Le immobilizzazioni materiali ITAS 4

Fabio Giulio Grandis
Ordinario di Economia aziendale
l'Università degli Studi Roma Tre

Indice

1. Ambito di applicazione
2. La rilevanza del criterio del costo.
3. Differenza fra "valutazione iniziale" e "prima applicazione".
4. Il "controllo" quale criterio di iscrizione.
5. Alcuni casi particolari e rilevanti:
    5.1 Gli investimenti immobiliari;
    5.2 Le acquisizioni senza corrispettivo;
6. Le attività del patrimonio culturale.
7. Conclusioni

Ambito di applicazione

Ambito di applicazione

TUTTE LE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

SI APPLICA ANCHE

a) i fabbricati militari, le armi e gli armamenti;
b) le **infrastrutture**;
c) le immobilizzazioni materiali risultanti da accordi per la concessione di servizi, **in fase successiva all'iscrizione iniziale secondo l'ITAS 6** – *Accordi per servizi in concessione: concedente*;
d) gli **investimenti immobiliari**;
e) le attività biologiche;
f) le **attività del patrimonio culturale**;
g) le immobilizzazioni materiali utilizzate per sviluppare o manutenere riserve e diritti minerari relativi a petrolio, gas e risorse simili non rinnovabili.

INVECE NON SI APPLICA

1) alle riserve e ai diritti minerari relativi a petrolio, gas naturale e risorse simili non rinnovabili;
2) al trattamento contabile dei contratti di leasing, disciplinato dallo **ITAS 7** – *Locazioni*;
3) alla produzione agricola cui sia applicabile l'**ITAS 10** – *Rimanenze* o altro standard;
4) alle immobilizzazioni destinate alla vendita, il cui valore è disciplinato dall'ITAS 10 – *Rimanenze*;
5) alle munizioni ed altro materiale bellico utilizzabile una sola volta, il cui trattamento contabile è analogo al materiale di consumo di cui all'ITAS 10 - *Rimanenze*.

La rilevanza del criterio del costo

Perché il criterio del costo è rilevante nelle AA.PP?

- Inversione del ciclo operativo

FATTI CARATTERIZZATI DA UN PROCESSO DI SCAMBIO		FATTI CARATTERIZZATI DA UN PROCESSO EROGATIVO	
COSTI	→ **RICAVI**	**PROVENTI**	→ **COSTI E ONERI**

- Al cittadino interessa quanto costa un servizio …
  - i costi e gli oneri dei **servizi a domanda collettiva** sono coperti da proventi, costituiti in buona parte da imposte e tasse;
  - i costi e gli oneri dei **servizi a domanda individuale** sono coperti in parte da ricavi (tariffe) e in parte da proventi (tasse e contributi)

La rilevanza del criterio del costo

Perché il criterio del costo è rilevante nelle AA.PP?

VALORE DI MERCATO

Q.C. par. 4.14 Il valore di mercato è il valore al quale una attività potrebbe essere scambiata **tra parti consapevoli e disponibili in una libera transazione**.

Q.C. par. 4.16 … il valore di mercato rappresenta il valore realizzabile cedendo l'attività alle attuali **condizioni di mercato.**

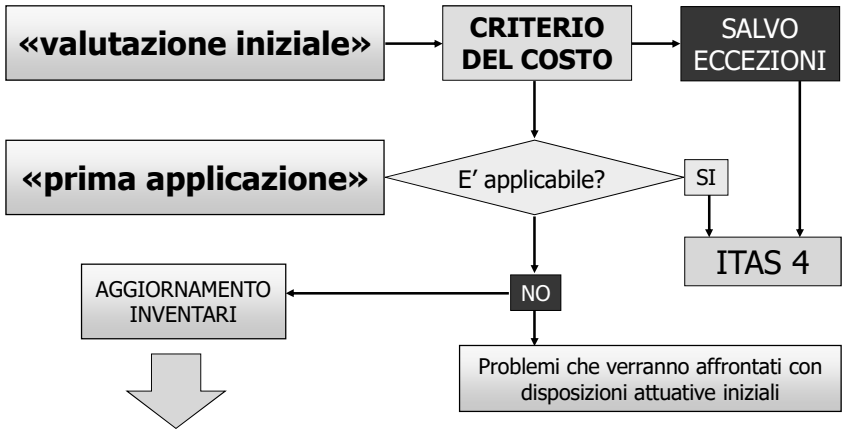
- Le AA.PP non si trovano quasi mai in una condizione di mercato.

Diritto pubblico ← Posizione di dominio → Assenza dell'equilibrio fra domanda e offerta

ITAS 4 par.14 **… Qualunque corrispettivo determinato a seguito dell'applicazione della normativa comunitaria sulla contrattualistica pubblica è considerato il costo dell'immobilizzazione in quanto rispettoso dei principi della trasparenza e della concorrenzialità (fra fornitori).**

Differenza fra «valutazione iniziale» e «prima applicazione»

Per valore iniziale si intende un "entry value" in regime di vigenza del principio contabile e non il valore da attribuire a seguito della prima applicazione del set di principi ITAS.



«prima applicazione» e inventari

- Aggiornamento degli inventari:
  - parte descrittiva;
  - parte valutativa;
  - riclassificazione (coerenza con il piano dei conti).

  In linea teorica dovrebbero essere già aggiornati (in realtà?)

  Definizione di procedure informatizzate per l'aggiornamento in corso di gestione. Collegamento fra inventari e CO.EP.

- Rilevazione nello stato patrimoniale iniziale:

Quale è il criterio di iscrizione delle immobilizzazioni materiali?

Il «controllo» quale criterio di iscrizione delle immobilizzazioni materiali

criterio di iscrizione

Proprietà	**«Controllo»**
Codice civile	Q.C. par.3.6
Salvo eccezioni: Leasing finanziario	ITAS 4 par.7

REPORTING ENTITY ?

DPR 97/2003 - All.14

D.Lgs 118/2011 all.4/3, par.6.1.1.d.

Diritti reali di godimento

Avvicinamento al concetto di «controllo».

Alcune amministrazioni dotate di autonomia contabile esercitano il possesso di una immobilizzazione in assenza del titolo di proprietà ma in forza di un altro valido titolo giuridico. In tali circostanze, per immobili ad uso strumentale si intendono le immobilizzazioni materiali ad uso dell'amministrazione che le contabilizza nel proprio bilancio di esercizio.

Alcuni casi particolari: gli investimenti immobiliari

ITAS 4 par. 41

Possibilità di scelta del criterio di valutazione:

- costo;
- valore di mercato.

ITAS 4 par. 43

Il valore di mercato di un investimento immobiliare è il prezzo al quale l'immobile può essere scambiato in una libera transazione tra parti consapevoli e disponibili.

Caso tipico:
Redazione del Piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari ex art. 58 del DL 112/2008, conv. nella L. 133/2008, allegato al bilancio preventivo degli enti locali.

Alcuni casi particolari: le acquisizioni senza corrispettivo

ITAS 4 par. 25

Criteri di valutazione applicabili:

- Valore di mercato
- Costo di sostituzione

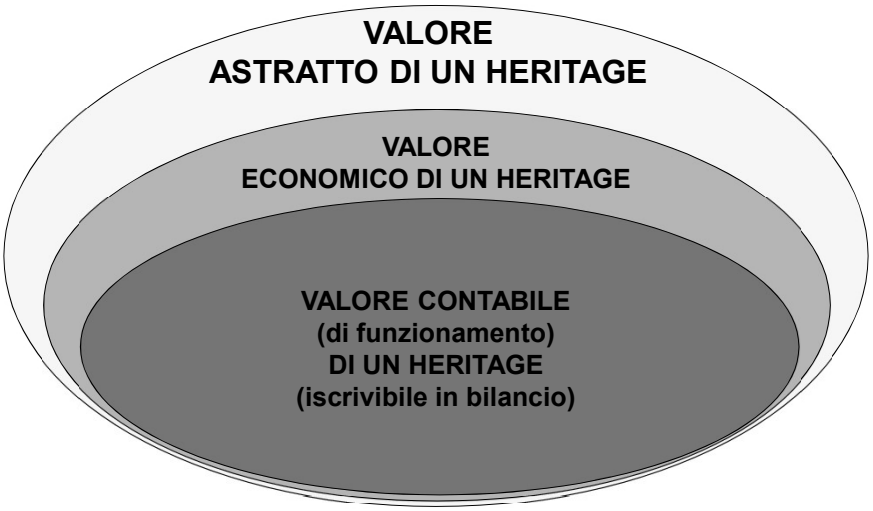
«valutazione iniziale» → **IMPORTO MINORE**

Nel caso l'immobilizzazione materiale provenga da altra amministrazione pubblica, il valore iniziale corrisponde al valore contabile rinvenibile nel bilancio di esercizio dell'amministrazione cedente.

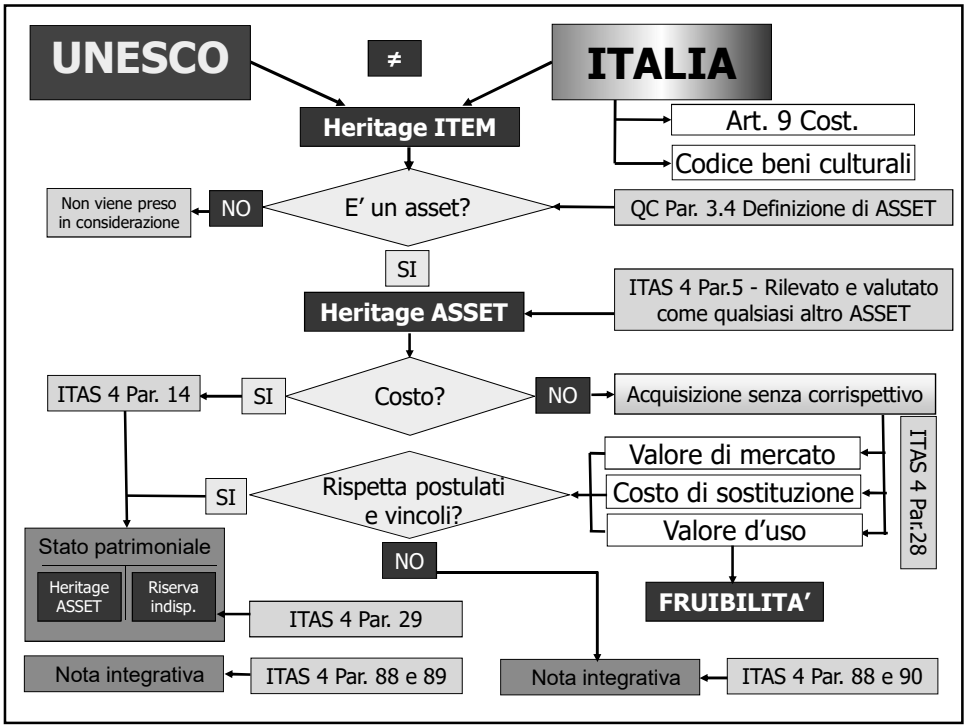
QC par. 4.17

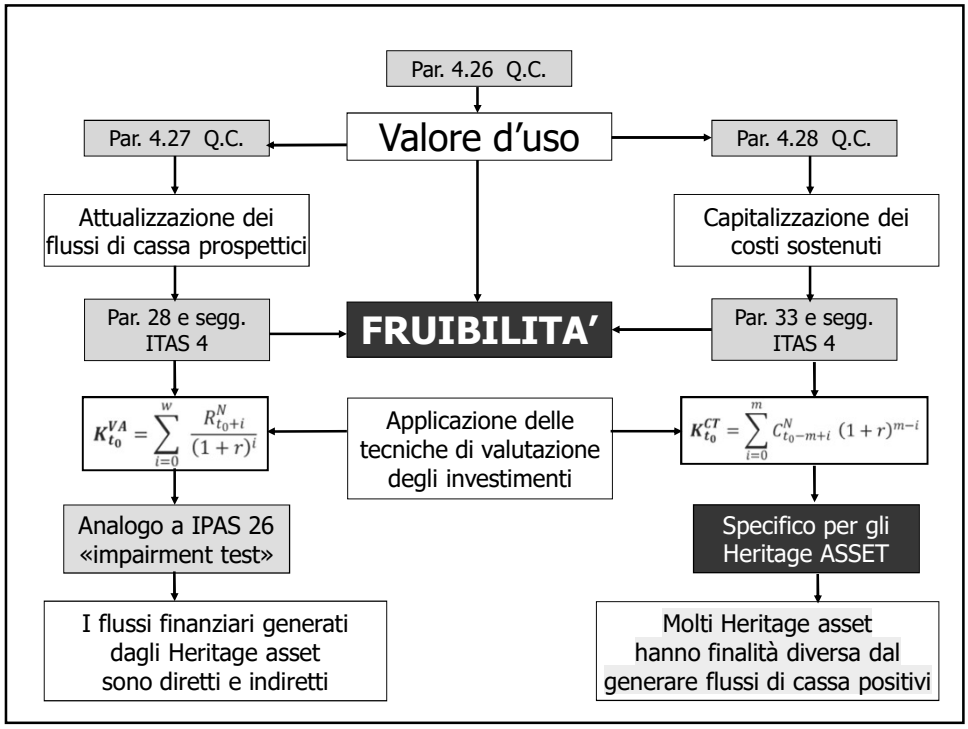
Il costo di sostituzione è il costo minimo che l'amministrazione dovrebbe sostenere per sostituire il potenziale di servizio di una immobilizzazione (comprensivo del valore che l'amministrazione otterrà dall'alienazione dell'immobilizzazione al termine della sua vita utile) alla data del bilancio di esercizio.

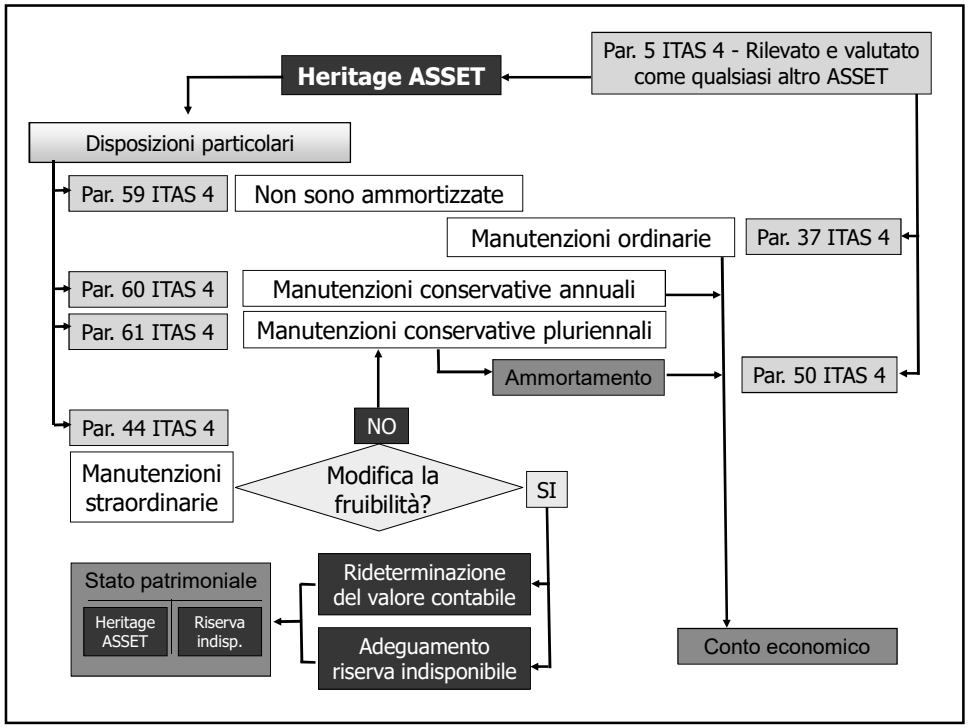
Le attività del patrimonio culturale



Capitale di funzionamento ≠ Capitale economico ≠ Capitale «culturale»




Par. 4.26 Q.C.
Valore d'uso
Par. 4.27 Q.C.
Par. 4.28 Q.C.
Attualizzazione dei flussi di cassa prospettici
Capitalizzazione dei costi sostenuti
Par. 28 e segg. ITAS 4
FRUIBILITA'
Par. 33 e segg. ITAS 4
$K_{t_0}^{VA} = \sum_{i=0}^{w} \frac{R_{t_0+i}^{N}}{(1+r)^{i}}$
Applicazione delle tecniche di valutazione degli investimenti
$K_{t_0}^{CT} = \sum_{i=0}^{m} C_{t_0-m+i}^{N} (1+r)^{m-i}$
Analogo a IPAS 26 «impairment test»
Specifico per gli Heritage ASSET
I flussi finanziari generati dagli Heritage asset sono diretti e indiretti
Molti Heritage asset hanno finalità diversa dal generare flussi di cassa positivi


Heritage ASSET
Par. 5 ITAS 4 - Rilevato e valutato come qualsiasi altro ASSET
Disposizioni particolari
Par. 59 ITAS 4
Non sono ammortizzate
Manutenzioni ordinarie
Par. 37 ITAS 4
Par. 60 ITAS 4
Manutenzioni conservative annuali
Par. 61 ITAS 4
Manutenzioni conservative pluriennali
Ammortamento
Par. 50 ITAS 4
NO
Par. 44 ITAS 4
Manutenzioni straordinarie
Modifica la fruibilità?
SI
Stato patrimoniale
Heritage ASSET
Riserva indisp.
Rideterminazione del valore contabile
Adeguamento riserva indisponibile
Conto economico

Conclusioni e problemi operativi di implementazione informatica

1. **Una contabilità «accrual» indipendente e non influenzata dalla contabilità finanziaria**

2. **Nuovi software per l'automazione delle scritture contabili**

   Ad esempio:
   - aggancio alle fatture elettroniche, nella fase di accettazione;
   - integrazione con le scritture inventariali.

3. **Rilevanza della professionalità del «Ragioniere» e del «Revisore»**