

BILANCIO

L'ammortamento dei beni materiali: aspetti civilistici

di Luca Mambrin

La norma di riferimento in materia di **ammortamento** è rappresentata dall'[articolo 2426, comma 1, n. 2, cod. civ.](#), il quale stabilisce che il **costo delle immobilizzazioni materiali (e immateriali)**, la cui utilizzazione è limitata nel tempo, deve essere **sistematicamente** ammortizzato in ogni esercizio **in relazione alla loro residua possibilità di utilizzazione**.

La **tecnica** dell'ammortamento permette di **ripartire**, con un metodo sistematico e razionale, il **costo di un'immobilizzazione** durante il **periodo della stimata vita utile** del cespite: si deve trattare di un **processo sistematico e metodico**, e non di un procedimento di valutazione dei cespiti né un mezzo per stanziare fondi per la sostituzione dell'immobilizzazione materiale.

Non devono essere assoggettati ad ammortamento **i cespiti la cui utilità non si esaurisce nel tempo**, come i **terreni e le opere d'arte**: di conseguenza, nel caso in cui **il valore dei fabbricati incorpora quello dei terreni** sui quali insistono, per determinare il corretto ammortamento, il valore del fabbricato deve essere scorporato anche sulla base di specifiche perizie di stima.

Da un punto di vista civilistico l'ammortamento deve essere calcolato dal momento in cui il bene è **disponibile e pronto per l'uso**, al contrario della normativa fiscale che prevede invece la deducibilità degli ammortamenti **a decorrere dalla loro entrata in funzione**; inoltre la regola di utilizzare **la metà dell'aliquota normale di 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.

Una volta definiti i beni da assoggettare ad ammortamento va definito il relativo **piano**, la cui determinazione presuppone la conoscenza di alcuni elementi, quali:

- il **valore da ammortizzare** pari alla **differenza** tra il **costo dell'immobilizzazione** e il suo **presumibile valore residuo al termine del periodo di vita utile** (se determinabile), al netto di eventuali costi di rimozione;
- la **residua possibilità di utilizzo**, pari al periodo in cui si prevede che il bene sarà utile per l'impresa ("**durata economica**"); tale periodo normalmente è inferiore alla **durata fisica** del bene stesso e deve essere ragionevolmente stimato sulla base di alcuni fattori tra i quali il deterioramento fisico, il grado di utilizzo, le stime dei produttori del cespite, eventuali perizie, l'obsolescenza, la correlazione con altri cespiti, i piani aziendali per la loro sostituzione, i fattori ambientali, le condizioni di utilizzo, le politiche di manutenzione e riparazione, fattori economici o legali;
- i **metodi di ammortamento** che devono assicurare una razionale e sistematica

imputazione del valore dei cespiti durante la stimata vita utile dei medesimi.

I **metodi espressamente richiamati e ammessi** dall'OIC 16 sono:

- il **metodo a quote costanti**, che si fonda sull'ipotesi semplificatrice che l'utilità dell'immobilizzazione materiale oggetto di ammortamento **si ripartisca nella stessa misura per ogni anno di vita utile**. 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, e si **ottiene ripartendo il valore da ammortizzare per il numero degli anni di vita utile**;
- il **metodo a quote decrescenti**, che va applicato quando l'immobilizzazione **è maggiormente sfruttata nella prima parte della vita utile**, realizza una migliore correlazione tra ammortamento del costo del bene e relativi benefici attesi. Si basa sull'ipotesi che la società tragga dalle immobilizzazioni materiali una maggiore utilità nei primi anni della loro vita, in quanto l'efficienza tecnica del bene tende a diminuire nel tempo, mentre i costi di manutenzione tendono ad aumentare a causa dell'invecchiamento dei cespiti stessi;
- il **metodo per unità di prodotto**, che 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 previste durante l'intera vita utile dell'immobilizzazione.

Non sono ammessi invece il **metodo a quote crescenti**, in quanto in contrasto con il principio della prudenza e in generale l'utilizzo di metodi dove le quote di ammortamento sono commisurate ai ricavi o ai risultati d'esercizio.

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 residua possibilità di utilizzazione. Se quest'ultima è 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**.

Infine si segnalano alcune casistiche particolari legate all'ammortamento, quali:

- l'ammortamento **dei componenti che hanno vite utili diverse dal cespite principale** che **si deve calcolare separatamente** rispetto a quello del bene cui afferiscono;
- l'**interruzione del processo di ammortamento** nel caso in cui, in seguito all'aggiornamento della stima, il **presumibile valore residuo risulta pari o superiore al valore netto contabile**;
- i **beni destinati alla vendita**: le immobilizzazioni materiali che la società decide di destinare alla vendita devono essere **riclassificati in un'apposita voce dell'attivo circolante** e vanno valutati al minore tra il valore netto contabile e il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato. I beni destinati alla **vendita non saranno più oggetto di ammortamento**;

- i **beni non utilizzati**: nel caso di cespiti temporaneamente non utilizzati l'ammortamento deve essere comunque calcolato. Nel caso invece di **beni obsoleti** e in generale di cespiti che non saranno più utilizzati o utilizzabili nel ciclo produttivo, va applicata la disciplina in tema di valutazione in bilancio dei **cespiti destinati alla vendita** (valutazione al minore tra valore netto contabile e valore recuperabile). Inoltre, tali **beni non dovranno essere più oggetto di ammortamento**.

Seminario di specializzazione

IL NUOVO BILANCIO D'ESERCIZIO E LE IMPLICAZIONI FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)