

Analisi e commenti

Ias/Ifrs, dal bilancio a Redditi: le attività immateriali - 1

27 Luglio 2018

Brevetti, marchi, licenze, spese di ricerca e sviluppo, ma possono anche essere contenute in oggetti di consistenza fisica, come i software per computer staccati dall'hardware

Thumbnail

Image not found or type unknown
Il principio contabile Ias 38 disciplina il trattamento delle attività immateriali, ossia di tutte quelle attività non monetarie identificabili ma prive di consistenza fisica.

Si tratta di una disciplina che - come per gli immobili, impianti e macchinari utilizzati direttamente nell'impresa e regolamentati dallo Ias 16 (vedi "Ias/Ifrs, dal bilancio a Unico: immobili, impianti e macchinari") - consente di scegliere tra la valutazione al *fair value*, ancorata alle stime del mercato, e quella basata sul tradizionale criterio del costo.

Senonché, le regole contabili previste dallo Ias 38 determinano delle differenze rispetto alla tradizionale impostazione adottata nel codice civile.

Si pensi, ad esempio, ai requisiti più stringenti previsti dallo Ias 38 per l'iscrizione in bilancio delle attività immateriali, alla possibilità di iscrivere dei maggiori o minori valori per effetto della valutazione al *fair value*, ovvero all'impossibilità di poter ammortizzare le attività immateriali a vita utile indefinita.

La soluzione adottata in ambito fiscale è finalizzata ad allinearsi alle tradizionali regole previste per la determinazione del reddito d'impresa, creando delle divergenze rispetto alla rappresentazione adottata in bilancio e dei limiti alla deducibilità dei costi sostenuti.

Di cosa stiamo parlando

Lo Ias 38 disciplina le regole di contabilizzazione relative alle attività immateriali, vale a dire le attività (non monetarie) prive di consistenza fisica.

Si tratta di tutte quelle attività collegate a conoscenze scientifiche, tecniche o di mercato, alla progettazione di nuovi processi, ovvero al patrimonio intellettuale.

Esempi più comuni sono i *software* per computer, i diritti d'autore, i filmati cinematografici, le anagrafiche clienti, i brevetti, licenze e marchi e le spese di ricerca e sviluppo.

Le attività immateriali in esame non sono trattate dallo IAS 38 quando sono disciplinate da un altro specifico principio, come, ad esempio, quando sono possedute per la vendita (*cf* IAS 2).

Le attività immateriali, inoltre, possono essere contenute in oggetti di consistenza fisica: in tal caso, per determinare se sono assoggettate alla disciplina dello IAS 38 ovvero a quella dello IAS 16 (in materia di immobili, impianti e macchinari) occorre valutare quale sia l'elemento più significativo.

Si pensi, ad esempio, al sistema operativo di un computer: quando il *software* non è parte integrante dell'*hardware* cui è collegato, il *software* viene trattato come un'attività immateriale secondo la disciplina dello IAS 38.

Quando e come contabilizzare

Per contabilizzare il costo relativo a un'attività immateriale, è necessario che:

1. l'attività sia identificabile, ossia possa essere separata dal contesto aziendale e trasferita a terzi ovvero derivare da diritti contrattuali o legali
2. l'impresa abbia il controllo dell'attività, ossia possa usufruire dei benefici economici e limitarne l'accesso da parte di terzi. Ciò si verifica, ad esempio, in presenza di diritti legali tutelabili in sede giudiziale
3. esistano benefici economici futuri derivanti dall'attività immateriale, che possono concretizzarsi nei proventi derivanti dalla vendita di beni e servizi ovvero in risparmi di costo derivanti dall'utilizzo dell'attività immateriale. Si pensi, ad esempio, all'uso della proprietà intellettuale in un processo produttivo che può ridurre i costi di produzione ovvero incrementarne i proventi
4. il costo dell'attività sia attendibilmente determinabile.
5. Qualora l'attività non abbia i requisiti sopra evidenziati, la stessa non può essere contabilizzata in bilancio.

Costituisce un esempio, in tal senso, l'avviamento generato internamente: non può essere rilevato come un'attività immateriale perché non è una risorsa identificabile controllata dall'impresa, ossia non è separabile, né può derivare da diritti contrattuali o altri diritti legali.

Pertanto, ciò che appare utile evidenziare è la maggiore rigidità dei requisiti previsti dallo IAS 38

rispetto a quelli individuati in ambito civilistico, che determina delle differenze in termini di iscrizione tra le attività immateriali di talune poste contabili.

Si pensi, ad esempio, agli oneri pluriennali, quali i costi di impianto e di ampliamento – che possono essere iscritti nell'attivo del bilancio redatto secondo criteri civilistici, mentre sono imputati come costi di periodo nel bilancio Ias/Ifrs – ovvero al marchio generato internamente, iscrivibile tra le attività immateriali solo nel bilancio codicistico.

La rilevazione iniziale

L'attività immateriale può essere acquisita in diversi modi dall'impresa, ognuno dei quali è esaminato dallo Ias 38.

In particolare, l'attività può essere acquisita per effetto di un acquisto separato, a seguito di un'operazione di aggregazione aziendale, ovvero "creata" internamente dall'impresa.

Attività immateriali acquisite separatamente

Quando l'attività immateriale è acquisita separatamente, il valore di rilevazione è pari al costo di acquisto, al netto di eventuali sconti o abbuoni ricevuti.

In particolare, deve essere contabilizzato come costo solo il prezzo in contanti dell'attività. Di conseguenza, se l'acquisto avviene con un pagamento differito occorre contabilizzare come interesse, sul periodo di finanziamento, la differenza tra il prezzo in contanti e il pagamento totale.

Al costo di acquisto devono essere incluse talune spese direttamente riferibili all'attività immateriale, quali i costi per i dipendenti, gli onorari professionali e, in generale, qualsiasi costo sostenuto direttamente per portare l'attività alle relative condizioni di funzionamento ovvero per verificare se l'attività sta funzionando correttamente.

Non devono essere ricompresi, invece, i costi indirettamente imputabili al bene, come le spese generali e amministrative, i costi pubblicitari dei prodotti e quelli di addestramento del personale.

La rilevazione dei costi nel valore contabile di un'attività immateriale cessa quando l'attività è nella condizione necessaria perché sia in grado di operare.

Attività immateriali acquisite in un'aggregazione aziendale

Se l'attività immateriale è acquisita per effetto di un'operazione di aggregazione aziendale, occorre valutarla al *fair value*.

In genere, il *fair value* può essere determinato in modo attendibile ogniqualvolta l'attività immateriale, acquisita all'interno di un'aggregazione aziendale, è separabile ovvero deriva da diritti contrattuali o legali.

1 - **continua**

di

Vincenzo Cipriani

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/iasifrs-dal-bilancio-redditi-attivita-immateriali-1>