

## **IAS 38 – Attività immateriali**

**Attività immateriali → attività non monetarie identificabili ma prive di consistenza fisica.**

### **Caratteristiche attività immateriali**

- identificabilità;**
- controllabilità;**
- esistenza di benefici economici futuri.**

**Identificabilità → attività che può essere separata o scorporata e alienata o distolta, nonché derivante da diritti contrattuali che hanno una vita autonoma.**

**L'identificabilità consente di distinguere un'attività immateriale dall'avviamento.**

**Avviamento → rappresenta i benefici economici futuri di altre attività acquisite in un'aggregazione aziendale, ma che non sono identificate e rilevate separatamente.**

**Controllabilità → l'impresa è in grado di ottenere i futuri benefici economici e di limitarne l'accesso ad altri soggetti.  
Si tratta di diritti normalmente tutelati dalla legge (es. brevetti).**

**Benefici economici futuri → ad es. ricavi di vendita di prodotti e servizi o risparmi di costo ottenibili con il concorso dell'attività immateriale..**

**N.B. L'iscrizione in bilancio di un'attività immateriale è subordinata anche alla possibilità di determinare il suo costo in maniera attendibile.**

## **RILEVAZIONE INIZIALE**

### ***Attività acquisite separatamente***

**L'iscrizione iniziale avviene al costo.**

**Costo → prezzo di acquisto + eventuali dazi all'importazione e tasse di acquisto non recuperabili (-) eventuali sconti commerciali e abbuoni + eventuali costi direttamente attribuibili per portare l'attività nelle condizioni di funzionamento.**

**La rilevazione (capitalizzazione) dei costi relativi ad un'attività immateriale cessa quando la stessa è nelle condizioni di funzionare secondo i programmi aziendali.**

**Gli oneri finanziari espliciti sono capitalizzabili in base allo IAS 23 se:**

- è probabile che diano benefici economici futuri;**
- si riferiscono ad attività che giustificano la capitalizzazione (ad es. cespiti che richiedono un rilevante periodo di tempo prima di essere pronti per l'uso).**

**In caso di dilazioni superiori ai normali termini, il maggior costo del cespite rispetto al prezzo per contanti va rilevato come interesse passivo (oneri finanziari impliciti).**

## ***Acquisizione come parte di un'aggregazione***

**Le attività immateriali acquisite in un'aggregazione (ad es. acquisto di azienda) sono valutate al *fair value*.**

**Eventuali attività non identificabili confluiscono nel valore di avviamento.**

## ***Permute di attività immateriali***

**Il costo di acquisizione di attività immateriali ricevute in permuta è valutato al *fair value*, a meno che la permuta abbia sostanza non commerciale, ovvero né il *fair value* dell'attività ricevuta, né quello dell'attività ceduta possano essere valutati attendibilmente.**

## ***Attività immateriali generate internamente***

**L'avviamento generato internamente non può essere rilevato come attività → non identificabile e controllabile dall'impresa e valore non attendibilmente determinabile.**

**I costi relativi alla fase di ricerca non possono essere capitalizzati.**

**I costi relativi alla fase di sviluppo (ad es. progettazione e realizzazione di prototipi) possono essere capitalizzati se esiste:**

- la fattibilità tecnica della realizzazione dell'attività immateriale;**
- la capacità di ottenere benefici economici;**
- la disponibilità di risorse adeguate per completare lo sviluppo;**
- la capacità di determinare in modo attendibile il costo attribuibile all'attività.**

**Lo IAS 38 vieta in modo esplicito la capitalizzazione dei costi relativi a marchi, testate giornalistiche, diritti di editoria, anagrafiche clienti ed elementi simili, se generati internamente → impossibilità di distinguere i costi di questi elementi dal costo sostenuto per sviluppare l'attività aziendale nel suo complesso.**

**N.B. I costi sostenuti per un elemento immateriale inizialmente rilevati a conto economico non possono essere successivamente capitalizzati.**

**Lo IAS 38 prevede due modalità per la rilevazione successiva delle attività immateriali:**

- modello del costo (*cost model*);**
- modello della rideterminazione del valore (*revaluatio model*).**

## ***Modello del costo***

**Dopo la rilevazione iniziale, le attività sono iscritte al costo diminuito degli ammortamenti accumulati (fondo di ammortamento) e di qualsiasi perdita per riduzione di valore accumulata (svalutazioni).**

## ***Modello della rideterminazione del valore (fair value)***

**Dopo la rilevazione iniziale, le attività sono iscritte a un valore rideterminato, pari al *fair value* alla data della rideterminazione di valore, al netto di qualsiasi successivo ammortamento accumulato (fondo ammortamento) e di qualsiasi successiva perdita per riduzione di valore accumulata (svalutazioni).**



**N.B. Tale modello può essere applicato solo per le attività per le quali esiste un mercato attivo. Solo raramente si riscontra un mercato attivo per le attività immateriali (ad esempio per licenze taxi).**

**La rideterminazione va eseguita con regolarità → annuale in caso di variazioni frequenti e significative del *fair value*, altrimenti con frequenza minore.**

**Nel modello di rideterminazione del costo gli ammortamenti cumulati possono essere:**

- a) rideterminati in proporzione alla variazione del costo del cespite, in modo che il valore contabile sia pari al valore rideterminato;**
- b) eliminati in contropartita del costo e il valore del cespite viene iscritto in bilancio in base al valore rideterminato.**

**L'incremento di valore di un cespite deve essere rilevato nel prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo e accumulato nel patrimonio netto sotto la voce riserva di rivalutazione**

**N.B. Si tratta di un componente OCI che successivamente non sarà riclassificato nell'utile o perdita di esercizio.**

**L'incremento deve essere rilevato a conto economico solo se rappresenta il recupero di valore di una svalutazione precedentemente imputata a conto economico e relativa allo stesso bene.**

**Se il valore contabile diminuisce, l'attività viene svalutata con imputazione a conto economico, a meno che non esista una riserva di rivalutazione relativa allo stesso cespite.**

## **ATTIVITÀ IMMATERIALI CON VITA UTILE DEFINITA**

**Le attività immateriali a vita utile definita sono sottoposte al processo di ammortamento lungo il periodo di vita utile.**

**Vita utile → a) periodo di tempo in cui l'attività è utilizzabile; b) quantità di produzione che ci si attende di ottenere dall'uso dell'attività.**

**Valore da ammortizzare → valore iniziale del cespite (-) valore residuo.**

**Valore residuo → valore previsto di vendita dell'attività al termine della vita utile, al netto dei costi per la sua dismissione.**

**N.B. Per le attività immateriali a vita utile definita il valore residuo si assume pari a zero, a meno che:**

- vi sia un impegno da parte di terzi di acquistare l'attività al termine della vita utile;**
- vi sia un mercato attivo dell'attività.**

**Almeno alla fine di ogni esercizio bisogna rivedere la stima della vita utile e del valore residuo.**

**Se in un dato esercizio, il valore residuo è  $\geq$  del valore contabile (costo – F.do amm.to), l'amm.to è pari a zero finché il valore residuo diventa  $<$  del valore contabile.**

## **Criteri di ammortamento previsti dallo IAS 38:**

- quote costanti;**
- quote decrescenti;**
- unità di prodotto (si considera come base l'utilizzo atteso dell'attività o la produzione attesa dal bene).**

**Il criterio di amm.to utilizzato deve riflettere le modalità con le quali il cespite è in grado di generare benefici economici all'impresa.**

## **RIDUZIONE DI VALORE**

**Se il valore recuperabile risulta inferiore al valore di bilancio, occorre eseguire una svalutazione dell'attività secondo le disposizioni dello IAS 36 (*Impairment of assets*).**

## **ATTIVITÀ IMMATERIALI A VITA UTILE INDEFINITA**

**Tali attività non sono sottoposte ad ammortamento, ma ad *impairment test* almeno ogni anno o ogni volta che l'attività immateriale possa avere subito una riduzione di valore..**

## **ELIMINAZIONE CONTABILE**

**Un'attività immateriale deve essere stornata::**

- alla dismissione;;**
- alla cessazione dei benefici economici.**