

**Contabilità.** Le conseguenze del nuovo principio Oic 16

## Terreni, vecchi ammortamenti ammessi caso per caso

**Franco Roscini Vitali**

La nuova versione del principio contabile Oic 16 relativo ai beni materiali ha fatto sorgere alcuni dubbi sulla sorte del Fondo ammortamento dei terreni iscritto in contabilità, perché è ormai evidente che i terreni, come tutti gli altri beni la cui utilità non si esaurisce, non sono soggetti ad ammortamento. Fanno eccezione i terreni la cui utilità è destinata a esaurirsi nel tempo, come cave e siti utilizzate per le discariche.

Qual è, dunque, il destino contabile degli ammortamenti calcolati in precedenza? La risposta è articolata perché dipende dalle specifiche situazioni.

L'Oic 16 non detta una regola transitoria perché già in precedenza l'ammortamento del terreno era ammesso nella sola ipotesi descritta di seguito. Ne consegue che i dubbi devono essere risolti applicando i principi generali, analizzando le motivazioni precedenti che hanno comportato l'ammortamento del terreno.

Preliminarmente si deve effettuare la suddivisione tra terreno e fabbricato, individuando i rispettivi valori, e poi si deve ricostruire la situazione pregressa.

Se si riconosce trattarsi di un errore, questo dovrebbe essere rettificato, come prevede l'Oic 29: gli ammortamenti sono eliminati in contropartita della voce E.20 del conto economico, con la scrittura contabile "Immobilizzazioni (Fondo amm.to) a Sopravvenienze attive". Ovviamente, il trattamento fiscale della sopravvenienza dovrà tenere conto del comportamento seguito nei precedenti esercizi con riferimento agli ammortamenti.

Se invece, nella situazione piuttosto rara in cui l'ammortamento era giustificato dalla frase contenuta nel precedente Oic 16 e lo stesso corrispondeva, di fatto, all'accantonamento a un fondo di bonifica, lo si può riclassificare in tale ambito. Infatti, il precedente Oic 16 già prevedeva che i terreni non fossero ammortizzabili e precisava che nel caso in cui il valore dei fabbricati incorporava anche quello dei terreni sui quali essi insistono, il valore dei terreni doveva essere scorporato ai fini dell'ammortamento sulla base di stime. In quei casi, invece, in cui il terreno aveva un valore in quanto vi insisteva un fabbricato, se lo stesso veniva meno il costo di bo-

nifica poteva azzerare verosimilmente quello del terreno, con la conseguenza che anch'esso andava ammortizzato.

In sostanza, il precedente Oic 16 consentiva una sorta di compensazione (sostituzione) tra costi di bonifica e costi derivanti dall'ammortamento. Pertanto, nel bilancio 2014, si effettua una riclassificazione, imputando gli ammortamenti pregressi al Fondo oneri di bonifica con la scrittura contabile in partita doppia: "Immobilizzazioni (Fondo amm.to) a Fondo oneri di bonifica".

Inoltre, si deve decidere cosa fare successivamente perché si possono presentare tre diverse situazioni: il fondo è congruo, oppure esuberante o deve essere incrementato ma, in questo caso, nel rispetto delle condizioni previste dall'Oic 31 anche in relazione al presupposto di iscrizione dei fondi per oneri. Di conseguenza, quanto riguarda esuberante e incremento del fondo, si seguono le regole contenute nell'Oic 31.

In alternativa, per non effettuare una sorta di compensazione imputando direttamente gli ammortamenti pregressi al Fondo oneri di bonifica, si stornano gli

ammortamenti nella voce E.20 del conto economico e successivamente si addebita nella voce E.21 l'accantonamento al Fondo per oneri di bonifica. Scritture in partita doppia: "Immobilizzazioni (Fondo amm.to) a Sopravvenienze attive" e "Accantonamento a Fondo oneri di bonifica". Il risultato è uguale al precedente, ma nel conto economico sono imputati, nella parte straordinaria, proventi e oneri: tuttavia, questo doppio passaggio può essere evitato perché con la singola scrittura illustrata in precedenza si "riqualifica" una passività e non pare si effettui una compensazione.

Infine, nell'ipotesi di scarsa significatività dei valori, le imprese potrebbero lasciare immutata la situazione contabile e, pertanto, mantenere l'ammortamento pregresso nel fondo.

In ogni caso, a prescindere dalla decisione, è necessario fornire l'informazione del comportamento seguito nella nota integrativa.

Invece non è corretta la soluzione di contabilizzazione la quota parte del fondo riferita al terreno direttamente tra le riserve del patrimonio netto dello stato patrimoniale con la scrittura "Immobilizzazioni (Fondo amm.to) a Riserve", comportamento riservato solo alle imprese che, in situazioni analoghe, transitano ai principi contabili internazionali.

© RIPRODUZIONE RISERVATA