



Consultazione pubblica per l'aggiornamento dei principi contabili nazionali al fine del recepimento delle novità introdotte dal Decreto Legislativo 18 agosto 2015, n. 139

***Osservazioni di Confindustria al principio contabile OIC 16 "Immobilizzazioni materiali"
posto in consultazione dall'Organismo Italiano di Contabilità***

Premessa

L'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) ha avviato un progetto di aggiornamento dei principi contabili nazionali a seguito dell'adozione del Decreto Legislativo 18 agosto 2015, n. 139 - di recepimento della Direttiva 34/2013/UE – che ha apportato significative modifiche alle disposizioni del codice civile in materia di bilanci d'esercizio.

Nell'ambito di tale progetto, l'OIC ha posto in consultazione una nuova versione del **principio contabile OIC 16 "Immobilizzazioni materiali"**, che disciplina i criteri per la rilevazione, la classificazione e la valutazione delle immobilizzazioni materiali, nonché le informazioni da fornire in nota integrativa.

Il principio contabile in commento è stato modificato dall'Organismo Italiano di Contabilità, come osservato nelle motivazioni in calce al documento, al fine di tenere conto delle principali novità introdotte dal D.Lgs. n. 139/2015 costituite da:

- l'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico, di cui all'art. 2425 del codice civile;
- la riformulazione del principio della sostanza economica di cui all'art. 2423-bis, comma 1, n. 1-bis del codice civile.

In particolare, l'eliminazione della sezione straordinaria ha comportato significative modifiche con riferimento alle modalità di rilevazione delle plusvalenze o minusvalenze derivanti dalle operazioni di vendita e dismissione dei cespiti.

Con riguardo al recepimento del principio della prevalenza della sostanza sulla forma, previsto dal nuovo n.1 del primo comma dell'art. 2423-bis del codice civile, nel documento viene precisato che la rilevazione iniziale delle immobilizzazioni materiali dovrà avvenire nel momento in cui avviene il trasferimento dei

rischi e dei benefici connessi al bene acquisito, a prescindere dalla data in cui avviene il passaggio “formale” del titolo di proprietà.

Ciò premesso, si segnalano di seguito le osservazioni di Confindustria su alcuni aspetti del principio contabile OIC 16 sui quali permangono alcuni dubbi applicativi da parte delle imprese associate.

1. **Beni materiali in corso di costruzione o di produzione**

Nel paragrafo 4 viene utilizzata la definizione unica di *“beni materiali in corso di costruzione o di produzione”*, per riferirsi alle differenti ipotesi in cui il bene strumentale sia stato realizzato internamente dall’impresa, ovvero lo stesso cespite costituisca l’oggetto dell’attività produttiva dell’impresa. In questa seconda fattispecie il costo di produzione del cespite dovrebbe essere solitamente uguale al costo di fabbricazione, dedotti eventuali profitti interni. Riteniamo che tale formulazione onnicomprensiva, se non opportunamente illustrata con specifici paragrafi, possa generare incertezze negli operatori contabili, posto che il codice civile prevede espressamente, in alternativa al costo di acquisto del bene da terzi, unicamente il costo di produzione per le immobilizzazioni realizzate internamente (art. 2426 c.c.).

2. **Costo d’acquisto**

Si propone di integrare la definizione di “costo di acquisto” con il seguente periodo *“ .. nonché dal prezzo di riscatto dell’immobilizzazione materiale sostenuto nell’ipotesi di esercizio della relativa opzione al termine del contratto di locazione finanziaria”*. Ciò consentirebbe di tenere conto delle modalità di acquisizione di cespiti mediante contratti di leasing finanziario.

3. **Valore desumibile dall’andamento del mercato**

Per una maggiore comprensione, si suggerisce di integrare il paragrafo in commento con alcuni esempi di costi diretti di vendita e dismissione, che devono essere portati in diminuzione dal prezzo di vendita.

4. **Fabbricati industriali**

Sarebbero opportuno indicare alcuni criteri per distinguere le costruzioni industriali, classificabili nella voce BII1 *“Terreni e fabbricati”*, dalle componenti impiantistiche installate nell’immobile e funzionali all’attività produttiva, da classificare nella voce BII2 *“Impianti e macchinari”*. A tale riguardo si suggerisce di fare rinvio alle regole dettate dalla disciplina catastale, come modificata dall’art. 1 comma 21 della legge n. 208/2015, ai fini dello scorporo dei c.d. macchinari imbullonati dalla rendita degli immobili industriali. In particolare, sulla base della disciplina catastale occorre distinguere tra le seguenti categorie:

- *“Costruzioni industriali”*. Tale voce include qualsiasi opera edile avente i caratteri della solidità, della stabilità, della consistenza volumetrica, nonché della immobilizzazione al suolo. A titolo

esemplificativo, rientrano in tale categoria i fabbricati, le opere di fondazione e di supporto, nonché le strutture realizzate destinate al semplice stoccaggio di materiali solidi, liquidi e gassosi, che siano poste a monte e a valle dei processi produttivi svolti all'interno dell'unità immobiliare;

- *“Macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali al processo produttivo”*. Sono inclusi in tale definizione i beni che sono facilmente rimuovibili dalla struttura industriale, senza alterare o distruggere il bene stesso, o le altre componenti costituenti l'unità immobiliare. A titolo esemplificativo, devono essere inclusi in tale voce i silos che costituiscono elementi della “linea produttiva” (es. atomizzatori, silos presenti negli impianti di miscelazione), attraverso i quali si realizzano i diversi processi di lavorazione, e che possono essere facilmente rimossi.

5. Impianti generici

Si chiede conferma sull'inclusione in tale voce degli impianti strutturali caratterizzati da un'utilità trasversale ed indipendente dal processo produttivo svolto all'interno del fabbricato industriale (es. impianti elettrici, idrico-sanitari, di areazione, di climatizzazione e condizionamento, di antincendio, ecc.). Inoltre, sarebbero opportune maggiori delucidazioni sulle condizioni richieste ai fini della capitalizzazione di tali impianti sul valore del fabbricato industriale.

6. Rilevazione iniziale del costo d'acquisto.

Si propone di integrare il paragrafo 34 al fine di chiarire che l'IVA indetraibile relativa al bene acquisito, deve essere portata in diretta imputazione del relativo costo del bene quale onere accessorio, esclusivamente nelle seguenti ipotesi:

- l'iva assolta sul bene o sul servizio acquisito è oggettivamente indetraibile (art. 19-bis1 DPR n. 633/1972);
- il bene o il servizio è utilizzato per effettuare un'operazione non soggetta o esente ai fini IVA (artt. 19, comma 4, e 19-bis1, comma 2 DPR n. 633/1972).

Diversamente, qualora l'iva indetraibile dipenda dall'applicazione del pro-rata di detraibilità, totale o parziale ai sensi degli artt. 19, comma 5, e 19-bis del D.P.R. n. 633/72, tale onere costituisce una spesa generale, da iscrivere nella voce B14 “oneri diversi di gestione” del conto economico, come indicato nella bozza del nuovo principio contabile OIC 12 (paragrafo 84).

7. Bene materiale iscritto applicando il costo ammortizzato e l'attualizzazione

Per una maggiore comprensione della fattispecie descritta, si consiglia di inserire alcuni esempi sulle modalità di iscrizione del cespite seguendo la disciplina del costo ammortizzato e dell'attualizzazione.

8. Rilevazione iniziale del costo di produzione

Si chiede di specificare se, ai fini della determinazione del costo di produzione del cespite realizzato internamente dall'impresa, devono essere capitalizzati i costi indiretti sostenuti per l'affidamento della realizzazione di alcune parti del cespite in appalto a terzi.

9. **Immobilizzazioni che costituiscono un'unità economico-tecnica**

Nel paragrafo 44 viene precisato che qualora l'impresa acquisisca ad un prezzo indistinto un'unità economico-tecnica come una linea di produzione, cioè un insieme di beni tra loro coordinati in una logica tecnica-produttiva aventi diversa vita utile, deve procedere alla rideterminazione del valore di mercato delle singole immobilizzazioni che compongono la linea produttiva ai fini della loro separata iscrizione in bilancio. In particolare, per i singoli cespiti soggetti ad ammortamento occorrerà individuare la loro vita utile.

Si chiede di confermare se le medesime regole sono applicabili anche con riferimento alla rilevazione iniziale di impianti costituiti da componenti "significative" aventi una vita utile diversa rispetto al cespite principale, ammortizzabili secondo il metodo del *component approach*, come definito nel paragrafo 67. A titolo esemplificativo si chiedono indicazioni sulle modalità di rilevazione in bilancio di macchinari integrati con una parte digitale necessaria al suo funzionamento operativo, soggetta ad aggiornamenti periodici non correlati alla vita utile della parte meccanica.

10. **Nozione di unità tecnico-contabile**

Nelle ipotesi di rinnovo dei beni strumentali analizzate nel paragrafo 50 si fa riferimento alle "unità tecnico contabile". Poiché tale nozione non è inclusa nelle definizioni indicate ai paragrafi da 4 a 18 del documento, si chiede di precisare se tale termine debba intendersi riferito alle "immobilizzazioni che costituiscono un'unità economico-tecnica", descritta nei paragrafi 44-45, ovvero riguardi i macchinari costituiti da componenti "significative" aventi vite utili diverse dal cespite principale, descritte nel paragrafo 66.

11. **Ammortamento**

Con riferimento alle modalità di ammortamento nel primo esercizio del cespite acquisito, si prevede la possibilità di utilizzare la metà dell'aliquota normale se la quota di ammortamento ottenuta non si discosta "significativamente" dalla quota pro rata temporis. Si chiede di specificare, anche con esempi, che cosa si intenda per "significativamente".

12. **Cespiti destinati alla vendita e beni obsoleti**

Nel documento in commento si precisa che le immobilizzazioni materiali destinate alla vendita devono essere riclassificate nell'attivo circolante, al minore tra il valore contabile ed il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato. Si chiede di specificare, anche con esempi, in quale voce dell'attivo circolante debba essere contabilizzato il bene materiale destinato alla vendita.

13. Perdite e danni per eventi estranei all'attività imprenditoriale e relativi rimborsi

Per effetto dell'eliminazione della componente straordinaria del conto economico disposta dal DLgs. n. 139/2015, gli eventuali rimborsi assicurativi ottenuti da terzi per danni alle immobilizzazioni materiali, subiti per eventi estranei alla normale attività di impresa, devono essere rilevati come sopravvenienze attive da contabilizzare nella voce A5 "Altri ricavi e proventi" del conto economico. Si chiede di precisare le regole che devono seguire gli operatori contabili ai fini dell'individuazione del periodo di competenza civilistica, nonché la documentazione richiesta ai fini dell'iscrizione del rimborso assicurativo in conto economico.

14. Contributi in conto impianti (paragrafo 82)

Con riferimento ai contributi pubblici commisurati al costo delle immobilizzazioni materiali si chiede di individuare in modo più esaustivo quali sono i soggetti pubblici erogatori. In particolare, si chiede di confermare se debbano essere inclusi in tale categoria anche i contributi erogati dalle società partecipate da enti pubblici.