

B.4.26A – OIC 24

Immobilizzazioni Immateriali

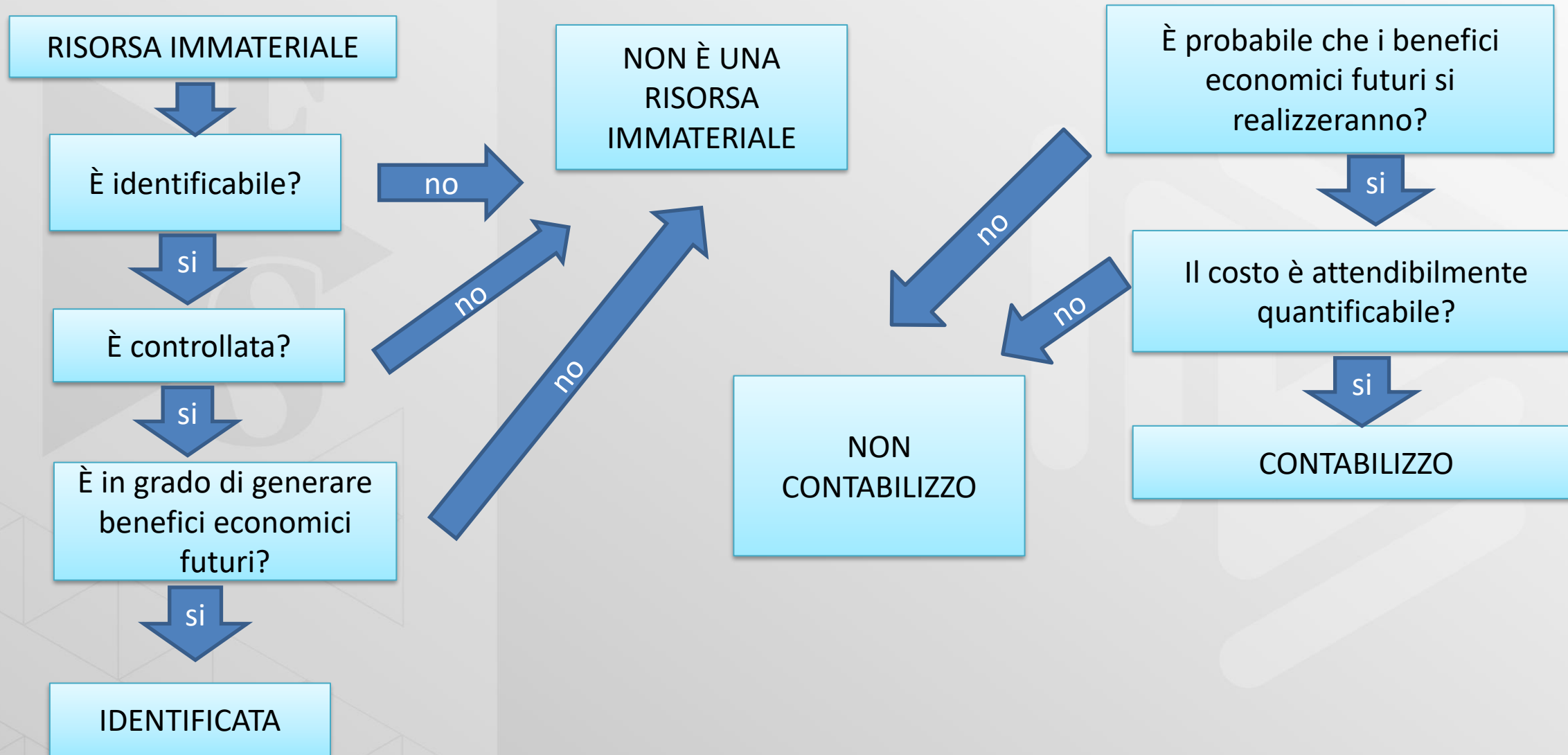
Attività immateriali

ATTIVITÀ NON MONETARIA PRIVA DI CONSISTENZA FISICA

REQUISITI DI ISCRIZIONE NELLO SP

- a) **Identificabilità: separabilità da altri elementi attivi** (avviamento) oppure quando deriva da diritti contrattuali
- b) **Controllo: potere di usufruire dei benefici economici futuri** (non vi è controllo nelle competenze e professionalità dei dipendenti oppure sul portafoglio clienti)
- c) **Benefici economici futuri: usufruire dei proventi** originati dalla vendita dei prodotti o servizi derivanti dall'utilizzo della attività
- d) **Misura attendibile: il costo rappresenta la misura iniziale** della risorsa immateriale (salvo prova contraria)

Identificare, misurare, contabilizzare



Classificazione

Marchi

Testate giornalistiche e diritti di editoria

Software - Licenze e diritti di franchising

Diritti di autore

Brevetti

Diritti industriali e simili

Ricette, formule, progettazioni e prototipi

Attività immateriali in via di sviluppo (no spese di ricerca)

Attività acquisita

Verificate le condizioni per la rilevazione, l'attività **viene iscritta al COSTO** formato da:

a) Prezzo di acquisto

b) Oneri diretti per l'utilizzo

→ In caso di pagamento oltre i normali tempi di dilazione, vanno individuati gli interessi impliciti = prezzo di acquisto – prezzo equivalente in contanti (sempre che non siano capitalizzabili ai sensi dello IAS 23)

Attività acquisita

- **I costi sostenuti successivamente** all'iscrizione della risorsa nello Stato Patrimoniale, **vengono imputati di norma direttamente a Conto Economico**, poiché è difficile riferirli ad una specifica attività.
- In caso di permuta e per eventuali contributi si applica lo IAS 16

Attività acquisita come parte di una aggregazione aziendale

- Se **separabile dall'avviamento**, viene **iscritta al FAIR VALUE** (rinvio a IFSR 3)
 - La differenza fra il prezzo pagato per l'acquisto/la fusione di una azienda e il suo valore contabile netto viene ripartita fra gli elementi attivi (anche immateriali) e passivi fino ai rispettivi Fair Value. Il residuo va imputato ad avviamento.
- **L'avviamento generato internamente non va rilevato come attività** (in quanto non è una risorsa identificabile separatamente, né controllabile, né attendibile)

COSTI DI RICERCA E DI SVILUPPO

Costi di ricerca → Vanno sempre imputati come costo nel Conto Economico (incertezza sui benefici futuri)

COSTI DI RICERCA E DI SVILUPPO

Costi di sviluppo → Vanno iscritti nello Stato Patrimoniale quando è dimostrabile:

- a) la **fattibilità tecnica** di completare una attività utilizzabile o vendibile
- b) l'intenzione a **completare l'attività** per l'uso o la vendita
- c) la **capacità di usare o vendere** l'attività
- d) **capacità di dare benefici** (es. esistenza mercato in cui vendere la risorsa)
- e) **disponibilità di risorse** tecniche e finanziarie per completare l'attività
- f) **capacità di valutare** attendibilmente il costo

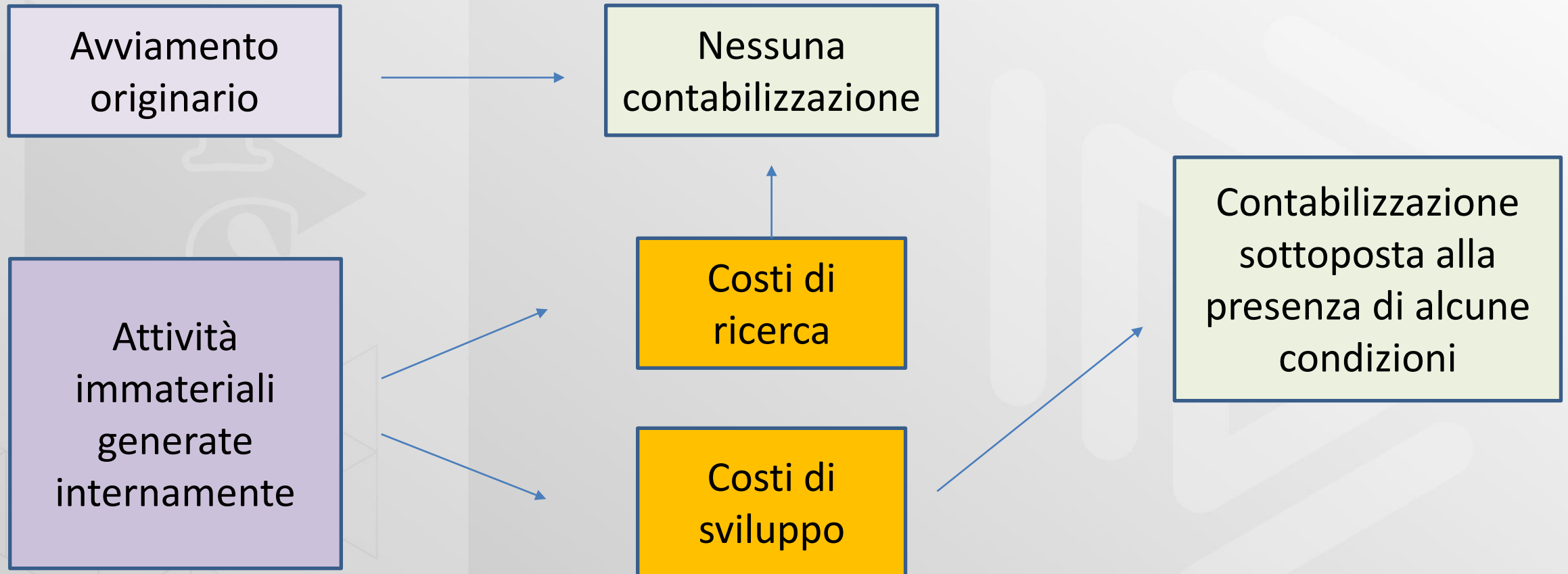
Esempi di Costi di sviluppo

- a) Progettazione, costruzione e verifica di prototipi o modelli
- b) Progettazione di attrezzi, stampi e matrici
- c)

Tutti i costi sostenuti dalla data in cui l'attività soddisfa tutte le precedenti condizioni, ad esempio:

- 1) Spese per materiali e servizi consumati per la costruzione
- 2) Imposte per registrare un diritto legale
- 3) Ammortamenti dei beni utilizzati per la costruzione
- 4) ...

Schema di riepilogo



Punto di partenza: Nota Integrativa

Nota integrativa abbreviata, attivo

	Costi di sviluppo	Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno	Altre immobilizzazioni immateriali	Totale immobilizzazioni immateriali
Valore di inizio esercizio				
Costo	103.788	3.228	304	107.320
Valore di bilancio	103.788	3.228	304	107.320
Variazioni nell'esercizio				
Ammortamento dell'esercizio	51.894	2.962	228	55.084
Totale variazioni	(51.894)	(2.962)	(228)	(55.084)
Valore di fine esercizio				
Costo	51.894	266	78	52.238
Valore di bilancio	51.894	266	78	52.238

Nel corso del 2019 non sono state effettuate nuove acquisizioni. I costi di sviluppo sono stati sostenuti nel 2014-2015 e sono relativi alla progettazione e realizzazione di misuratori VEGA.

Rivalutazioni e svalutazioni effettuate nell'esercizio

Non sono state operate svalutazioni ex art. 2426, comma 1, n. 3) c.c.

- Scheda analitica
- Scheda di mastro
- Analisi comparativa con Libro Cespiti
- Indagine conoscitiva (colloqui con la direzione)

Ancora dalla Nota Integrativa

Immobilizzazioni immateriali

Le immobilizzazioni immateriali sono iscritte al costo di acquisto, comprensivo degli oneri accessori, o al costo di produzione, comprensivo di tutti i costi direttamente imputabili e dei costi indiretti per la quota ragionevolmente imputabile relativi al periodo di fabbricazione e sono esposte al netto degli ammortamenti effettuati nel corso degli esercizi.

Gli oneri pluriennali sono stati iscritti nell'attivo dello stato patrimoniale in quanto soddisfatte le seguenti condizioni:

- è dimostrata la loro utilità futura;
- esiste una correlazione oggettiva con i relativi benefici futuri di cui godrà la società;
- è stimabile con ragionevole certezza la loro recuperabilità che è stata determinata tenendo conto del principio della prudenza.

I costi di impianto e di ampliamento e i costi di sviluppo con utilità pluriennale sono stati iscritti nell'attivo con il consenso del Collegio sindacale.

Ancora dalla Nota Integrativa

I beni immateriali sono stati iscritti nell'attivo patrimoniale in quanto sono soddisfatte le seguenti condizioni:

- sono beni non monetari;
- sono individualmente identificabili;
- sono privi di consistenza fisica;
- sono rappresentati da diritti giuridicamente tutelati;
- viene acquisito il potere di usufruire dei benefici economici futuri derivanti dai beni stessi e di limitare l'accesso a terzi a tali benefici;
- il costo è stimabile con sufficiente attendibilità.

Ancora dalla Nota Integrativa

- Il costo delle immobilizzazioni immateriali è sistematicamente ammortizzato secondo la vita utile. La sistematicità dell'ammortamento è definita, per singola categoria, in conformità al seguente piano:
- costi di impianto e di ampliamento: anni 5;
- costi di sviluppo: anni 5;
- licenze d'uso di software: anni 3.

Rilevazione anni successivi: 2 criteri

- 1) Modello del costo, al netto dell'ammortamento e delle perdite di valore
- 2) Modello della rideterminazione del valore (Fair Value)

VALGONO LE MEDESIME REGOLE SANCITE DALLO IAS 16

- Rideterminazione del valore: rivalutazioni e svalutazioni
- Ammortamento

La vita utile di una immobilizzazione immateriale può essere:

- 1) Definita o limitata**
- 2) Indefinita**

- **VITA UTILE DEFINITA** → **Ammortamento** (stesse regole IAS 16)
- Valore residuo = zero ad eccezione dei casi in cui:
 - impegno di terzi all'acquisto
 - esistenza di un mercato attivo
- Revisione annuale del periodo di ammortamento

- **VITA UTILE INDEFINITA → La risorsa non va ammortizzata**
- **Va verificata l'eventuale perdita di valore (IAS 36)**

- a) Attività acquisite all'esterno e all'interno
- b) La vita utile
- c) I metodi di ammortamento
- d) Il valore lordo e il fondo ammortamento
- e) La voce di Conto Economico in cui è incluso l'ammortamento
- f) Le riconciliazioni con i Fair Value
- g) Le perdite di valore

Impairment test: concetto

Quando

Valore contabile (VC) > Valore recuperabile (maggiore tra FV e VU)

→ La differenza è la perdita di valore

- VU = Valore d'uso
- Il valore contabile VC deve essere superiore ad entrambi (FV e VU)
- Se uno tra FV o VU è > VC non serve calcolare altro
- Se, ad esempio, $FV < VC$, per la riduzione di valore occorre calcolare il VU

Impairment test. I tempi

- **Ad ogni *data di riferimento* del bilancio** devono essere considerate le **indicazioni (cause) che riguardano una possibile perdita di valore.**
- L'azienda deve verificare se vi siano elementi, dati o informazioni che facciano supporre che un'attività abbia subito una perdita di valore, rispetto a quanto iscritto nello Stato Patrimoniale.

Eccezioni → si compie la verifica, indipendentemente dall'esistenza di indicazioni per:

- Attività con vita utile indefinita**
- Avviamento acquisito a seguito di aggregazione aziendale**

Cause da fonti esterne

- Il **valore di mercato** delle attività è **sceso “in modo rilevante”** nell’anno
- **Significative variazioni negative del contesto complessivo** nel quale viene utilizzata l’attività
- **I tassi di interesse di mercato sono cresciuti**, incidendo sul tasso di attualizzazione con una riduzione del VU

Impairment test. Le cause.

Cause da fonti interne

- L'attività presenta **segni evidenti** di obsolescenza e di deterioramento fisico
 - **Cambiamenti in senso negativo** della misura e della modalità di utilizzo
 - **Peggioramento dell'utilità economica** proveniente dalla attività
- È possibile che l'IT comporti una rivisitazione dei piani d'ammortamento (vita utile, criteri ...)

Valore recuperabile. Il fair value.

Vari livelli di ricerca del FV

1° livello. **Prezzo negoziato per la specifica attività.** È valido se l'acquisto è recente oppure se c'è un accordo vincolante per la cessione dell'attività

2° livello. **Prezzo su un mercato attivo.** Prezzo corrente d'offerta o, in mancanza, il prezzo dell'operazione più recente per un bene identico

3° livello. **Prezzo negoziato per beni simili.** Prezzo che si è in grado di ottenere nell'ipotesi in cui il bene venga ceduto

→ I prezzi vanno presi **al netto degli oneri accessori** all'operazione di vendita (oneri fiscali, spese legali ...)

Valore recuperabile. Il valore d'uso.

Valore d'uso: valore attuale dei flussi finanziari ottenibili con l'utilizzo del bene. Per stabilire tali flussi occorre:

- **stimare entità dei flussi e dei tempi di manifestazione**
- **valutare aspettative su variabilità dei FF (per quantità e tempi)**

Per stabilire l'attualizzazione occorre considerare:

- **valore temporale del denaro (remunerazione minima in assenza di rischio)**
- **remunerazione del rischio specifico insito nell'investimento**

- **La perdita va imputata a CE**
- **Se l'attività era stata rivalutata, la perdita va imputata fino a completa compensazione con la costituita riserva**
- **Se la perdita è superiore al valore contabile dell'attività, va iscritta una passività se previsto da altri IAS (Es. Fabbricato distrutto per cui vanno sostenuti costi di demolizione e bonifica)**
- **L'iscrizione della perdita comporta una modifica del valore residuo da ammortizzare**

Il valore va riesaminato ogni esercizio considerando informazioni da:

- **fonti esterne** (aumento del valore di mercato dell'attività, modifica dei tassi di mercato ...)
- **fonti interne** (cambiamenti nell'utilizzo attività ...)

Aspetti contabili

- **Il limite massimo di riassegnazione è costituito dal minore fra il nuovo valore recuperabile e il valore contabile ante IT (al netto ammortamento calcolato come se la svalutazione non fosse avvenuta)**
- Si compie un accredito in CE, se e nella misura in cui la perdita di valore è stata imputata a CE (altrimenti ricostituzione riserva)
- Va rivisto l'ammontare degli ammortamenti per anni successivi

Cash generating unit (CGU)

- Nozione

“Il più piccolo **gruppo di attività, che comprende l'attività considerata e che genera flussi finanziari in entrata**, che sono ampiamente indipendenti dai flussi prodotti da altre attività o gruppi di attività».

Ai fini della riduzione di valore, si fa riferimento alla CGU quando:

- **Non è possibile misurare attendibilmente il valore della singola attività**
 - **L'attività non genera flussi finanziari in entrata indipendenti da quelli di altre attività**
- Valgono le stesse regole viste per le attività singole

La riduzione di valore si ha quando:

Valore contabile della CGU > Valore recuperabile

La perdita va ripartita nel seguente ordine:

- **a riduzione dell'avviamento** eventualmente compreso nella CGU
- **a riduzione delle attività** in proporzione al loro valore contabile

Nella ripartizione della perdita, **il valore contabile di ogni singola attività non può scendere sotto il limite costituito dal maggiore fra il singolo valore recuperabile [FV o VU] (se determinabile) e zero.** La perdita non assegnabile ad una attività va ripartita fra le altre in base sempre al loro valore contabile

Criteri di attribuzione

- **Il ripristino di valore va proporzionalmente attribuito alle attività, in base ai valori contabili**
- **Il limite massimo di riassegnazione è costituito dal minore fra il nuovo valore recuperabile ed il valore contabile ante IT (al netto ammortamento calcolato come se la svalutazione non fosse avvenuta)**

Criteri di attribuzione

VC post = 800
VC ante = 1.000
Al netto
ammortamento

VR = 900
Ripristino = 100

VC post = 800
VC ante = 1.000
Al netto
ammortamento

VR = 1.100
Ripristino = 200

- a) Le perdite imputate a CE e le voci interessate
- b) I ripristini di valore iscritti in CE e le voci interessate
- c) Le perdite imputate a riduzione delle riserve patrimoniali (PN)
- d) I ripristini di valori iscritti in PN