

# Operazioni sui beni strumentali

 Classe 4<sup>a</sup>

Nel corso dell'esercizio  $n$  la S.p.A. Mira ha compiuto le seguenti operazioni relative ai beni strumentali:

- 10/05 versamento di un A/B di euro 178.500 alla S.p.A. Impnet quale anticipo per l'acquisto di un impianto;
- 20/05 ultimazione di un macchinario in costruzione, che al 31/12/ $n - 1$  era iscritto in contabilità per euro 55.000, con il sostenimento di ulteriori costi per euro 45.000;
- 28/06 la Impnet consegna l'impianto accompagnato dalla relativa fattura che espone: prezzo dell'impianto, al lordo dell'anticipo, euro 450.000, spese di trasporto e collaudo euro 16.000, Iva ordinaria; a saldo la S.p.A. gira A/B per euro 94.500, rilascia un A/B di euro 240.000, mentre il resto è da regolare contro ricevute bancario a varie scadenze; l'operazione di installazione è effettuata in economia sostenendo costi stimati in euro 24.000;
- 15/07 ricevuta fattura n. 504 della Manut S.r.l. per manutenzioni e riparazioni eseguite su impianti e macchine di proprietà e in locazione; importo della fattura euro 64.200 inclusa Iva ordinaria;
- 10/09 effettuati in economia lavori di manutenzione e ampliamento del magazzino prodotti sostenendo i seguenti costi: stipendi e salari per il personale tecnico euro 38.500, materiali specifici euro 28.200, altri costi euro 3.300;
- 01/10 stipulato con la Carleasing un contratto di leasing per un automezzo commerciale, concordando il pagamento di un maxicanone iniziale di euro 54.200 e di 17 canoni bimestrali di euro 7.400 a partire dal successivo 1/12, Iva ordinaria;
- 06/11 radiata dal processo produttivo un'attrezzatura industriale del costo storico di euro 28.000, ammortizzata del 90%, che viene immediatamente demolita;
- 01/12 ricevuta fattura n. 383 dalla Carleasing per il primo canone bimestrale di leasing.

Alla fine dell'esercizio la S.p.A. Mira effettua le seguenti operazioni di assestamento:

- 1) patrimonializzazione dei costi di ampliamento del magazzino per euro 30.000;
- 2) patrimonializzazione di costi di ricerca e sviluppo per euro 75.000;
- 3) costi di manutenzione esterna per euro 15.000, eseguiti su macchinari in locazione, sono ritenuti incrementativi del valore degli stessi;
- 4) accantonamento per manutenzioni cicliche di euro 8.000;
- 5) risconto relativo alla operazione di leasing;
- 6) sui nuovi impianti la S.p.A. predispone un piano di ammortamento che prevede una quota del 10% per il primo anno e quote del 14% per gli anni successivi; ai fini fiscali, il coefficiente tabellare è del 14% e la S.p.A. intende avvalersi dei benefici connessi all'ammortamento anticipato e lo contabilizza come riserva.

- a. Presenta le scritture in P.D relative alle operazioni di cui sopra;
- b. completa il seguente prospetto che mette in evidenza la competenza economica dei canoni di leasing nei vari esercizi

| Descrizione                             | anno $n$ | anno $n + 1$ | anno $n + 2$ | anno $n + 3$ |
|---|----------|--------------|--------------|--------------|
| Canoni pagati nell'esercizio            |          |              |              |              |
| Quota rinviata dal precedente esercizio |          |              |              |              |
| Totale rilevato nel periodo             |          |              |              |              |
| Canoni di competenza                    |          |              |              |              |
| Risconto attivo                         |          |              |              |              |

c. completa il seguente prospetto che evidenzia l'ammortamento civilistico, l'ammortamento fiscale e la quota priva di giustificazione economica

| Anni         | Ammortamenti civilistici |         | Ammortamenti fiscali |         |            |         |        |         | Ammortamenti privi di giustificazione economica |         |
|--------------|--------------------------|---------|----------------------|---------|------------|---------|--------|---------|---|---------|
|              |                          |         | ordinari             |         | anticipati |         | totali |         |   |         |
|              | %                        | importo | %                    | importo | %          | importo | %      | importo | %   | importo |
| <i>n</i>     |                          |         |                      |         |            |         |        |         |   |         |
| <i>n + 1</i> |                          |         |                      |         |            |         |        |         |   |         |
| <i>n + 2</i> |                          |         |                      |         |            |         |        |         |   |         |
| <i>n + 3</i> |                          |         |                      |         |            |         |        |         |   |         |
| <i>n + 4</i> |                          |         |                      |         |            |         |        |         |   |         |
| <i>n + 5</i> |                          |         |                      |         |            |         |        |         |   |         |
| <i>n + 6</i> |                          |         |                      |         |            |         |        |         |   |         |
| <i>n + 7</i> |                          |         |                      |         |            |         |        |         |   |         |
|              |                          |         |                      |         |            |         |        |         |   |         |
|              |                          |         |                      |         |            |         |        |         |   |         |

d. indica le conseguenze fiscali che comporta la contabilizzazione degli ammortamenti anticipati, imputandoli a una apposita riserva.

## SVOLGIMENTO

### Rilevazioni in P.D.

|       |      |                                   |  |            |            |
|-------|------|-----------------------------------|--|------------|------------|
| 10/05 | .... | CREDITI DIVERSI                   | A/B n. ... alla Impnet per anticipo      | 178.500,00 |            |
| 10/05 | .... | BANCA X C/C                       | A/B n. ... alla Impnet per anticipo      |            | 178.500,00 |
| ../.  | .... | ANTICIPI SU IMMOBILIZZ. MATERIALI | fatt. n. ... della Impnet per anticipo   | 148.750,00 |            |
| ../.  | .... | IVA A NS. CREDITO                 | fatt. n. ... della Impnet per anticipo   | 29.750,00  |            |
| ../.  | .... | DEBITI V/ FORNITORI               | fatt. n. ... della Impnet per anticipo   |            | 178.500,00 |
| ../.  | .... | DEBITI V/ FORNITORI               | storno anticipo del 10/5 a Impnet        | 178.500,00 |            |
| ../.  | .... | CREDITI DIVERSI                   | storno anticipo del 10/5 a Impnet        |            | 178.500,00 |
| 20/05 | .... | MACCHINARI                        | ultimate macchine costruite in economia  | 100.000,00 |            |
| 20/05 | .... | MACCHINARI IN COSTRUZIONE         | ultimate macchine costruite in economia  |            | 55.000,00  |
| 20/05 | .... | COSTRUZIONI IN ECONOMIA           | ultimate macchine costruite in economia  |            | 45.000,00  |
| 28/06 | .... | IMPIANTI                          | fatt. n. ... della Impnet S.p.A.         | 466.000,00 |            |
| 28/06 | .... | IVA A NS. CREDITO                 | fatt. n. ... della Impnet S.p.A.         | 63.450,00  |            |
| 28/06 | .... | ANTICIPI SU IMMOBILIZZ. MATERIALI | fatt. n. ... della Impnet S.p.A.         |            | 148.750,00 |
| 28/06 | .... | DEBITI V/ FORNITORI               | fatt. n. ... della Impnet S.p.A.         |            | 380.700,00 |
| 28/06 | .... | DEBITI V/ FORNITORI               | regolamento parziale della S.p.A. Impnet | 334.500,00 |            |
| 28/06 | .... | ASSEGNI IN CASSA                  | girati assegni alla S.p.A. Impnet        |            | 94.500,00  |
| 28/06 | .... | BANCA X C/C                       | emesso A/B n. ... alla S.p.A. Impnet     |            | 240.000,00 |
| ../.  | .... | IMPIANTI                          | costi di installazione dell'impianto     | 24.000,00  |            |
| ../.  | .... | LAVORI IN ECONOMIA                | costi di installazione dell'impianto     |            | 24.000,00  |
| 15/07 | .... | MANUTENZIONI E RIPARAZIONI        | ricevuta fatt. n. ... della Manut S.r.l. | 53.500,00  |            |
| 15/07 | .... | IVA A NS. CREDITO                 | ricevuta fatt. n. ... della Manut S.r.l. | 10.700,00  |            |
| 15/07 | .... | DEBITI V/ FORNITORI               | ricevuta fatt. n. ... della Manut S.r.l. |            | 64.200,00  |
| 01/10 | .... | CONTRATTI DI LEASING              | contratto n. ... con la Carleasing       | 180.000,00 |            |
| 01/10 | .... | SOCIETÀ DI LEASING C/ IMPEGNI     | contratto n. ... con la Carleasing       |            | 180.000,00 |
| 01/10 | .... | CANONI DI LEASING                 | fatt. n. ... per maxicanone Carleasing   | 54.200,00  |            |
| 01/10 | .... | IVA A NS. CREDITO                 | fatt. n. ... per maxicanone Carleasing   | 10.840,00  |            |
| 01/10 | .... | DEBITI V/ FORNITORI               | fatt. n. ... per maxicanone Carleasing   |            | 65.040,00  |
| 01/10 | .... | SOCIETÀ DI LEASING C/ IMPEGNI     | storno per pagamento maxicanone          | 54.200,00  |            |
| 01/10 | .... | CONTRATTI DI LEASING              | storno per pagamento maxicanone          |            | 54.200,00  |
| 06/11 | .... | AMMORT. ATTREZZ. INDUSTRIALI      | costo residuo dell'attrezzatura radiata  | 2.800,00   |            |
| 06/11 | .... | FONDO AMMORTAMENTO ATTREZZ.       | costo residuo dell'attrezzatura radiata  |            | 2.800,00   |
| 06/11 | .... | FONDO AMMORTAMENTO ATTREZZ.       | giroconto per demolizione                | 28.000,00  |            |
| 06/11 | .... | ATTREZZATURE INDUSTRIALI          | giroconto per demolizione                |            | 28.000,00  |
| 01/12 | .... | CANONI DI LEASING                 | fatt. n. 383 della Carleasing            | 7.400,00   |            |
| 01/12 | .... | IVA A NS. CREDITO                 | fatt. n. 383 della Carleasing            | 1.480,00   |            |
| 01/12 | .... | DEBITI V/ FORNITORI               | fatt. n. 383 della Carleasing            |            | 8.880,00   |

|       |     |                                   |   |           |           |
|-------|-----|-----------------------------------|---|-----------|-----------|
| 01/12 | ... | SOCIETÀ DI LEASING C/ IMPEGNI     | storno per pagamento canone                     | 7.400,00  |           |
| 01/12 | ... | CONTRATTI DI LEASING              | storno per pagamento canone                     |           | 7.400,00  |
| 31/12 | ... | FABBRICATI                        | patrimonializzati lavori in economia            | 30.000,00 |           |
| 10/09 | ... | LAVORI IN ECONOMIA                | patrimonializzati lavori in economia            |           | 30.000,00 |
| 31/12 | ... | COSTI DI R&S DA AMMORTIZZARE      | patrimonializzati costi di R&S                  | 75.000,00 |           |
| 31/12 | ... | COSTI DI R&S PATRIMONIALIZZATI    | patrimonializzati costi di R&S                  |           | 75.000,00 |
| 31/12 | ... | COSTI DA AMMORT. SU BENI DI TERZI | patrimonializzazione di manutenzioni e riparaz. | 15.000,00 |           |
| 31/12 | ... | MANUTENZ. E RIPARAZ. PATRIMON.    | patrimonializzazione di manutenzioni e riparaz. |           | 15.000,00 |
| 31/12 | ... | ACCANTONAMENTO. PER MANUTENZ.     | quota manutenzioni cicliche                     | 8.000,00  |           |
| 31/12 | ... | FONDO MANUTENZIONI CICLICHE       | quota manutenzioni cicliche                     |           | 8.000,00  |
| 31/12 | ... | RISCONTI ATTIVI                   | risconto canoni dell'esercizio                  | 46.600,00 |           |
| 31/12 | ... | CANONI DI LEASING                 | risconto canoni dell'esercizio                  |           | 46.600,00 |
| 31/12 | ... | AMMORTAMENTO IMPIANTI             | ammortamento dell'esercizio                     | 49.000,00 |           |
| 31/12 | ... | FONDO AMMORTAMENTO IMPIANTI       | ammortamento dell'esercizio                     |           | 49.000,00 |
| 31/12 | ... | AMMORT. ANTICIPATO IMPIANTI       | quota di ammortamento anticipato                | 19.600,00 |           |
| 31/12 | ... | RISERVA AMMORT. ANTICIPATI        | quota di ammortamento anticipato                |           | 19.600,00 |

### Calcolo del risconto

$$\text{Canone medio mensile} = \frac{54.200 + 17 \times 7.400}{36} = \text{euro } 5.000$$

|   |      |           |
|---|------|-----------|
| Maxicanone pagato l'1/10                  | euro | 54.200,00 |
| canone pagato l'1/12                      | euro | 7.400,00  |
| <i>Totale canoni rilevati nell'anno n</i> | euro | 61.600,00 |
| - canoni di competenza $3 \times 5.000$   | euro | 15.000,00 |
| Risconto attivo                           | euro | 46.600,00 |

$$\text{Canoni di competenza annuale } 5.000 \times 12 = \text{euro } 60.000$$

### Calcolo del valore ammortizzabile dell'impianto

|                                 |      |            |
|---------------------------------|------|------------|
| Costo storico                   | euro | 450.000,00 |
| + spese di trasporto e collaudo | euro | 16.000,00  |
| + spese di installazione        | euro | 24.000,00  |
| <i>Valore ammortizzabile</i>    | euro | 490.000,00 |

### Prospetto per la determinazione della competenza economica dei canoni di leasing

| Descrizione                             | anno <i>n</i> | anno <i>n</i> + 1 | anno <i>n</i> + 2 | anno <i>n</i> + 3 |
|---|---------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| Canoni pagati nell'esercizio            | 61.600        | 44.400            | 44.400            | 29.600            |
| Quota rinviata dal precedente esercizio | —             | 46.600            | 31.000            | 15.400            |
| Totale rilevato nel periodo             | 61.600        | 91.000            | 75.400            | 45.000            |
| Canoni di competenza                    | 15.000        | 60.000            | 60.000            | 45.000            |
| Risconto attivo                         | 46.600        | 31.000            | 15.400            | —                 |

### Prospetto dell'ammortamento del nuovo impianto

| Anni         | Ammortamenti civilistici |         | Ammortamenti fiscali |         |            |         |        |         | Ammortamenti privi di giustificazione economica |          |
|--------------|--------------------------|---------|----------------------|---------|------------|---------|--------|---------|---|----------|
|              | %                        | importo | ordinari             |         | anticipati |         | totali |         | %   | importo  |
|              |                          |         | %                    | importo | %          | importo | %      | importo |   |          |
| <i>n</i>     | 10                       | 49.000  | 7                    | 34.300  | 7          | 34.300  | 14     | 68.600  | 4   | 19.600   |
| <i>n</i> + 1 | 14                       | 68.600  | 14                   | 68.600  | 14         | 68.600  | 28     | 137.200 | 14  | 68.600   |
| <i>n</i> + 2 | 14                       | 68.600  | 14                   | 68.600  | 14         | 68.600  | 28     | 137.200 | 14  | 68.600   |
| <i>n</i> + 3 | 14                       | 68.600  | 14                   | 68.600  | —          | —       | 14     | 68.600  | —   | —        |
| <i>n</i> + 4 | 14                       | 68.600  | 14                   | 68.600  | —          | —       | 14     | 68.600  | —   | —        |
| <i>n</i> + 5 | 14                       | 68.600  | 2                    | 9.800   | —          | —       | 2      | 9.800   | - 12  | - 58.800 |
| <i>n</i> + 6 | 14                       | 68.600  | —                    | —       | —          | —       | —      | —       | - 14  | - 68.600 |
| <i>n</i> + 7 | 6                        | 29.400  | —                    | —       | —          | —       | —      | —       | - 6   | - 29.400 |
|              | 100                      | 490.000 | 65                   | 318.500 | 35         | 171.500 | 100    | 490.000 | 0   | 0        |

### **Conseguenze dell'ammortamento anticipato privo di giustificazione economica**

Ai fini fiscali, al termine dell'esercizio  $n + 4$  gli impianti sono ammortizzati per il 98%.

Alla fine dell'esercizio  $n + 5$ , la quota civilistica da imputare all'esercizio è sempre il 14%, ma dal punto di vista fiscale è ammesso soltanto il residuo, cioè il 2%, per cui si avrà:

- la quota civilistica del 14%, pari a euro 68.600, sarà imputata all'esercizio ;
- la quota civilistica è fiscalmente indeducibile per il 12%, cioè per l'importo che supera il 2%, quindi in sede di dichiarazione dei redditi si avrà una variazione in aumento del reddito imponibile di euro 58.800;
- tale importo verrà trasferito dalla Riserva ammortamenti anticipati alla Riserva Straordinaria, essendo diventato "disponibile".

Negli ultimi due esercizi  $n + 6$  e  $n + 7$  le quote dell'ammortamento civilistico saranno imputate ancora al Conto economico, ma costituiranno una variazione in aumento del reddito imponibile per il loro intero importo; contestualmente si attuerà il trasferimento dalla Riserva ammortamenti anticipati alla Riserva straordinaria.