

Spett. Fondazione OIC,
in merito alla bozza della nuova edizione dell'**OIC 16 Le immobilizzazioni materiali** mi permetto di inviarvi i commenti che seguono.

Ridefinirei e riformulerei i paragrafi da 48 a 52 utilizzando termini significativi dell'operazione descritta e non i termini "costi di manutenzione ordinaria e straordinaria" puramente convenzionali che non riflettono la frequenza con cui gli accadimenti si manifestano (la riparazione è ordinaria?) e che a livello internazionale non si utilizzano. I paragrafi diventerebbero i seguenti:

48 eliminato

49 e 50 Ampliamenti, ammodernamenti, miglioramenti e rinnovamenti

49. 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 e quella che è invece da considerarsi manutenzione e riparazione. In alcuni casi, tali valutazioni possono essere complesse e richiedere adeguata documentazione a supporto delle scelte effettuate. I costi rientrano tra i costi capitalizzabili nei limiti del valore recuperabile del bene; dopo la capitalizzazione dei costi, l'ammortamento si applica in modo unitario avendo riguardo al nuovo valore contabile del cespite tenuto conto della sua residua vita utile.

50. 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 alla voce B14 "oneri diversi di gestione" del conto economico. Il rinnovo può tuttavia riguardare anche 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.

51 e 52 Manutenzioni e riparazioni

51. I costi di manutenzione e riparazione sono rilevati a conto economico nell'esercizio in cui sono sostenuti. 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 costi inerenti le immobilizzazioni materiali che, unitamente alle quote di ammortamento, concorrono a esprimere il contributo che le immobilizzazioni producono sui risultati economici.

I materiali per manutenzione, esclusi i pezzi di ricambio, includono spesso elementi 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 il relativo principio (cfr. OIC 13 "Rimanenze").

52. Per quanto riguarda la definizione ed il trattamento contabile della manutenzione ciclica, si rinvia all'OIC 31 "Fondi per rischi e oneri e TFR".

Il paragrafo 59 della bozza recita:

59. L'ammortamento decorre dal momento in cui l'immobilizzazione è disponibile e pronta 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.

Di tale paragrafo lascerei solo il primo periodo: 59. L'ammortamento decorre dal momento in cui l'immobilizzazione è disponibile e pronta per l'uso. Eliminarei il secondo periodo, perché fare riferimento alla metà dell'aliquota normale di ammortamento è un chiaro richiamo alla normativa fiscale che il principio sembra avallare; applicando il principio di rilevanza si può procedere ad arrotondamenti in misura anche diversa rispetto alla metà.

Infine, sarebbe opportuno affrontare la problematica molto importante relativa al trattamento contabile dei Beni di importo non superiore a 516,46 euro deducibile fiscalmente in modo integrale, per i quali

dottrina e prassi non hanno formulato una soluzione, soluzione che a mio parere ora è possibile dare alla luce del novellato art. 2423 cod. civ.

Questi beni, che hanno in genere una vita utile molto limitata, possono a mio parere essere ammortizzati integralmente nel bilancio civilistico, ai sensi del quarto comma dell'art. 2423 cod. civ. (Principio di rilevanza); si ha così la possibilità di dedurre il loro costo interamente a livello fiscale.

È evidente che l'ammortamento integrale non deve avere un effetto significativo sul bilancio.

Per le considerazioni fatte, inserirei un nuovo paragrafo che precisi quanto segue:

- I beni di importo non superiore a 516,46 euro possono essere ammortizzati integralmente nell'esercizio in cui sono stati acquistati, al fine di poter dedurre interamente il loro costo a livello fiscale, purché l'ammortamento integrale non abbia un effetto rilevante sui dati di bilancio.

Distinti saluti

Prof. Alberto Bertoni