

Corso teorico – pratico di contabilità generale e bilancio

di Enrico Larocca

Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Matera

La svalutazione di beni strumentali : aspetti operativi e contabili

Quadro di riferimento

L'argomento della svalutazione di beni strumentali, introduce elementi di profonda riflessione per il redattore del bilancio, che nella redazione del documento, deve attenersi al principio del **"fair and true view"**, ossia **della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica della società**. Nel quadro di questo principio, l'acritica adesione a valutazioni basate sul costo storico, in un quadro di incessanti cambiamenti tecnologici, rischia di fornire misure del capitale di funzionamento sopravvalutate. Occorre invece, che gli amministratori definiscano **stime attendibili** del valore delle immobilizzazioni iscritte in bilancio, stabilendo, ove è necessario, una svalutazione che conduca alla riesposizione dei valori di bilancio dei cespiti ammortizzabili a valori di recupero. Non a caso, a conferma di queste osservazioni, la dottrina aziendalistica stabilisce che la formula per il calcolo della quota annuale di ammortamento è: **Quota annua = ((Costo storico - valore di recupero)/durata del cespite)** e che solo per ragioni di semplicità il valore di recupero è inizialmente posto pari a zero.

Si ritiene ordinariamente che l'esposizione in bilancio delle immobilizzazioni materiali non può che essere fatta al valore storico d'acquisto, ignorando che il principio del "fair and true view" contenuto nell'art. 2423 del c.c. impone una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica della società.

E' evidente che se a causa di fattori esogeni alla dinamica interna dell'impresa, il valore dei beni strumentali si riduce (ad es. per intervenuta obsolescenza dei beni) **l'esposizione delle immobilizzazioni a costi storici**, può generare **effetti di sopravvalutazione del patrimonio aziendale**. In definitiva, potrebbe essere contestato agli amministratori che l'adozione di criteri valutativi delle immobilizzazioni materiali basate su costi storici non più sostenibili, abbia determinato un annacquamento del capitale.

Il commercialista telematico

Che fare in questi casi ? Come regolarsi nel redigere il Bilancio d'esercizio ? E soprattutto, una volta operata la svalutazione delle immobilizzazioni questa risulta sempre irreversibile ?

A queste domande gli amministratori sono chiamati a dare una risposta fornendo una soluzione finalizzata ad esporre le immobilizzazioni materiali al loro valore corrente. Quanto appena detto sembrerebbe confliggere ineluttabilmente con l'art. 2426 del c.c. che stabilisce l'adozione del criterio del costo nelle valutazioni di funzionamento, relegando le valutazioni a costi correnti ad appannaggio esclusivo delle gestioni straordinarie. Sebbene normalmente occorra rispettare nelle valutazioni di bilancio tale principio, non è possibile prescindere, nel quadro della rappresentazione veritiera e corretta del bilancio, qualificandosi come eccezioni ai criteri ordinari, da quelle rettifiche, ancorché temporanee, finalizzate ad una determinazione puntuale del valore del capitale di funzionamento e quindi alla adozione per le immobilizzazioni materiali del valore di recupero in sostituzione del valore di costo, non attraverso una riduzione diretta del costo di acquisto, ma mediante l'appostazione di appositi fondi di svalutazione che insieme con i fondi di ammortamento, rettificheranno il valore delle immobilizzazioni iscritte nell'attivo di bilancio. Va inoltre sottolineato che, sempre ai sensi dell'art. 2426 punto 3) del c.c. se le condizioni per le quali fu eseguita la svalutazione sono venute meno, il minor valore non può essere mantenuto in bilancio e si dovrà ripristinare il maggiore valore, riducendo la svalutazione inizialmente operata. Conseguentemente si procederà ad appostare in contropartita **Dare del Fondo svalutazione immobilizzazioni** accreditato, il conto **Svalutazione immobilizzazioni**, valorizzato per l'ammontare della svalutazione da eseguire, mentre negli esercizi successivi nel caso in cui fosse necessario elidere in tutto o in parte la svalutazione in precedenza eseguita **in contropartita Avere del Fondo svalutazione immobilizzazioni iscritto in Dare**, si apposterà il conto **Ripristino Valore Immobilizzazioni**, per l'ammontare della riduzione operata sulla svalutazione iniziale.

Aspetti Contabili

Si supponga che al termine dell'esercizio (n) la Anchor S.p.A. possieda un impianto del costo storico di 1.000.000 di euro, ammortizzato al 10% annuo, con un fondo di ammortamento che al termine dell'esercizio ha raggiunto il 60% del costo storico. Si supponga altresì che l'impianto, a giudizio degli amministratori, a seguito di cambiamenti nella tecnologia, abbia subito un deprezzamento stimato nel 10% del costo storico e che l'anno successivo, gli amministratori, verificato che il mantenimento di tale svalutazione non è più sostenibile, decidono di eliminare parte della svalutazione operata nell'anno precedente, quantificando la rettifica nel 50% della svalutazione iniziale.

Il commercialista telematico

Vediamo i calcoli da operare per quantificare gli eventi da registrare a partita doppia.

Tabella di esposizione della svalutazione delle immobilizzazioni riferita all'anno (n)

Descrizione		Importi
Valore contabile (Costo storico - fondo di ammortamento)	+	400.000
Svalutazione del 10% del costo storico	-	100.000
Valore corrente del bene	=	300.000

Tabella di esposizione della riduzione della svalutazione delle immobilizzazioni operata nell'anno (n + 1)

Descrizione		Importi
Svalutazione del 10% del costo storico operata nell'anno (n)	+	100.000
Riduzione della svalutazione dell'esercizio (n)	-	50.000
Svalutazione mantenuta in bilancio nell'esercizio (n+1)	=	50.000

A P.D. avremo:

Scritture dell'anno (n)

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Svalutazioni impianti	CE - B. 10 c)	100.000,00	
F.do svalutazione impianti	A - B II 2)		100.000,00

Nello Stato Patrimoniale dell'esercizio (n) avremo le seguenti appostazioni:

Descrizione		Importi
B II 2) Impianti e macchinario (al lordo degli ammortamenti e svalutazioni)	+	1.000.000
B II 2) Fondo ammortamento impianti e macchinario	-	600.000
B II 2) Fondo svalutazione impianti e macchinario	-	100.000

Il commercialista telematico

B II 2) Valore di bilancio degli impianti e macchinario	=	300.000
---	---	---------

Scritture dell'anno (n + 1)

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
F.do svalutazione impianti	A - B II 2)	50.000,00	
Ripristino valore impianti	CE - E 20)		50.000,00

Nello Stato Patrimoniale dell'esercizio (n + 1) avremo le seguenti appostazioni:

Descrizione		Importi
B II 2) Impianti e macchinario (al lordo degli ammortamenti e svalutazioni)	+	1.000.000
B II 2) Fondo ammortamento impianti e macchinario	-	700.000
B II 2) Fondo svalutazione impianti e macchinario	-	50.000
B II 2) Valore di bilancio degli impianti e macchinario	=	250.000

Matera, 20/09/2007

<http://www.commercialistatelematico.com/>

<http://www.commercialistatelematico.com/newsletter.html>

© 1995 - 2007 Commercialista Telematico. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.