

Edizione di giovedì 15 marzo 2018

IVA

Cessioni di immobili abitativi da parte di imprese costruttrici

di **Sandro Cerato**

AGEVOLAZIONI

La detrazione Irpef per gli inquilini con contratti di locazione

di **Luca Mambrin**

CONTENZIOSO

Valore probatorio del patteggiamento nel contenzioso tributario

di **Angelo Ginex**

AGEVOLAZIONI

“Sisma bonus”: un’agevolazione di difficile fruizione

di **Alberto Rocchi, Pier Roberto Sorignani**

BILANCIO

L’ammortamento segue la vita utile del bene

di **EVOLUTION**

IVA

Cessioni di immobili abitativi da parte di imprese costruttrici

di **Sandro Cerato**

Nell'ambito delle operazioni che possono fruire dell'**aliquota agevolata Iva del 10%** rientrano anche alcune cessioni poste in essere dalle **imprese che hanno costruito l'immobile**.

L'Amministrazione finanziaria ha fornito, in più occasioni, **un'esaustiva definizione di "impresa costruttrice"**.

Si tratta delle imprese che, con organizzazione e mezzi propri, ovvero mediante appalto dei lavori a terzi, **hanno effettivamente edificato l'immobile**: le imprese costruttrici si identificano, inoltre, con i soggetti ai quali **è intestato il provvedimento amministrativo** in forza del quale **avviene la costruzione dell'immobile di riferimento** ([circolare AdE 22/E/2013](#)).

Secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate **è impresa di costruzioni l'impresa che** (anche occasionalmente) **svolge attività di costruzione di immobili per la successiva rivendita**. Relativamente a tale impresa, è bene ricordare che risulta ininfluente la modalità di esecuzione dei lavori, nel senso che gli stessi possono essere affidati, in tutto o in parte, anche ad **altre imprese** ([C.M. 45/1973](#) e [circolare AdE 27/E/2006](#)).

La definizione di **impresa costruttrice** comprende, peraltro, anche le seguenti fattispecie:

- **impresa che ha fatto costruire l'immobile**, ma normalmente svolge altra attività. In particolare, secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate ([R.M. 430065/1990](#) e [risoluzione AdE 93/E/2003](#)), l'impresa di costruzione è tale anche qualora il soggetto svolga abitualmente un'altra attività, ma occasionalmente realizzi un edificio, direttamente o tramite appalto ad imprese terze;
- **società cooperative edilizie** (in tal caso, la costruzione avviene sia direttamente, sia tramite imprese terze, e gli alloggi sono successivamente assegnati ai soci);
- **impresa che esegue interventi di recupero**, ovvero l'impresa che, anche tramite appalto, esegue gli interventi di recupero, di cui alle lett. c), d) ed f), [dell'articolo 3 D.P.R. 380/2001](#).

Il secondo periodo del [n. 127-undecies](#), [Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972](#), dispone l'applicazione dell'aliquota del 10% alle **cessioni**, effettuate dalle imprese costruttrici (e comunque **entro cinque anni dall'ultimazione dei lavori**), dei seguenti fabbricati, ancorché non ultimati, purché permanga l'originaria destinazione:

- **interi edifici "Tupini"**;

- **porzioni di fabbricati “Tupini”**, diversi dalle case di abitazione non di lusso.

La disposizione appena analizzata “completa” in qualche modo il primo periodo dello stesso [n. 127-undecies](#)), atteso che le porzioni abitative “non di lusso” comprese nell’edificio “Tupini” scontano l'**aliquota del 10%** in quanto ricomprese nell’ambito applicativo dello stesso n. 127-undecies), primo periodo, della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 633/72.

Ragionando per esclusione, correttamente, la [C.M. 1/1994](#) precisa che si rende applicabile l'**aliquota ordinaria del 22%** alle seguenti fattispecie:

- **cessione di interi edifici senza caratteristiche “Tupini”**, anche se contenenti unità immobiliari abitative con i requisiti “non di lusso”;
- **cessione di porzioni di fabbricato**, a destinazione non abitativa, situate in un edificio privo dei requisiti “Tupini”;
- **cessione di interi fabbricati “Tupini”**, effettuate da imprese diverse da quelle costruttrici;
- cessioni di **porzioni di fabbricato**, non destinate ad uso abitativo, site in un edificio “Tupini”, effettuate da **soggetti diversi dalle imprese costruttrici**.

Nella tabella che segue si schematizza il trattamento Iva della cessione di un fabbricato “Tupini”, o delle relative porzioni, distinguendo in funzione:

- del **soggetto cedente** (impresa costruttrice o altra impresa);
- della **tipologia di immobile** (parte abitativa o quella relativa ad uffici e negozi);
- della **natura del soggetto acquirente** (con requisiti “prima casa” o altri soggetti).

CESSIONE FABBRICATI “TUPINI”

Cedente	Immobile	Acquirente	Regime Iva
Impresa costruttrice	Immobili abitativi e relative pertinenze ceduti:	Soggetto con requisiti “prima casa”	Iva 4%
	<ul style="list-style-type: none"> • entro cinque anni dall’ultimazione dei lavori • anche oltre cinque anni dall’ultimazione dei lavori in presenza di edilizia convenzionata e locazione con durata non inferiore a quattro anni 	Altro acquirente	Iva 10%
Impresa costruttrice	Immobili abitativi e relative pertinenze ceduti oltre cinque anni dall’ultimazione dei lavori (salvo edilizia convenzionata)	Soggetto con requisiti “prima casa”	Esente Iva (registro 2%), salva opzione per l’imponibilità Iva
		Altro acquirente	Esente Iva (registro 9%), salva opzione per

Impresa costruttrice	Immobili non abitativi (cessioneQualsiasi entro cinque anni dall'ultimazione dei lavori, ovvero anche successivamente ma con opzione per Iva)	l'imponibilità Iva Iva 10% (registro in misura fissa Euro 200,00 e ipotecarie e catastali 4%)
Impresa costruttrice	Immobili non abitativi (cessioneQualsiasi oltre cinque anni dall'ultimazione dei lavori senza opzione per Iva)	Esente Iva (registro in misura fissa Euro 200 e ipotecarie e catastali 4%)
Altra impresa	Immobili abitativi e relativeSoggetto conpertinenze requisiti "prima casa"	Esente Iva (registro 2%)
Altra impresa	Immobili non abitativi (cessioneQualsiasi con opzione Iva)	Altro acquirenteEsente Iva (registro 9%) Iva 22% (registro in misura fissa Euro 200,00 e ipotecarie e catastali 4%)
Altra impresa	Immobili non abitativi (senzaQualsiasi opzione Iva)	Esente Iva (registro in misura fissa euro 200,00 e ipotecarie e catastali 4%)

Seminario di specializzazione

**VERSO LA MODIFICA DELLA NORMA FALLIMENTARE:
I CONTENUTI DELLA LEGGE DELEGA "RORDORF"**

Scopri le sedi in programmazione >

AGEVOLAZIONI

La detrazione Irpef per gli inquilini con contratti di locazione

di Luca Mambrin

L'[articolo 16 Tuir](#) prevede l'attribuzione di **specifiche detrazioni** ai soggetti **titolari di contratti di locazione** per unità immobiliari utilizzate come **abitazione principale** che variano in relazione all'ammontare del **reddito complessivo del contribuente**.

In particolare sono previste **3 tipologie di detrazione**:

a) l'[articolo 16, comma 1, Tuir](#) prevede per i soggetti che hanno **stipulato o rinnovato contratti di locazione di immobili adibiti ad abitazione principale** una detrazione stabilita in **misura forfetaria**, rapportata al **numero dei giorni** nei quali l'unità immobiliare è stata adibita ad abitazione principale, pari a:

- euro **300** se il **reddito complessivo** (comprensivo del reddito assoggettato al regime della cedolare secca) **non supera euro 15.493,71**;
- euro **150** se il **reddito complessivo** (comprensivo del reddito assoggettato al regime della cedolare secca) è **superiore a euro 15.493,71** ma non a **euro 30.987,41**.

Come precisato nella [risoluzione AdE 200/E/2008](#) la detrazione può essere fruita non solo se il contratto di locazione è stato stipulato ai sensi della **L. 431/1998**, ma anche se è stato stipulato ai sensi di **precedenti normative** ed automaticamente prorogato per gli anni successivi.

b) l'[articolo 16, comma 1, Tuir](#) prevede per i soggetti titolari di contratti di locazione di unità immobiliari **adibite ad abitazione principale**, stipulati o rinnovati a norma dell'[articolo 2, comma 3](#) e dell'[articolo 4, commi 2 e 3, L. 431/1998](#) (**contratti a canone convenzionale**) una detrazione stabilita in misura forfetaria, **rapportata al numero dei giorni nei quali l'unità immobiliare è stata adibita ad abitazione principale**, pari a:

- euro **495,80** se il **reddito complessivo** (comprensivo del reddito assoggettato al regime della cedolare secca) non supera **euro 15.493,71**;
- euro **247,90** se il **reddito complessivo** (comprensivo del reddito assoggettato al regime della cedolare secca) **supera euro 15.493,71, ma non euro 30.987,41**.

Trattasi di contratti stipulati in base ad accordi locali tra organizzazioni della proprietà edilizia e organizzazioni dei conduttori, solitamente della durata di **tre anni rinnovabili per altri due**, nei quali si fa espresso riferimento a limiti di canoni compresi in parametri riferiti al tipo di immobile e all'ubicazione.

La detrazione **non** può essere riconosciuta per i contratti di locazione intervenuti tra **enti pubblici e contraenti privati**.

c) l'[articolo 16, comma 1-ter, Tuir](#) prevede **per i giovani di età compresa tra i 20 ed i 30 anni** che hanno stipulato un contratto di locazione ai sensi della **431/1998**, per l'unità immobiliare **adibita ad abitazione principale**, una detrazione stabilita in misura forfetaria, rapportata al numero dei giorni nei quali l'unità immobiliare è stata adibita ad abitazione principale, di **euro 991,60**. La detrazione spetta solo se il **reddito complessivo** (comprensivo del reddito assoggettato al regime della cedolare secca) non è superiore ad **euro 15.493,71**.

Come precisato nella [circolare AdE 34/E/2008](#):

- la detrazione spetta per i **primi tre anni dalla stipula del contratto** sempreché il conduttore si trovi nelle condizioni anagrafiche e reddituali richieste dalla norma; il rispetto dei requisiti richiesti deve essere verificato in **ogni singolo periodo d'imposta** per il quale si chiede di fruire dell'agevolazione;
- il **requisito dell'età** è soddisfatto se ricorre anche **per una parte** del periodo d'imposta. Così ad esempio se il giovane ha compiuto **30 anni nel corso del 2017**, ha diritto a fruire della detrazione, nel rispetto degli altri requisiti, solo per tale periodo d'imposta;
- per usufruire della detrazione è necessario che l'immobile affittato **sia diverso dall'abitazione principale dei genitori o** di coloro ai quali il giovane è stato affidato dagli organi competenti ai sensi di legge.
- se il contratto di locazione è stato **stipulato da due persone** e solo una ha il requisito dell'età richiesto dalla norma, solo questa può usufruire dell'agevolazione *pro quota* nella percentuale spettante.

Tutte le detrazioni esaminate **non sono cumulabili** nello stesso periodo di tempo, ma il contribuente ha il **diritto di scegliere** quella a lui più favorevole; nel caso in cui nel corso dell'anno si verificano più situazioni, il contribuente può applicare per i diversi periodi di tempo **diverse detrazioni** ma il numero complessivo di giorni indicato non può essere superiore a 365.

La detrazione per i canoni di locazione deve essere **ripartita tra gli aventi diritto** ed essere rapportata al periodo dell'anno durante il quale l'unità immobiliare locata è adibita ad abitazione principale.

Qualora la detrazione spettante sia di **ammontare superiore all'imposta lorda** diminuita nell'ordine delle detrazioni di cui agli [articoli 12 e 13 Tuir](#) è **riconosciuto un credito di ammontare** pari alla quota di detrazione che non ha trovato capienza nella predetta imposta (D.M. del 2008).

La detrazione è **incompatibile con il contributo fondo affitti** ([circolare AdE 34/E/20018](#), risposta 10.2) e più in generale con qualsiasi contributo che sollevi il contribuente dell'effettivo carico del canone.

Nell'ambito del modello **730/2018**, il **rigo E71** è deputato ad accogliere le detrazioni in esame, per la quale è richiesta l'indicazione:

E71	INQUILINI DI ALLOGGI ADIBITI AD ABITAZIONE PRINCIPALE	TIPOLOGIA	GIORNI	PERCENTUALE
		1	2	3

- **Colonna 1 (Tipologia):** il **codice relativo alla detrazione**:
- **'1'** Detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale;
- **'2'** Detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale locati con contratti in regime convenzionale;
- **'3'** Detrazione per canoni di locazione spettante ai giovani per l'abitazione principale.
- **Colonna 2 (n. giorni):** il **numero dei giorni** nei quali l'unità immobiliare locata è stata adibita ad abitazione principale.
- **Colonna 3 (percentuale):** la **percentuale di detrazione spettante**.

Master di specializzazione

LE OPERAZIONI STRAORDINARIE CASO PER CASO

Scopri le sedi in programmazione >

CONTENZIOSO

Valore probatorio del patteggiamento nel contenzioso tributario

di Angelo Ginex

Il **patteggiamento** in sede penale non sovverte il quadro probatorio in sede tributaria, in quanto il soggetto può legittimamente utilizzare autonome **strategie processuali** e, per tal ragione, indursi a concordare una pena per **ragioni di mera opportunità**, quali la riduzione dei tempi di giustizia e dei costi del procedimento. È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con [ordinanza 12 febbraio 2018, n. 3284](#).

La vicenda trae origine dalla notifica di un avviso di accertamento attraverso cui l'Agenzia delle Entrate contestava al contribuente l'emissione di **fatturazioni inesistenti**, con conseguente recupero dell'Iva detratta. Unitamente all'atto impositivo veniva, altresì, presentata **denuncia penale**, la quale attivava di fatto un procedimento penale nei suoi confronti per violazione dell'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#), conclusosi con una **sentenza di patteggiamento**, disciplinato dall'[articolo 444 c.p.p.](#).

In **sede tributaria**, per converso, i giudici di prime cure provvedevano ad **annullare** l'atto impositivo, ritenendo fondate le ragioni addotte dal contribuente, peraltro corroborate dalla produzione di elementi probatori attestanti l'**effettività** dei **lavori svolti** e delle **spese sostenute**.

I **giudici del gravame** aditi provvedevano, successivamente, a rigettare l'appello proposto dall'Amministrazione finanziaria, la quale, quindi, proponeva **ricorso per cassazione** sull'assunto che i predetti giudici non avessero considerato nel proprio provvedimento la circostanza della conclusione di un procedimento penale per lo stesso fatto, con **pena concordata**.

I Supremi giudici, rigettando il ricorso dell'Agenzia delle Entrate e condannandola a rifondere le spese processuali alla controparte, hanno colto l'occasione per chiarire un'annosa questione concernente i **rapporti tra processo tributario e processo penale**, con particolare riferimento alla sentenza di patteggiamento.

Giova ribadire che il nostro sistema giuridico si regge sul **principio del doppio binario** tra la giustizia tributaria e quella penale, di cui all'[articolo 20 D.Lgs. 74/2000](#). Pertanto, **nessuna autorità di giudicato assumono le sentenze penali** di condanna o di assoluzione in sede tributaria, benché siano esaminati gli stessi fatti, atteso che vigono i limiti sulla **circolazione delle prove** previsti dall'[articolo 7 D.Lgs. 546/1992](#).

Il giudice, tuttavia, è tenuto a verificare la rilevanza delle **risultanze penali** rispetto alla

fattispecie tributaria in esame e a darne conto nel percorso argomentativo contenuto nella **motivazione**, in special modo se ritiene di doversene discostare (cfr., *ex multis* **Cassazione**, [sentenze nn. 9442/2017](#), [6211/2015](#), [8129/2012](#), [19786/2011](#), [20740/2010](#)).

Con particolare riferimento alla **sentenza di patteggiamento**, l'orientamento giurisprudenziale diventa ancor più risoluto, in quanto, pur non acquisendo efficacia di giudicato, essa costituisce un **indiscutibile elemento di prova** per il giudice di merito, il quale se vuole discostarsene deve motivarne le ragioni in sentenza (cfr., **Cassazione**, [sentenze nn. 13034/2017](#) e [27196/2014](#)). Ne consegue che il contribuente condannato in sede penale può anche essere assolto in sede tributaria, e viceversa (cfr., **Cassazione**, [sentenza n. 16262/2017](#)).

Con la richiamata pronuncia è stato quindi confermato che i **giudici possono discostarsi dalla sentenza di patteggiamento** in ragione della **duplicità delle strategie** che il contribuente può adottare in sede penale e tributaria, potendo legittimamente concordare la pena per mere **ragioni di opportunità**, come la riduzione dei costi e dei tempi di giustizia o per evitare ripercussioni alla propria immagine, senza che ciò infici l'esame del giudice tributario.

Pertanto, secondo la Suprema Corte, è **legittima la detrazione dell'Iva** se, in sede tributaria, il contribuente dimostra che ad una fattura (presuntivamente) fraudolenta, per la quale ha patteggiato una pena, corrisponde un'**effettiva operazione commerciale**.

A sommosso parere dello scrivente, l'odierno orientamento della Suprema Corte rischia di creare **riflessi ambigui** nel giudizio tributario e di svilire la condanna in sede penale.

Il **patteggiante** addurrà, infatti, **motivazioni di mera convenienza processuale**, al fine di persuadere il giudice tributario a non tener conto della sentenza *ex* [articolo 444 c.p.p.](#); mentre la controparte la strumentalizzerà per ottenere una **sentenza di condanna** anche in tale sede.

Resta, pertanto, al giudice l'arduo compito di prendere in considerazione o di discostarsi dalle risultanze penali, sulla base delle **prove addotte** dalle parti nel giudizio tributario.

OneDay Master

**ACCERTAMENTO: LE PRINCIPALI VIOLAZIONI PENALMENTE
RILEVANTI E GLI STRUMENTI DI DIFESA**

Scopri le sedi in programmazione >

AGEVOLAZIONI

“Sisma bonus”: un’agevolazione di difficile fruizione

di **Alberto Rocchi, Pier Roberto Sorignani**

È certamente **datata** la disposizione contenuta alla [lett. i\) dell'articolo 16-bis, comma 1, Tuir](#) volta ad agevolare gli interventi finalizzati alla **sicurezza statica e antisismica** del patrimonio edilizio attraverso opere realizzate sulle **parti strutturali degli edifici** (o complessi di edifici strutturalmente collegati).

La **misura dell’agevolazione**, così come risulta dalla originaria formulazione del Tuir, è la medesima prevista per gli altri interventi di **recupero del patrimonio edilizio e riqualificazione energetica**, nel cui stesso ambito si colloca, di talché è ammesso in deduzione un importo pari al **36 per cento** delle spese documentate fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore alla soglia di **euro 48.000,00** per ciascuna unità immobiliare.

In considerazione della **rilevanza** ed **attualità** di tale misura sociale – anche a motivo dei ripetuti episodi sismici – il legislatore ha inteso rafforzare il **favor normativo** al fine di consentire ai contribuenti di godere di uno **sconto fiscale più consistente**.

Ed è così che la nasce la prima versione del **sisma bonus “potenziato”** attraverso la disposizione contenuta all'[articolo 16, comma 1-bis, D.L. 63/2013](#), che introduce:

- una maggiore aliquota di detrazione delle spese (**65% a fronte del 36% previsto nel Tuir**);
- un **tetto più elevato del limite di spesa** per ciascuna unità immobiliare (**euro 96.000,00** in luogo dei 48.000,00 previsti dal Tuir);

applicabile alle **unità immobiliari** :

- ubicate in **zone sismiche ad “alta pericolosità”** (di cui all'allegato A dell'Ordinanza Presidente del Consiglio dei Ministri n.3274 del 20 marzo 2013, codici 1 e 2);
- **a destinazione abitativa o ad attività produttiva**.

Il problema si pone nell'individuare il **momento di decorrenza dell’agevolazione**. Sul punto, infatti, la norma si riferiva alle spese *“le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo la data di entrata in vigore della presente disposizione”*; in pratica, dopo il **4 agosto 2013**, che coincide con la data di entrata in vigore della legge di conversione del citato **D.L. 63/2013**.

Venivano dunque esclusi tutti quei lavori ancorati a **procedure autorizzatorie** in corso alla data del 4 agosto 2013 o, comunque, completate alla medesima data: e questo per una deliberata

ed esplicita scelta del legislatore.

La problematica interpretativa si è fatta tuttavia particolarmente delicata in virtù della proroga di quella che avrebbe dovuto, così negli intenti del Legislatore, essere una misura a termine (il riferimento va all'[articolo 16, comma 1-bis, D.L. 63/2013](#)).

Le **proroghe** della disposizione in commento sono intervenute per mano:

- dell'[articolo 1, comma 139, L. 147/2013](#) che ha prorogato al 31/12/2014 la validità di alcune misure;
- dell'[articolo 1, comma 47, L. 190/2014](#), che ha uniformato al 31/12/2015 il termine di scadenza dell'agevolazione;
- dell'[articolo 1, comma 74, L. 208/2015](#), che ha prorogato al 31/12/2016 il termine di scadenza dell'agevolazione;
- dell'[articolo 1, comma 2, lettera c\) L. 232/2016](#), che ha prorogato al 31/12/2017 il termine di scadenza dell'agevolazione;
- dell'[articolo 46 D.L. 50/2017](#) e dell'[articolo 1 L. 205/2017](#) che ha previsto una "finestra" di validità della misura agevolativa nel periodo compreso tra il 1 gennaio 2017 e il 31 dicembre 2021.

Orbene ognuna delle disposizioni sopra richiamate, si limita a **spostare i termini** senza toccare la formulazione letterale della norma originaria, che continua a contenere la frase sopra citata ***"le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo la data di entrata in vigore della presente disposizione"***.

Se ci limitassimo a un'interpretazione strettamente letterale, dovremmo concludere che ogni agevolazione è subordinata all'avvio delle **procedure autorizzatorie** dopo la data di entrata in vigore della **legge di proroga**: ma in questo modo si arriverebbe all'assurdo risultato che **nessun intervento risulterebbe agevolabile**, dal momento che ogni norma sposta sempre in avanti il *"dies a quo"* del periodo di validità.

Si tratta ovviamente di un effetto non voluto collegato alla continua **reiterazione** della normativa attraverso le varie leggi di bilancio. Occorre pertanto accogliere un'**interpretazione diversa** (e salvifica degli effetti della norma) secondo cui nella frase *"procedure autorizzatorie iniziate dopo la data di entrata in vigore della presente disposizione"*, la data stessa va individuata in quella del **4 agosto 2013** (ovvero la data di entrata in vigore del **D.L. 63/2013**, quello per primo introduttivo del **"sisma bonus"**). Solo così verrebbero validati gli interventi fatti in sequenza nel tempo e restituita **continuità** alla **misura agevolativa**.

Sul punto, tuttavia, sarebbe auspicabile una **conferma da parte dell'Agenzia delle Entrate**.

Master di specializzazione

**LE PERIZIE DI STIMA E LA VALUTAZIONE D'AZIENDA
NELLE OPERAZIONI STRAORDINARIE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

BILANCIO

L'ammortamento segue la vita utile del bene

di **EVOLUTION**



L'ammortamento deve essere effettuato per tutte le immobilizzazioni materiali che non esauriscono la loro utilità nel tempo, sulla base della residua possibilità di utilizzazione, la quale non è legata alla “durata fisica” del cespite, ma alla sua “durata economica”, cioè al periodo in cui si prevede che sarà utile alla società. I due periodi difficilmente coincidono, pertanto, il redattore del bilancio dovrà tener conto di tutti i fattori che possono influenzare la vita economica del bene, al fine di realizzare un piano di ammortamento coerente con la residua utilizzazione del cespite.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione “Bilancio”, una apposita Scheda di studio.

In materia di **ammortamento**, l'[articolo 2426, comma 1, n. 2, cod. civ.](#) 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 con la 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 di un mezzo per stanziare fondi per la sostituzione dell'immobilizzazione materiale.

La procedura dell'ammortamento è prevista, in linea generale, per tutte le **immobilizzazioni materiali la cui utilizzazione è limitata nel tempo**. I terreni iscritti tra le immobilizzazioni materiali rappresentano una particolarità, in quanto in linea di principio non dovrebbero essere ammortizzati considerato che non esauriscono la loro utilità nel tempo, ad eccezione delle cave e dei siti utilizzati per le discariche (come indicato anche dall'OIC 16). È persino previsto che qualora il valore del **fabbricato incorpori anche quello del terreno**, quest'ultimo, determinato sulla base di stime, deve essere **scorporato** dal valore complessivo dell'immobile

e quindi il **processo di ammortamento si applicherà solo al valore del fabbricato al netto del valore attribuibile al terreno.**

Passando all'aspetto operativo, l'ammortamento **decorre dal momento in cui l'immobilizzazione è disponibile e pronta per l'uso** e il **piano di ammortamento** predisposto deve tener conto non solo dell'**usura** del bene e del trascorrere del tempo, ma anche di **altri fattori** che possono andare ad incidere sulla sua durata, quali l'obsolescenza, le politiche di manutenzione e le condizioni di previsto utilizzo. Inoltre, per la predisposizione del **piano di ammortamento** è necessario determinare i seguenti elementi:

- il **valore da ammortizzare**;
- la **residua possibilità di utilizzazione**;
- i **metodi di ammortamento**.

È accettabile utilizzare la metà dell'aliquota normale d'ammortamento per i cespiti acquistati nell'anno, ma soltanto 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.

Il piano di ammortamento costituisce **documentazione di supporto**, ha natura **extracontabile**, e non deve essere esposto nel bilancio d'esercizio.

L'OIC 16 prevede i seguenti metodi di ammortamento:

- 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 e 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 prevista durante l'intera vita utile dell'immobilizzazione.

Non sono invece ammessi metodi di ammortamento:

- **a quote crescenti**, in quanto tale metodo tende a porsi in contrasto con il principio della prudenza;
- in cui le quote di **ammortamento sono commisurate ai ricavi o ai risultati d'esercizio della società** o di un suo ramo o divisione.



The banner features the Euroconference Evolution logo on the left, which includes a stylized 'ec' and the word 'EVOLUTION Euroconference'. The background shows a network of nodes and lines, and a blurred image of a laptop keyboard. The text on the right reads: 'Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi, calde come il tuo primo caffè. Aggiornamenti, approfondimenti e operatività, in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.' At the bottom, a dark grey bar contains the text 'richiedi la prova gratuita per 15 giorni >'. A small vertical text on the right edge reads 'Designed by: elabio, grafica / freepik'.

EVOLUTION Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >