

REDDITO IMPRESA E IRAP

Fabbricati civili e nuovi OIC: ammesso l'allineamento civile - fiscale

di Fabio Garrini

La gestione contabile e fiscale dei **fabbricati civili** è un aspetto sicuramente delicato in sede di predisposizione del **bilancio di esercizio**; questo è vero per una serie di motivi e, tra questi, vi è una possibile **complicazione nella gestione degli ammortamenti** a livello contabile e il relativo trattamento fiscale.

Il *trade off* esistente tra i due aspetti è evidente: stanziare ammortamenti a bilancio significa **deprimere il risultato di periodo** (in bilanci dove spesso questo non è affatto desiderabile...), con componenti reddituali che peraltro **non sono neppure deducibili in forza dell'art. 90 Tuir**. Il tutto completato da un consequenziale **disallineamento tra i valori fiscali e quelli civilistici del bene**: mentre il valore contabile si riduce in forza dell'ammortamento imputato a conto economico, il costo fiscalmente riconosciuto rimane (solitamente) inalterato e fisso al valore storico.

E' di palese apprezzamento il fatto che un disallineamento su di un immobile significa doverlo **gestire su di un arco temporale vastissimo**, sicuramente di diversi decenni, o quantomeno per tutta la durata di possesso del bene.

Ovviamente evitare di stanziare ammortamenti a conto economico sarebbe un toccasana in situazioni di questo tipo, prima di tutto perché si evita di appesantire i bilanci con componenti indeducibili, in seconda battuta perché si evita di alimentare un disallineamento "quasi perpetuo".

Quando non ammortizzare i fabbricati civili

Da questo punto di vista, cosa affermano i principi contabili?

Prima di tutto va ricordata la definizione che ne dà il principio contabile OIC 16: sono "Fabbricati civili" da allocare alla voce B.II.1 dello stato **patrimoniale** quei fabbricati che si riferiscono ad immobilizzazioni materiali che non sono strumentali per l'attività sociale ma che rappresentano un **investimento di mezzi finanziari**, oppure sono posseduti in ossequio a norme di carattere statutario o previsioni di legge (ad esempio: immobili ad uso abitativo civile termale, sportivo, balneare, terapeutico; collegi, colonie, asili nido, scuole materne ed edifici

atti allo svolgimento di altre attività accessorie). Tale voce accoglie inoltre immobili aventi carattere accessorio rispetto agli investimenti strumentali (ad esempio: villaggi residenziali ubicati in prossimità degli stabilimenti per l'abitazione del personale).

Lo stesso OIC 16 di recente aggiornamento (agosto 2014) afferma che *"I fabbricati civili che rappresentano una forma d'investimento possono non essere ammortizzati; se sono ammortizzati, il loro piano di ammortamento risponde alle medesime caratteristiche delle altre immobilizzazioni materiali. Invece i fabbricati civili che hanno carattere accessorio rispetto a quelli direttamente ed indirettamente strumentali sono assimilati ai fabbricati industriali e sono ammortizzati."*

Quindi, eccettuando i fabbricati civili che abbiamo una diretta connessione con l'attività sociale (es: casa del custode) che richiedono di essere sottoposti ad ammortamento con le medesime modalità previste per i fabbricati industriali, quelli civili caratterizzati dal fatto di essere una forma di investimento per l'attività, possono non essere ammortizzati.

Evidentemente questo non ne esclude *tout court* l'ammortizzabilità; il termine "possono" non pare consentire una lettura che conduce alla discrezionalità assoluta riconosciuta all'amministratore della società, ma piuttosto una indicazione a questo di **valutare se l'utilizzo dell'immobile comporti o meno un deperimento** che richiede la redazione di un piano di ammortamento.

Altrettanto certamente, la necessità di stanziare una quota del costo di acquisizione al conto economico, per tali immobili, è **meno stringente rispetto ai fabbricati strumentali**.

Va infatti osservato che anche tali immobili sono soggetti ad un deperimento nel corso del tempo, ma il **principio contabile risulta più possibilista** circa l'esclusione del concorso dell'ammortamento al risultato di periodo; il deperimento dell'immobile civile è infatti mediamente più contenuto rispetto ad un fabbricato impiegato direttamente nell'attività quale fabbricato strumentale.

Ciò posto, seppur con una certa **prudenza che si impone al redattore del bilancio di esercizio**, in non poche situazioni vi è spazio per evitare l'ammortamento dei fabbricati civili. Questo permette di ottenere l'obiettivo di cui sopra, ossia **garantire l'allineamento tra i valori civili e fiscali del bene**.