

LA DISCIPLINA DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

LE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

Artt.2424 -2427 c.c.

Principi contabili OIC 24 -9

Le immobilizzazioni immateriali nello SP: art.2424- 2424 bis

Art.2424 bis Le immobilizzazioni sono elementi patrimoniali (Lettera B) dello SP) destinati a essere utilizzati durevolmente. I valori sono esposti al netto dei fondi ammortamento

B) Immobilizzazioni

I - Immobilizzazioni Immateriali:

- 1) *costi di impianto e di ampliamento;*
- 2) *costi di sviluppo*
- 3) *diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;*
- 4) *concessioni, licenze, marchi e diritti simili;*
- 5) *avviamento;*
- 6) *immobilizzazioni in corso e acconti;*
- 7) *altre.*

Le immobilizzazioni immateriali: definizione

Sono attività produttive prive di consistenza fisica che partecipano alla produzione economica d'impresa relativa a più periodi

Pluriennalità

Assenza di fisicità

Le immobilizzazioni immateriali: definizione

Condizione essenziale per l'iscrizione nell'attivo è:

l'esistenza di una **utilità futura**: compito degli amministratori e degli organi di controllo verificare

l'esistenza e la permanenza di questi benefici futuri.

E' altresì necessario:

a) il sostenimento di costi per la loro acquisizione o produzione interna

**Le immobilizzazioni immateriali:
iscrizione e valutazione in bilancio ai sensi
dell'art.2424 e dell'OIC 24**

Valgono le stesse regole generali dettate dall'art.2426, che distingue tra
valore di iscrizione e valore di funzionamento.

Le immobilizzazioni immateriali: iscrizione e valutazione in bilancio ai sensi dell'art.2424 e dell'OIC 24

Valore originario di iscrizione

1) le immobilizzazioni sono iscritte al **costo di acquisto o di produzione**. Nel costo di acquisto si computano anche i **costi accessori**. Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri **costi [indiretti]**, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli **oneri relativi al finanziamento** della fabbricazione, interna o presso terzi.

Valore di funzionamento

1) il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere **sistematicamente ammortizzato** in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella nota integrativa;

2) l'immobilizzazione che, alla data della chiusura dell'esercizio, **risulti durevolmente di valore inferiore a** quello determinato secondo i numeri 1) e 2) deve essere iscritta a tale minore valore. Il minor valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se sono venuti meno i motivi della rettifica effettuata; questa disposizione non si applica a rettifiche di valore relative all'avviamento.

Le immobilizzazioni immateriali variazioni del valore originario: l'ammortamento

Valgono le stesse regole in ordine alla rilevazione dell'ammortamento negli altri documenti di bilancio

Art.2425

La quota di ammortamento va iscritta in **conto economico** alla voce B 10. b)

B) Costi della produzione

10.b) ammortamento delle immobilizzazioni

Art. 2427, n.2: Il totale degli ammortamenti e delle svalutazioni relative alle immobilizzazioni immateriali e materiali va esposto nella **nota integrativa**.

Art. 2426 punto 2: «...Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella **nota integrativa** >>.

Le immobilizzazioni immateriali variazioni del valore originario: la svalutazione

- ◆ Anche per le immobilizzazioni esiste un limite superiore alla valutazione che è rappresentato dal **valore recuperabile** che è il maggiore fra il **valore d'uso** e il **valore di mercato** realizzabile attraverso l'alienazione

Sul tema l'OIC 24 richiama l'OIC 9
«Svalutazione per perdite durevoli di valore»
relativo ad immobilizzazioni sia materiali che immateriali

Le immobilizzazioni immateriali

distinzioni - art. 2424 c.c. OIC 24

Oneri pluriennali

Si caratterizzano per la loro inseparabilità dal complesso aziendale e non si possono cedere autonomamente dal complesso aziendale a cui si riferiscono

Hanno caratteristiche di maggiore incertezza in termini di utilità futura

Il legislatore non ha fornito una precisa definizione e si è limitato a fornire maggiori cautele per la loro iscrizione nell'attivo

Beni Immateriali

Si tratta generalmente di diritti giuridicamente tutelati che permettono all'azienda lo sfruttamento dei benefici futuri attesi da tali diritti.

Hanno propria **identificabilità** e sono pertanto suscettibili di una **autonoma valutazione**

Le immobilizzazioni immateriali

distinzioni - art. 2424 c.c. OIC 24

- 1) *costi di impianto e di ampliamento;*
- 2) *costi di sviluppo*

- 3) *diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;*
- 4) *concessioni, licenze, marchi e diritti simili;*

- 5) *avviamento;*

- 6) *immobilizzazioni in corso e acconti;*
- 7) *altre.*

Oneri pluriennali

Costi che non si concretizzano nell'acquisizione o nella produzione interna di beni e diritti

Beni immateriali

Diritti giuridicamente tutelati

Avviamento

Categoria residuale

Le immobilizzazioni immateriali voce B16 - Immobilizzazioni in corso e acconti

- Beni immateriali in corso di realizzazione (ad esempio i costi di realizzazione interna di uno specifico bene immateriale quanto diventa ragionevolmente certo l'ottenimento della piena titolarità del diritto;
- Acconti a fornitori per anticipi riguardanti l'acquisizione di immobilizzazioni immateriali

Le immobilizzazioni immateriali

B17 «Altre»

Il costo corrisposto per acquisire l'usufrutto sulle azioni;

Il costo per la realizzazione interna di un software applicativo «non tutelato» dalla legge;

I costi sostenuti per migliorie e spese incrementative su beni di proprietà di terzi (ossia senza un'autonoma funzionalità)

I costi per il trasferimento e per il riposizionamento di cespiti (modifiche di lay out)

Le immobilizzazioni immateriali

Esempi di contabilizzazione dei software

OIC 24

| Costi per software | Stato Patrimoniale | | | Spesato a conto economico |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------|------------------------------------|---------------------------|
| | Diritti di brevetto industriale e di utilizzazione opere dell'ingegno | Concessioni, licenze, marchi e diritti simili | Altre immobilizzazioni immateriali | |
| Software applicativo acquistato a titolo di proprietà | X | | | |
| Software applicativo acquistato a titolo di licenza d'uso a tempo indeterminato | X | | | |
| Software applicativo acquistato a titolo di licenza d'uso a tempo determinato che prevede il pagamento di una corrispettivo una tantum a valere per tutto il periodo di durata del contratto | | X (*) | | |
| Software applicativo acquistato a titolo di licenza d'uso a tempo determinato che prevede il pagamento di una corrispettivo periodico | | | | X |
| Software applicativo prodotto per uso interno e tutelato | X | | | |
| Software applicativo prodotto per uso interno e non tutelato, che ha dato luogo a programmi utilizzabili per un certo numero di anni all'interno dell'impresa | | | X | |

Gli Oneri pluriennali

Le immobilizzazioni immateriali

Oneri Pluriennali - art. 2424 c.c. OIC 24

Costi di impianto e di ampliamento

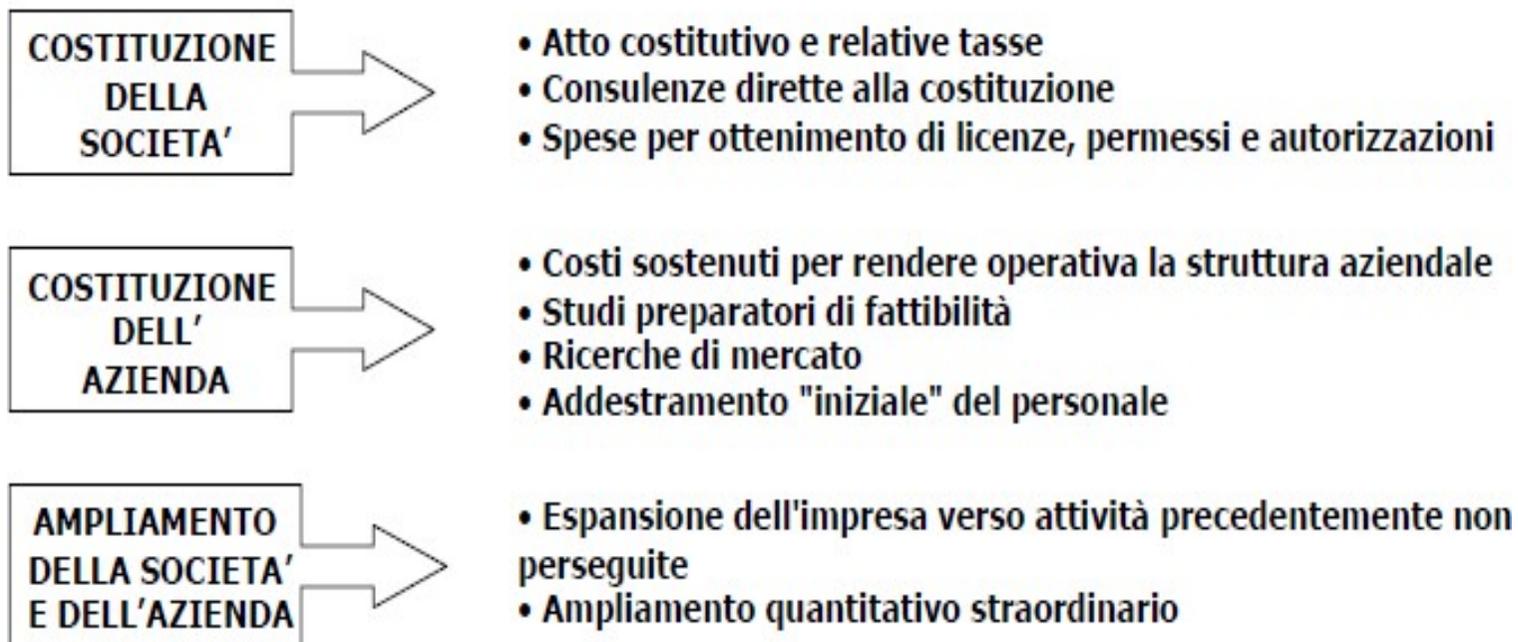
Oneri sostenuti in modo non ricorrente dall'azienda in precisi momenti della sua vita quali:

- *la fase pre-operativa (start-up) o*
- *quella di accrescimento della capacità operativa esistente.*

Le immobilizzazioni immateriali

Oneri Pluriennali - art. 2424 c.c. OIC 24

Costi di impianto e di ampliamento



Le immobilizzazioni immateriali

Costi di impianto e ampliamento

- **Art. 2426, comma 1:**
- 5) **i costi di impianto e di ampliamento** e i costi di sviluppo aventi utilità pluriennale **possono** essere iscritti nell'attivo **con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale. I costi di impianto e ampliamento devono essere ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni.** I costi di sviluppo sono ammortizzati secondo la loro vita utile; nei casi eccezionali in cui non sia possibile stimarne attendibilmente la vita utile, sono ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni. Fino a che l'ammortamento dei **costi di impianto e ampliamento** e di sviluppo non è completato possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati;

Le immobilizzazioni immateriali

Costi di impianto e ampliamento

- Capitalizzazione **facoltativa** con il consenso del collegio sindacale (ove esistente)
- Ammortamento a-tecnico: entro **cinque esercizi**, anche se l'utilità di durata maggiore
- Fino a che l'ammortamento non è completato, possono essere distribuiti dividendi **solo se** residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati.

Esempio 1

| | |
|----------------------------------------|-------|
| ATTIVO | |
| B.1.1. Costi di impianto e ampliamento | 1.000 |
| PASSIVO | |
| A.VII Altre riserve | 600 |
| A.IX Utile d'esercizio | 300 |

Si può procedere alla distribuzione dell'utile ?
E se le «Altre riserve» fossero pari a 1.000?

Esempio 2

| | |
|-------------------------------------|------|
| ATTIVO | |
| B.1.1. spese sviluppo progetto beta | 200 |
| PASSIVO | |
| Capitale sociale | 1000 |
| Riserva legale | 190 |
| Riserva straordinaria | 100 |
| | |
| Utile d'esercizio | 300 |

Indicare l'ammontare dei dividendi distribuibili

Esempio 2 Soluzione

Analisi dell'ammontare della riserva legale

20% CS= 20% 1.000 = 200

La riserva legale (190) non raggiunge il 20% del capitale sociale: è necessario accantonare il 5% dell'utile a riserva legale (euro 15)

Dopo l'accantonamento la riserva legale ammonta ad euro 205, importo superiore al 20% del CS; la parte eccedente, pari a 5 euro è pertanto disponibile.

Stima degli oneri pluriennali non coperti da riserva disponibile

Spese progetto Beta = euro 200

Riserve disponibili = euro 105

Spese non coperte = euro 95

E' necessario accantonare utili per 95 euro a riserva straordinaria al fine di garantire la copertura degli oneri pluriennali capitalizzati

Le immobilizzazioni immateriali

Costi di sviluppo- art. 2424 c.c. OIC 24

- Tra le immobilizzazioni immateriali, i **costi di sviluppo** rappresentano la tipologia che dà luogo a maggiori difficoltà interpretative.
- Il principio contabile nazionale di riferimento (OIC 24) considerando le differenti finalità per la quale sono sostenuti, distingue i costi per:
 - **attività di ricerca (di base, applicata)**
 - **attività di sviluppo**

Le immobilizzazioni immateriali

Costi di sviluppo- OIC 24

La ricerca di base è un'indagine originale e pianificata intrapresa con la prospettiva di conseguire nuove conoscenze e scoperte, scientifiche o tecniche, **che si considera di utilità generica alla società**. I costi di ricerca di base sono normalmente precedenti a quelli sostenuti una volta identificato lo specifico prodotto o processo che si intende sviluppare.

I costi sostenuti per la ricerca di base [o applicata] **sono costi di periodo e sono addebitati al conto economico dell'esercizio in cui sono sostenuti**, poiché rientrano nella ricorrente operatività dell'impresa e sono, nella sostanza, di supporto ordinario all'attività imprenditoriale della stessa.

Le immobilizzazioni immateriali

Costi di sviluppo- OIC 24

Lo sviluppo è **l'applicazione** dei risultati della ricerca di base o di altre conoscenze possedute o acquisite in un piano o in un progetto per la produzione di materiali, dispositivi, processi, sistemi o servizi, nuovi o sostanzialmente migliorati, prima dell'inizio della produzione commerciale o dell'utilizzazione.

La voce B.I.2 “costi di sviluppo” dell'attivo può comprendere:

- i costi per la progettazione, la costruzione e la verifica di prototipi o modelli che precedono la produzione o l'utilizzo degli stessi;
- i costi per la progettazione di mezzi, prove, stampi e matrici concernenti la nuova tecnologia;
- i costi per la progettazione, la costruzione e l'attivazione di un impianto pilota che non è di dimensioni economicamente idonee per la produzione commerciale;
- i costi per la progettazione, la costruzione e la prova di scelte alternative per materiali, progetti, prodotti, processi, sistemi o servizi nuovi o migliorati;

Le immobilizzazioni immateriali

Costi di sviluppo- OIC 24

Condizioni per la capitalizzazione

- Chiara identificazione del prodotto o processo
- Il progetto deve essere fattibile tecnicamente e finanziariamente
- L'impresa ha già espresso la volontà di realizzare il progetto
- I costi sono recuperabili
- I costi sono inerenti al progetto

Le immobilizzazioni immateriali

Costi di sviluppo- OIC 24

- **Art. 2426, comma 1:**
- 5) i costi di impianto e di ampliamento e **i costi di sviluppo** aventi utilità pluriennale possono essere iscritti nell'attivo **con il consenso**, ove esistente, **del collegio sindacale**. I costi di impianto e ampliamento devono essere ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni. **I costi di sviluppo** sono ammortizzati secondo la **loro vita utile**; nei **casi eccezionali** in cui non sia possibile stimarne attendibilmente la vita utile, sono ammortizzati entro **un periodo non superiore a cinque anni**. Fino a che l'ammortamento dei costi di impianto e ampliamento e di sviluppo non è completato **possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati**;

Le immobilizzazioni immateriali

Oneri pluriennali OIC 24

- **Art. 2427:**

La nota integrativa deve indicare, oltre a ---

la composizione delle voci: "costi di impianto e di ampliamento" e costi di sviluppo, nonché le ragioni della iscrizione ed i rispettivi criteri di ammortamento;

I Beni Immateriali

Le immobilizzazioni immateriali

Beni immateriali - OIC 24

- **Identificabilità**
Separabili e/o Protette da diritto legale o contrattuale
- **Durata ammortamento: minore tra**
 - Durata economica (vita utile)
 - Durata giuridica (durata residua del diritto)
- **Nessun criterio restrittivo su iscrizione iniziale (collegio sindacale) e distribuzione degli utili**

Le immobilizzazioni immateriali

Beni immateriali - OIC 24

Diritti di brevetto

Diritto esclusivo di sfruttamento di una invenzione per un periodo di tempo determinato;

Diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno – diritti di autore

Diritto che attribuisce per un periodo determinato il potere esclusivo di pubblicare opere o di sfruttarle economicamente.

Concessioni, licenze, marchi e diritti simili

Le immobilizzazioni immateriali

Beni immateriali - OIC 24

Concessioni: atti della Pubblica amministrazione

Conferiscono a soggetti privati il diritto di sfruttare in esclusiva beni pubblici

- Occupazione suoli demaniali
- Derivazione di acque pubbliche
- Sfruttamento cave e miniere

Gestione di servizi pubblici in condizioni regolamentate

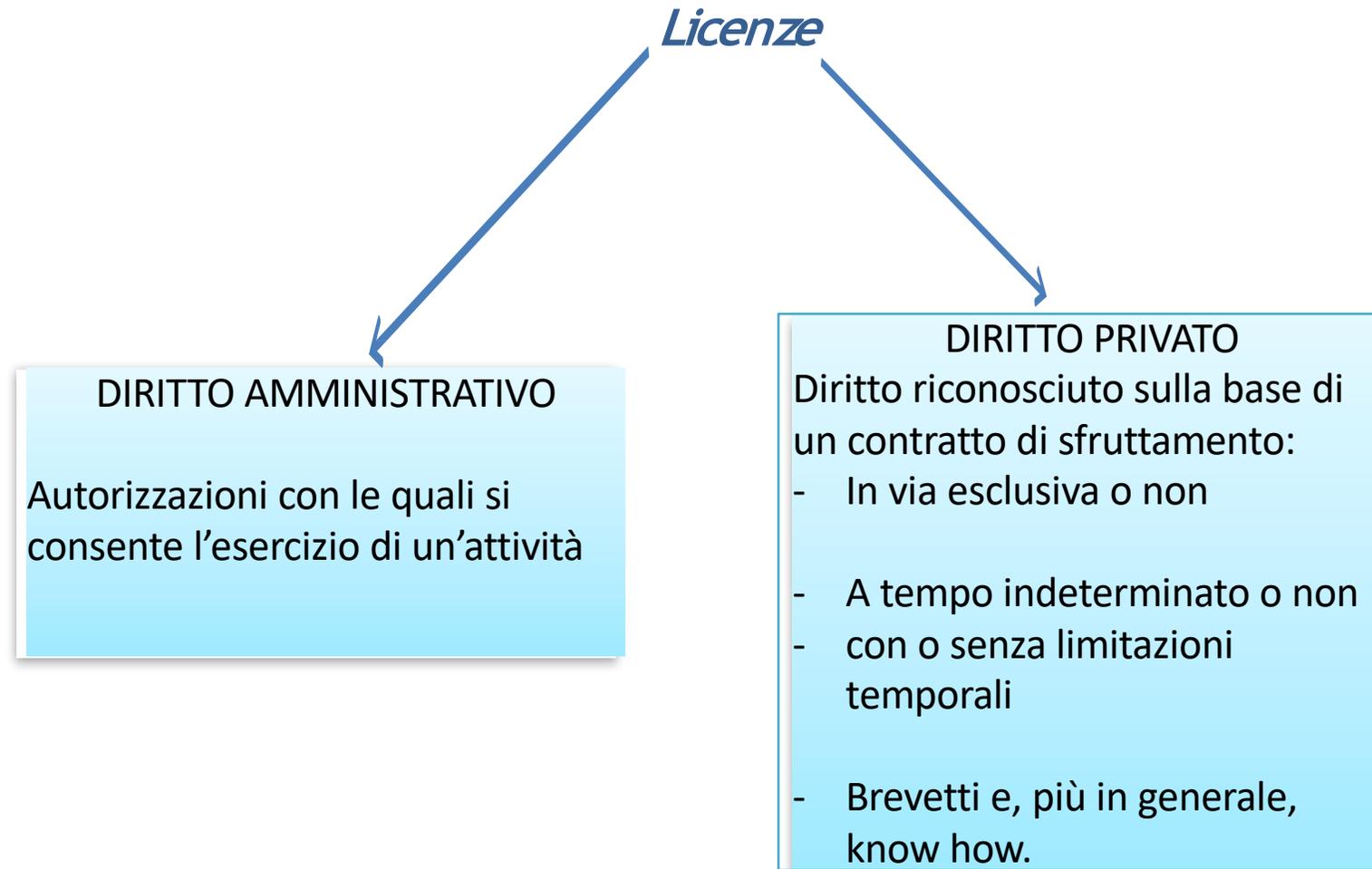
- Telecomunicazioni
- Trasporti di linee
- Autostrade

• se la concessione comporta il pagamento "una tantum" di una somma iniziale in aggiunta ai canoni periodici, solo questa può essere capitalizzata ed ammortizzata in relazione alla durata della concessione stessa

• nella voce sono iscrivibili i costi interni ed esterni sostenuti per l'ottenimento della concessione

Le immobilizzazioni immateriali

Beni immateriali - OIC 24



Le immobilizzazioni immateriali

Beni immateriali - OIC 24

Marchi

- *Insieme alla ditta ed all'insegna è uno dei segni distintivi dell'azienda (o di un prodotto) e può consistere in un emblema, in una denominazione e in un segno.*
- *Deve avere come caratteristiche la novità, l'originalità, la liceità.*
- *Elemento essenziale della tutela è la registrazione; al marchio non registrato è riconosciuta una tutela specifica in caso di preuso.*

Le immobilizzazioni immateriali

Beni immateriali - OIC 24

Marchi

ISCRIVIBILITA'

PRODUZIONE INTERNA

- I costi iscrivibili non devono essere confusi con quelli sostenuti per:
 - ricerca e sviluppo del prodotto
 - avviamento della produzione
 - campagna promozionale
- I costi iscrivibili devono essere intesi in senso restrittivo e valgono i criteri illustrati per i "costi di ricerca e sviluppo."

NON E' ISCRIVIBILE
IL MARCHIO
RICEVUTO A TITOLO
GRATUITO

ACQUISIZIONE A TITOLO ONEROSO

- Il marchio viene generalmente acquisito unitamente ad un'azienda o ad un ramo aziendale
 - separatamente valutato
 - Iscritto sulla base del suo valore corrente

L'avviamento

Le immobilizzazioni immateriali

Beni immateriali - OIC 24

L'avviamento è definito in linea di principio, come la differenza tra il capitale di funzionamento, rilevato secondo valori correnti, e il capitale economico che viene calcolato in relazione alla futura redditività dell'azienda, intesa come bene economico complessivo.

| Alfa acquista Beta. Beta presenta i seguenti dati | | | |
|----------------------------------------------------------|------------------|-----------------|-----|
| | Valore contabile | Valore corrente | |
| Attivo | 1000 | 1200 | |
| Passivo | 750 | 750 | |
| Capitale netto | 250 | 450 | |
| Prezzo | | | 600 |

A quanto ammonta l'avviamento ?

Le immobilizzazioni immateriali

Avviamento - OIC 24

Avviamento originario

- *Internamente generato, frutto della efficiente gestione aziendale*
- Non capitalizzabile in quanto:
 - Non definibile in termini di costi a utilità differita
 - rappresenta il valore attuale di un flusso di ricavi sperati

Avviamento derivato

- *Acquisito a titolo oneroso a seguito di acquisto di azienda o di partecipazioni, conferimenti, fusioni e scissioni*
- *Capitalizzabilità nel limite del costo sostenuto art. 2426, n. 6*

Le immobilizzazioni immateriali

Avviamento - Art. 2426, comma 1

L'ammortamento dell'avviamento è effettuato secondo la sua vita utile; nei casi eccezionali in cui non sia possibile stimarne attendibilmente la vita utile, è ammortizzato entro un **periodo non superiore a dieci anni**. Nella nota integrativa è fornita una spiegazione del periodo di ammortamento dell'avviamento;

Le immobilizzazioni immateriali

Avviamento – Rilevazione iniziale

Solo l'avviamento acquisito a titolo oneroso può essere capitalizzato: esso rappresenta la differenza tra il prezzo pagato e il valore corrente attribuibile ai singoli beni, al netto delle passività, oggetto di acquisizione

Condizioni per la prima iscrizione, da rispettare simultaneamente:

- a) è acquisito a titolo oneroso (cioè deriva dall'acquisizione di un'azienda o ramo d'azienda oppure da un'operazione di conferimento, di fusione o di scissione);
- b) ha un valore quantificabile in quanto incluso nel corrispettivo pagato;
- c) è costituito all'origine da oneri e costi ad utilità differita nel tempo, che garantiscano quindi benefici economici futuri (ad esempio, conseguimento di utili futuri);
- d) è soddisfatto il principio della recuperabilità del relativo costo (**e quindi non si è in presenza di un cattivo affare**).

Le immobilizzazioni immateriali

Avviamento – La disciplina

Innovazioni ex D.Lgs 130/2015

- L'avviamento continua a poter essere iscritto tra le attività di stato patrimoniale solo se acquisito a titolo oneroso e con il consenso del collegio sindacale (ove esistente)
- Dal 1 gennaio 2016, l'avviamento **si ammortizza in base alla durata della sua vita utile**
- Si pone un limite di dieci anni per l'ammortamento, ma solo se la vita utile non può essere stimata in modo **attendibile**
- In nota integrativa si deve in ogni caso spiegare come è stata calcolata la vita utile dell'avviamento

Le immobilizzazioni immateriali

Avviamento – La disciplina

- L'avviamento, essendo una immobilizzazione, deve essere sottoposto a verifica, alla fine dell'esercizio, per accertare eventuali perdite di valore durevoli
- In presenza di tali perdite, l'avviamento si svaluta, in contropartita con il CE
- OIC 24 (2015) stabiliva già il divieto di ripristino di valore, ma il Codice civile nulla specificava, prima del recepimento della direttiva 34/2013/UE
- ***N.B.: l'obbligo di ripristino di valore dopo le svalutazioni (comma 1, punto 3, art. 2426) «non si applica a rettifiche di valore relative all'avviamento», in base al d.lgs. 139/15***

Un esempio....

Si supponga che il Sig. Bianchi, titolare dell'impresa White Food decida di cedere l'azienda al Sig. Rosa.

Il bilancio a valori di funzionamento redatto dal Sig. Bianchi alla data di cessione è il seguente:

| | | | |
|---------------------|---------|--------------------|---------|
| Macchinari | 100.000 | Debiti v/Fornitori | 35.000 |
| Crediti v/clienti | 50.000 | Fondo TFR | 55.000 |
| Merchi in rimanenza | 75.000 | | |
| | | Patrimonio netto | 135.000 |
| Totale Attivo | 225.000 | Totale Passivo | 225.000 |

Un esempio....

Le parti concordano un prezzo di cessione pari a € 200.000, senza concordare un valore specifico per ogni bene.

Tuttavia, dopo un'attenta valutazione dei beni acquisiti, il Sig. Rosa, l'acquirente, redige il bilancio a valori correnti della White & Food, e assegna ai macchinari il valore di € 120.000, e alle merci il valore di € 80.000. La somma algebrica delle attività e passività acquisite valutate a valori correnti genera un avviamento

| | |
|--------------------|---------|
| Macchinari | 120.000 |
| Crediti vs clienti | 50.000 |
| Rimanenze merci | 80.000 |
| Debiti v/fornitori | 35.000 |
| TFR | 55.000 |

Valore corrente dell'attivo= € 250.000

Valore corrente del passivo = € 90.000

Differenza= € 160.000

Prezzo di cessione= € 200.000

Avviamento= € 40.000

Un esempio....

Bilancio che redige il Sig. Rosa

| Macchinari | 120.000 | Debiti v/Fornitori | 35.000 |
|---------------------|---------|--------------------|---------|
| Crediti v/clienti | 50.000 | Fondo TFR | 55.000 |
| Merchi in rimanenza | 80.000 | | |
| Avviamento | 40.000 | Patrimonio netto | 200.000 |
| | | | |
| Totale Attivo | 290.000 | Totale Passivo | 290.000 |

Le immobilizzazioni immateriali

Avviamento – La disciplina

Valutazioni successive (1)

L'ammortamento dell'avviamento è effettuato secondo la sua **vita utile**. La vita utile è stimata in sede di rilevazione iniziale dell'avviamento e non può essere modificata negli esercizi successivi.

Per stimare la vita utile dell'avviamento si considerano le informazioni disponibili per **stimare il periodo entro il quale è probabile che si manifesteranno i benefici economici connessi con l'avviamento.**

Le immobilizzazioni immateriali

Avviamento – La disciplina

Elementi da considerare per la stima:

- a) **periodo di tempo entro il quale** la società si attende di godere dei benefici economici addizionali legati alle prospettive reddituali della società oggetto di aggregazione e alle sinergie generate dall'operazione straordinaria.
- b) il periodo di tempo entro il quale l'impresa si attende di recuperare, in termini finanziari o reddituali, l'investimento effettuato (**cd payback period**) sulla base di quanto previsto formalmente dall'organo decisionale della società;
- c) **la media ponderata delle vite utili delle principali attività** (core assets) acquisite con l'operazione di aggregazione aziendale (incluse le immobilizzazioni immateriali).

Le immobilizzazioni immateriali

Avviamento – La disciplina

L'applicazione degli elementi citati per la stima **non può determinare un periodo di ammortamento dell'avviamento superiore ai venti anni.**

Nei casi eccezionali in cui non sia possibile stimarne attendibilmente la vita utile, l'avviamento è ammortizzato in un periodo **non superiore a dieci anni.**

La società valuta a ogni data di riferimento del bilancio la presenza di indicatori di perdite durevoli di valore dell'avviamento. In presenza di tali indicatori, si procede alla stima del valore recuperabile dell'immobilizzazione e se necessario si effettua una svalutazione, ai sensi dell'articolo 2426 comma 3, qualora l'immobilizzazione risulti **durevolmente** di valore inferiore al valore netto contabile (cfr. OIC 9)

Per l'avviamento sono vietati i ripristini di valore.

Per riepilogare

- L'azienda Alfa versa allo Stato una somma di danaro come anticipo per ricevere una concessione. Come contabilizzo l'operazione?
- L'azienda farmaceutica Beta ha speso nell'esercizio tutti i costi sostenuti nell'esercizio. Corretto?
- L'azienda Gamma ha capitalizzato spese di formazione del personale ? Dove le ha iscritte e con quali motivazioni?
- L'azienda petrolifera Delta vorrebbe ammortizzare l'ammortamento delle spese estrattive in dieci anni. Quali vincoli potrebbe avere ?

TIM nel 2018 svaluta l'avviamento

- **MILANO** - Conti in rosso nei primi nove mesi per Tim, che registra una perdita di 800 milioni legata, spiega la società, alla svalutazione dell'avviamento domestico per 2 miliardi senza la quale l'utile netto si sarebbe attestato a 1,2 miliardi di euro.
- Genish, AD di Telecom ha quindi spiegato che il 'terzo trimestre e' stato turbolento per Telecom soprattutto per due fattori avversi: le decisioni dell'autorità di vigilanza di passare da una fatturazione di 28 giorni a quella di 30 a partire da aprile, e l'entrata di Iliad sul mercato italiano, che ha sconvolto le precedenti tendenze positive. Ma Tim - ha sottolineato il ceo - è riuscita a garantire una performance resiliente e una riduzione del debito. **La svalutazione, ha spiegato ancora Genish, è stata varata dopo gli impairment test.** "La maggior parte del cda ha deciso svalutare l'avviamento sulla business unit domestica per l'andamento dei rendimenti dei btp maggiori rispetto al passato e che hanno avuto un impatto negativo sul costo del capitale e in più per il deterioramento delle dinamiche del mercato"

Bilancio Fandango srl - 2017

- Valore delle immobilizzazioni immateriali
- Incidenza sul totale attivo
- Incidenza dell'ammontare delle immobilizzazioni di produzione interna
- Quale verifica di integrità patrimoniale risulterebbe opportuna ? Incidenza dei componenti positivi di reddito derivanti da capitalizzazione
- A quanto ammonterebbe il risultato di esercizio in assenza di capitalizzazioni
- Risulterebbero rispettati i presupposti di continuità aziendale ?

Gruppo Benetton – Bilancio 2017

Immobilizzazioni immateriali

Sono iscritte al costo di acquisto o di produzione: nel costo di acquisto si computano anche i costi accessori, mentre nel costo di produzione sono compresi tutti i costi direttamente imputabili al prodotto inclusivo degli oneri accessori.

Qualora, indipendentemente dall'ammortamento già contabilizzato, risultasse una perdita durevole di valore, l'immobilizzazione verrebbe corrispondentemente svalutata; se in esercizi successivi venissero meno i presupposti della svalutazione, verrebbe ripristinato il valore originario.

Il valore d'iscrizione viene sistematicamente ammortizzato a quote costanti in relazione alla residua possibilità di utilizzo futuro di tali beni. I piani di ammortamento hanno diversa durata a seconda delle prospettive di impiego economico stimate con riferimento a tali immobilizzazioni.

Vengono di seguito indicati i periodi di ammortamento adottati per le varie voci delle immobilizzazioni immateriali:

| | Anni |
|-------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|
| Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno | 3 - 6 |
| Licenze d'uso | 3 - 10 |
| Marchi | 10 - 25 |
| Avviamento | durata del contratto / 20 |
| Altre: | |
| - software | 3 - 10 |
| - migliorie su beni di terzi | durata del contratto |
| - oneri poliennali | durata del contratto / 5 |

Gruppo Benetton – Bilancio 2017

L'avviamento risulta ammortizzato in un periodo superiore a dieci anni per i seguenti motivi:

- l'avviamento derivante da acquisizione di aziende commerciali viene ammortizzato lungo la durata del contratto di affitto passivo sottostante, in quanto essa rappresenta la durata lungo la quale si otterranno i benefici economici legati al costo sostenuto;
- l'avviamento derivante dalle acquisizioni delle aziende commerciali dei punti vendita ubicati in Francia, Belgio e Principato di Monaco, date le particolari condizioni giuridiche vigenti in tali Paesi, permette invece di recuperare tale valore in un periodo di 20 anni.

Ai sensi dell'art. 12, comma 2 del D.Lgs. 139/2015, la Società continua ad ammortizzare in un periodo superiore ai 20 anni (limite massimo stabilito dall'OIC 24) gli avviamenti iscritti in bilancio prima del 1° gennaio 2016, avvalendosi della facoltà di applicare prospetticamente il disposto dell'OIC 24 agli avviamenti sorti successivamente al 1° gennaio 2016.

Le migliorie su beni di terzi sono ammortizzate nel periodo minore fra la durata del contratto e la vita utile residua dei beni.

Gli acconti a fornitori per acquisto di immobilizzazioni immateriali sono rilevati inizialmente alla data in cui sorge l'obbligo di pagamento di tali importi; le immobilizzazioni immateriali in corso di costruzione o produzione sono rilevate inizialmente alla data in cui sono sostenuti i primi costi per la costruzione del bene e comprendono i costi interni ed esterni sostenuti per la realizzazione del bene. Tali costi rimangono iscritti tra le immobilizzazioni in corso fino a quando non sia stata acquisita la titolarità del diritto o completato il progetto.