) addebitare ad un conto finanziario il corrispettivo della cessione e (ee) rilevare</u> iscrivere nel conto economico l'eventuale differenza tra valore netto contabile e il corrispettivo della cessione <u>quale, e cioè la</u> plusvalenza o la minusvalenza realizzata <u>da iscrivere nel conto economico</u> .	Il gruppo di lavoro ritiene che, volendo tale paragrafo suggerire sostanzialmente la rilevazione contabile dell'operazione, la stessa debba essere completa.
78	La permuta di un' immobilizzazione bene con un' altrea , se nella sostanza <u>si</u> realizza un'operazione di acquisto e vendita, è rilevata in base al presumibile valore di mercato attribuibile <u>ai beni permutati al bene ricevuto alla data di acquisizione</u> . Il <u>presumibile</u> valore di mercato del bene ricevuto <u>in permuta rappresenta il valore originario -il costo di acquisto- dello stesso ai fini della rilevazione iniziale. Il valore presumibile di mercato del bene dato in permuta misura</u> determina la plusvalenza o minusvalenza realizzata rispetto al valore netto contabile dello <u>stesso bene dato in permuta</u> . Un'immobilizzazione materiale acquisita dando a parziale pagamento un'altra immobilizzazione materiale, e quindi un'immobilizzazione non di analogo valore e caratteristiche, è valutata al suo presumibile valore di mercato. Sull'alienazione del bene dato a parziale pagamento va riconosciuta la plusvalenza o minusvalenza realizzata.	Il gruppo di lavoro ritiene più corretto fare riferimento al valore di mercato del bene "dato" in permuta anziché a quello del bene "ricevuto" in permuta ai fini del calcolo della plusvalenza o minusvalenza in quanto, in presenza di valori di mercato differenti che presuppongano un eventuale conguaglio in denaro, il riferimento al bene "ricevuto" comporterebbe un errato calcolo della plusvalenza o minusvalenza.
79	Se la permuta nella sostanza non realizza una compravendita, ma è effettuata per procurare la disponibilità di un cespite di analoghe caratteristiche funzionali senza l'obiettivo di conseguire un ricavo, il valore d'iscrizione dell'immobilizzazione acquisita è riconosciuto pari al valore contabile dell'immobilizzazione ceduta, come nel caso di permuta di un'immobilizzazione materiale destinata alla produzione in sostituzione di un'immobilizzazione materiale simile da destinarsi anch'essa alla	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	produzione. La vita utile del bene <u>ricevuto in permuta</u> va eventualmente ricalcolato qualora essa differisca da quella precedentemente utilizzata per il bene <u>ceduto in permuta</u> .	
80	<p>Gli oneri accessori relativi alla permuta di un bene con un altro, se nella sostanza tale operazione realizza una compravendita, sono capitalizzabili per la quota attendibilmente riferibile all'operazione di acquisto del bene.</p> <p>Gli oneri accessori relativi ad operazioni che non realizzano nella sostanza una compravendita sono imputati direttamente a conto economico.</p>	
81	<p>Le immobilizzazioni materiali perdute per eventi estranei allo svolgimento della normale attività imprenditoriale indipendenti dall'impresa sono considerate come dismesse e la sopravvenienza passiva che emerge da tale evento è rilevata tra gli Oneri straordinari, alla voce E 21. L'eventuale rimborso del danno da parte di terzi (ad es., il risarcimento del danno da parte di un assicuratore) è rilevato come sopravvenienza attiva tra i Proventi straordinari, alla voce E 20. Se il terzo, a seguito dell'evento, reintegra il cespite l'immobilizzazione perduta con altra un cespite simile o equivalente (ne allo stesso stato d'uso, di funzionalità, ecc.) nello stesso esercizio non è rilevata alcuna sopravvenienza.</p> <p>In presenza dell'acquisto di una nuova immobilizzazione si adottano i principi dettati dal seguente documento. I costi sostenuti per riparare i danni sono addebitati le al conto economico.</p>	
82	<p>I contributi in conto impianti sono somme erogate da un soggetto pubblico (Stato o enti pubblici) all'entità a società per la realizzazione di iniziative dirette alla costruzione, riattivazione e ampliamento di immobilizzazioni materiali, commisurati al costo delle medesime. Sono contributi per i quali di solito l'entità a società beneficiaria è vincolata a mantenere in uso le immobilizzazioni materiali cui essi si riferiscono per un determinato tempo, stabilito dalle norme che li concedono. Se in particolari fattispecie i contributi fossero soggetti ad altri o ulteriori vincoli, occorre considerare tali vincoli. In nota integrativa si dà informativa dei vincoli esistenti.</p> <p>I contributi in conto impianti commisurati al costo delle immobilizzazioni materiali sono rilevati a conto economico con un criterio sistematico, gradualmente lungo la vita utile dei cespiti. Ciò può essere applicato con due metodi: (a) con il primo metodo i contributi, imputati al conto economico tra gli Altri ricavi e proventi (voce A 5), sono rinvii per competenza agli esercizi successivi attraverso l'iscrizione di Risconti passivi; (b) con il secondo metodo i contributi sono portati a riduzione del costo dei cespiti cui si riferiscono. Con il primo metodo sono imputati al conto economico, da un lato, ammortamenti calcolati sul costo lordo dei cespiti e, dall'altro, altri ricavi e proventi per la quota di contributo di competenza dell'esercizio; con il secondo, sono imputati al conto economico solo ammortamenti determinati sul <u>valore contabile costo</u> netto del cespite.</p> <p>I contributi in conto impianti sono portati a riduzione, diretta o indiretta, del costo in quanto:</p> <ul style="list-style-type: none"> – sono riferiti e commisurati al costo dei cespiti e come tali partecipano direttamente o indirettamente alla formazione del risultato dell'esercizio secondo il criterio della competenza; 	<p>Il gruppo di lavoro ritiene opportuno che il principio indichi quale raccomandato il metodo sub b) ed accettato il metodo sub a) con indicazione in nota integrativa dei relativi effetti; ciò in quanto si ritiene che il metodo sub b) garantisca:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. maggiore coerenza con il principio della prevalenza della sostanza sulla forma; 2. migliore comparabilità fra bilanci di diverse società; 3. migliore rappresentazione del risultato operativo lordo che altrimenti risulterebbe positivamente alterato applicando il metodo sub a).

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	<ul style="list-style-type: none"> sono ottenuti concessi per sviluppare investimenti in aree aventi difficoltà operative, che in genere perdurano nel tempo; restano legati all'entità a società per più di un esercizio; le difficoltà operative si concretizzano in tale periodo di tempo in aggravii di costi a cui si contrappongono minori ammortamenti; non costituiscono un beneficio contributo concesso agli azionisti; il beneficio del contributo, che, invece, deriverà ad essi agli azionisti dall'attività operativa dell'impresa gravata da un minor addebito di ammortamenti ed eventuali svalutazioni al conto economico. Pertanto non sono rilevati direttamente a patrimonio netto. <p>L'iscrizione del contributo in apposita voce tra i risconti passivi, da ridursi ogni periodo con accredito al conto economico, lascia inalterato il costo, ma produce gli stessi effetti sull'utile dell'esercizio e sul patrimonio netto della contabilizzazione del contributo come riduzione del costo.</p> <p>I contributi in conto impianti sono rilevati nel momento in cui esiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento del contributo sono soddisfatte e che i contributi saranno erogati.</p>	
83	Le immobilizzazioni materiali destinate ad essere mantenute nell'organizzazione permanente dell' entità a società sono valutate al costo rettificato dal relativo ammortamento, a meno che non si sia verificata una perdita durevole di tale valore netto contabile, che giustifichi la svalutazione del bene finché vi è evidenza che tale valore netto contabile potrà essere recuperato tramite l'uso.	
84	<p>L'entità a società valuta, ad ogni data di riferimento del bilancio, l'esistenza di indicatori che facciano prevedere difficoltà nel recupero del valore netto del bene. Al manifestarsi di tali indicazioni è necessario accertare se si sia verificata una perdita durevole di valore. Questi sintomi possono essere rappresentati, se rilevanti, da:</p> <ol style="list-style-type: none"> Diminuzioni del valore di mercato dell'immobilizzazione o di un complesso di beni strettamente connessi tra loro che include quello in esame; Cambiamenti nell'ambiente tecnologico, di mercato, economico o legale, tali da influire negativamente sul valore dell'immobilizzazione; Cambiamenti nell'utilizzo o nello stato fisico del bene, tali da incidere negativamente sul valore del medesimo; Evidenze interne da cui risulta che il rendimento del bene o dell'entità a società è inferiore a quanto atteso; Successive capitalizzazioni di costi in misura superiore all'importo inizialmente previsto per l'acquisto o la costruzione dell'immobilizzazione. 	
85	Se gli sintomi indicatori richiamati, o altri, mostrano conducessero a ritenere che il valore netto contabile dell'immobilizzazione potrebbe eccedere il valore recuperabile tramite l'uso	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	dell'immobilizzazione, occorre stimare quest'ultimo <u>e per la differenza svalutare l'immobilizzazione</u> .	
86	Il valore recuperabile di un bene materiale immobilizzato o di un complesso di beni è pari al maggiore tra il <u>suo</u> valore d'uso e, ove oggettivamente determinabile, il suo presumibile valore realizzabile tramite alienazione.	
87	Il valore realizzabile dall'alienazione è l'ammontare che può essere ricavato dalla cessione di un <u>bene materiale a singola immobilizzazione</u> o di un complesso di <u>beni materiali immobilizzati immobilizzazioni</u> in una normale transazione sul mercato, al netto degli oneri diretti da sostenere per la cessione stessa. Il valore di mercato può considerarsi "rilevante" ai sensi di quanto previsto dall'art. 2427 n.3-bis, e quindi utilizzabile per la stima del valore realizzabile, solo qualora sia oggettivamente determinabile. Se manca la concreta possibilità di poter alienare il singolo bene o (in modo unitario) il complesso di beni, l'unico elemento da considerare è il valore d'uso.	
88	Ai fini della determinazione del valore d'uso, può farsi riferimento alla capacità di ammortamento, intesa come differenza tra ricavi e costi futuri attesi non attualizzati derivanti dall'utilizzo di un bene immobilizzato o di un complesso di beni oggetto di valutazione. In tale accezione, il valore d'uso misura la capacità del bene immobilizzato o di un complesso di beni di contribuire a generare negli esercizi successivi flussi di ricavi, intesi come valore della produzione di cui alla lettera A dell'art. 2425 del Codice Civile, sufficienti al recupero dei costi di produzione, come definiti dalla lettera B dell'art. 2425 del Codice Civile, escludendo se significativi i ricavi e costi riferibili alle gestioni accessorie iscritti nelle voci A 5 Altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B 14 Oneri diversi di gestione (salvo i casi in cui l'immobilizzazione partecipi al processo produttivo dell'attività accessoria). Poiché il recupero <u>del costo</u> delle immobilizzazioni avviene normalmente attraverso gli ammortamenti, la capacità di ammortamento implica che i costi futuri attesi di produzione, inclusi gli ammortamenti, trovino negli esercizi successivi, secondo una ragionevole aspettativa, adeguata copertura attraverso i ricavi futuri attesi correlati al relativo utilizzo.	<p>Il gruppo di lavoro ritiene non opportuno suggerire un metodo alternativo al metodo dei flussi di cassa attualizzati, normalmente accettato dalla migliore prassi contabile italiana e internazionale.</p> <p>Il metodo della cosiddetta "capacità di ammortamento" è, peraltro, definito in modo troppo generico, senza alcuna indicazione in merito alla sua applicazione operativa. Sorgono, infatti, i seguenti dubbi:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. a quale "livello" deve essere calcolata la differenza fra i ricavi e costi? Non facendo riferimento al concetto di unità economico-tecnica, non è chiaro se debba essere presa in considerazione per la valutazione della capacità di ammortamento la totalità dei ricavi e costi dell'impresa; se così fosse si correrebbe il rischio di operare un'errata compensazione fra utili e perdite qualora l'immobilizzazione oggetto di valutazione facesse riferimento ad una specifica area di attività che genera perdite e la differenza fra ricavi e costi venisse determinata includendo flussi relativi ad altre aree di attività dell'impresa che generano invece risultati positivi. 2. Quale periodo di tempo deve essere assunto ai fini del calcolo? Non è chiaro se debbano essere presi in considerazione costi e ricavi relativi a un periodo pari alla vita utile dell'immobilizzazione oggetto di valutazione oppure l'orizzonte temporale di un

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
		eventuale piano industriale dell'impresa. Nel primo caso significherebbe che per ogni immobilizzazione avente diversa vita utile si dovrebbero considerare periodi di tempo diversi ai fini del calcolo della capacità di ammortamento, con conseguenti difficoltà operative; peraltro non si capisce come operare in presenza di dati previsionali disponibili per l'impresa per un periodo inferiore alla vita utile dell'immobilizzazione oggetto di valutazione. Nel secondo caso, per contro, non è chiaro come si possa determinare la capacità di ammortamento in presenza di piani previsionali aventi durata inferiore alla vita utile del bene oggetto di valutazione. Il metodo dei flussi di cassa attualizzati, grazie al concetto di "terminal value" consentirebbe invece di superare queste difficoltà operative.
89	Si Le società possono utilizzare metodi alternativi per la stima del valore d'uso, ad esempio <u>si possono</u> utilizzare rende tecniche finanziarie quali l'attualizzazione dei flussi di cassa netti futuri attesi derivanti dall'utilizzo del bene immobilizzato o di un complesso di beni, fino al termine della vita utile, compreso il flusso derivante dallo smobilizzo dello stesso o degli stessi beni .	Si veda commento al paragrafo 88.
90	A prescindere dal metodo utilizzato per la determinazione del valore d'uso, la valutazione deve riflettere il valore recuperabile del bene immobilizzato o del complesso di beni alla data di riferimento del bilancio. Pertanto, di norma, i ricavi e i flussi futuri attesi alla base della valutazione non dovrebbero considerare gli eventuali effetti di investimenti futuri incrementativi da sostenersi per aumentare la produttività dei beni.	Si veda commento al paragrafo 88.
91	Il valore <u>netto</u> contabile di un bene strumentale -immobilizzato o di un complesso di beni non può eccedere il relativo valore recuperabile.	
92	Nel caso in cui il valore <u>recuperabile sia stato identificato con il presumibile valore</u> realizzabile attraverso l'alienazione, la diminuzione di valore, se oggettivamente determinabile, può derivare dalle normali oscillazioni del mercato alla luce di una possibile evoluzione negativa della situazione economica o tecnologica in corso. Tale parametro è utilizzabile quasi esclusivamente per la stima del valore di alcune specifiche immobilizzazioni, per le quali esiste effettivamente un mercato. E' difficilmente ipotizzabile il suo utilizzo con riguardo ad un complesso di beni dove solo in circostanze particolari esiste un valore di mercato oggettivamente determinabile (ad es. nel caso di un'offerta vincolante di acquisto del complesso di beni).	
93	Nel caso <u>in cui</u> il valore recuperabile sia espresso venga determinato attraverso il valore d'uso, occorre distinguere il caso della singola immobilizzazione da quello del complesso di beni cui	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	appartiene.	
94	A tale scopo, per effettuare questo calcolo si la società si può avvalere della contabilità analitica.	Il gruppo di lavoro ritiene tale precisazione inutile. Peraltro si fa riferimento al concetto di contabilità analitica mai richiamata o definita precedentemente.
95	Quando è possibile calcolare il valore d'uso con riguardo alla singola immobilizzazione e si riscontra una diminuita capacità di recupero del bene attraverso i ricavi flussi di cassa generati in futuro, occorre tenere conto della ridotta possibilità di proficuo utilizzo del singolo bene.	Si veda commento al paragrafo 88.
96	Quando non è possibile individuare ricavi flussi di cassa riferibili all'utilizzo di un singolo cespite essendo la produzione un processo unitario, cui contribuiscono in modo indistinto vari fattori della produzione, occorre prioritariamente individuare se esistono unità economico-tecniche, come le linee di produzione o i rami d'azienda, suscettibili di ottenere ricavi flussi di cassa specifici. Relativamente a questo complesso di beni, quindi, si evidenzia una riduzione del valore recuperabile attraverso l'uso se il flusso dei ricavi di tale raggruppamento di beni unitariamente considerato non risulta sufficiente, durante la vita utile residua del raggruppamento, a coprire tutti i costi della produzione, inclusi gli ammortamenti, oppure se i flussi di cassa netti attesi dal complesso dei beni è inferiore al valore contabile degli stessi.	Si veda commento al paragrafo 88.
97	Quando l'entità a società non ha più linee di produzione o rami d'azienda, come può accadere nel caso delle società di minori dimensioni, è ammissibile fare riferimento ai ricavi ed ai costi futuri attesi di produzione, ivi inclusi gli ammortamenti, oppure ai flussi di cassa netti attesi, a livello dell'intera entità società .	
98	Quando il valore recuperabile risulta inferiore al valore <u>netto</u> contabile, e quindi si è in presenza di una perdita di valore, occorre rilevare, per differenza, una svalutazione (cioè una perdita per riduzione di valore). La svalutazione è portata a <u>indiretta</u> rettifica dell'immobilizzazione cui si riferisce ed iscritta nella voce 10.c) Altre svalutazioni delle immobilizzazioni materiali se ritenute di natura ordinaria a meno che uno specifico principio contabile non dia un'indicazione diversa.	
99	Quando la perdita di valore è stimata con riguardo ad un complesso di beni, in presenza di un valore recuperabile inferiore al valore <u>netto</u> contabile del complesso, occorre verificare se è possibile riscontrare la causa della perdita (vedi gli indicatori di cui al par. 2), in modo da comprendere le ragioni della differenza negativa fra ricavi e costi. Se tale causa è ascrivibile all'utilizzo di uno o più cespiti ammortizzabili, si procede alla relativa svalutazione. Se, al contrario, non è possibile individuare una specifica causa o comunque essa non è riconducibile a determinati beni, occorre attribuire pro quota tale perdita a tutti i beni ammortizzabili presenti nell' entità a società (salvo per quei beni per i quali è specificamente dimostrabile la recuperabilità del valore iscritto in bilancio).	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
100	<p>Se in un periodo successivo a quello in cui si è operata la svalutazione si evidenzia che i motivi della stessa sono venuti meno, e quindi il valore recuperabile supera il valore netto contabile, il valore svalutato non può essere mantenuto in bilancio. Occorre ripristinare, totalmente o parzialmente, il valore contabile originario, eliminando gli effetti conseguenti la svalutazione, aggiornando le il correlato fondo ammortamento per tenere conto dei maggiori ammortamenti che si sarebbero determinati in assenza di svalutazione. Il ripristino di valore è iscritto nel conto economico specularmente rispetto all'operazione che lo aveva generato. E' quindi iscritto nella stessa area gestionale in cui era originariamente transitata la svalutazione: ossia nella voce A5) Altri ricavi e proventi se ritenute di natura ordinaria.</p>	
101	<p>Con riferimento alle immobilizzazioni materiali, gli articoli 2426 e 2427 c.c. richiedono di fornire le seguenti informazioni nella nota integrativa:</p> <ul style="list-style-type: none"> la motivazione delle modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati (articolo 2426, numero 2); la misura e le motivazioni delle riduzioni di valore applicate facendo esplicito riferimento al loro concorso alla futura produzione di risultati economici, alla loro prevedibile durata utile e, per quanto determinabile, 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 (articolo 2427, numero 1); i movimenti delle immobilizzazioni, specificando per ogni voce il costo originario, le precedenti rivalutazioni, ammortamenti e svalutazioni; le acquisizioni, i trasferimenti a/da altra voce, le alienazioni avvenute nell'esercizio; le rivalutazioni, gli ammortamenti e le svalutazioni effettuate nell'esercizio; il totale delle rivalutazioni esistenti alla chiusura dell'esercizio (articolo 2427, numero 2); l'ammontare degli oneri finanziari capitalizzati nell'esercizio tra le immobilizzazioni, distintamente per ciascuna voce (articolo 2427, numero 8). 	
102	<p>Ai sensi dell'art. 2423, comma 3, si considerano informazioni complementari da fornire nella nota integrativa:</p> <ul style="list-style-type: none"> le modalità di determinazione della quota di costi generali di fabbricazione eventualmente oggetto di capitalizzazione; il criterio seguito per l'eventuale rivalutazione, la legge speciale che l'ha determinata, l'importo della rivalutazione, al lordo ed al netto degli ammortamenti, e l'effetto sul patrimonio netto; l'ammontare cumulativo degli oneri finanziari capitalizzati tra le immobilizzazioni, distintamente per ciascuna voce; il metodo e i coefficienti d'ammortamento usati nel determinare la quota dell'esercizio per le 	

#	Testo OIC con modifiche proposte	Commento
	<p>varie categorie o classi di cespiti;</p> <ul style="list-style-type: none"> • gli effetti prodotti dai cambiamenti dei metodi di ammortamento e della vita utile dei cespiti; • i gravami esistenti sulle immobilizzazioni materiali, ipoteche, privilegi, pegni, ecc.; • il costo originario e gli ammortamenti accumulati dei beni completamente ammortizzati, ma ancora funzionanti; • i criteri di valutazione dei cespiti non usati destinati all'alienazione o temporaneamente non usati, ma destinati ad usi futuri; • l'ammontare dei cespiti non in uso o utilizzati in misura sensibilmente inferiore alla loro normale possibilità di utilizzazione ovvero alla loro normale capacità produttiva; • illustrazione delle modalità di determinazione del valore e relativi effetti sul bilancio delle immobilizzazioni ricevute a titolo gratuito; • illustrazione delle modalità di determinazione del valore e relativi effetti sul bilancio delle immobilizzazioni ricevute a titolo di permuta, qualora nell'aspetto sostanziale rappresenti un'operazione di compravendita; • l'indicazione delle differenze rispetto ad eventuali svalutazioni precedentemente effettuate; • le informazioni complementari da fornire circa i contributi in conto capitale sono: <ul style="list-style-type: none"> - l'ammontare delle richieste di contributo in corso; - i contributi ricevuti ed il metodo di contabilizzazione. Se contabilizzati come riduzione del costo vanno evidenziati il costo lordo ed il contributo; - le restrizioni o i vincoli al libero uso dei cespiti che tali contributi comportano. Se le clausole di concessione del contributo indicano che l'inosservanza delle clausole che prevedono restrizioni o vincoli comporta la possibilità per l'ente erogatore del richiamo del contributo, tale fatto deve essere chiaramente indicato. 	