

Fabio Cigna  
(Dottore Commercialista)

# Le immobilizzazioni immateriali

## OIC 24 – immobilizzazioni immateriali

- Il Principio contabile OIC 24 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione delle immobilizzazioni immateriali, e le informazioni da presentare nella Nota Integrativa;
- Le immobilizzazioni immateriali sono costituite da costi che non esauriscono la loro utilità in un solo periodo ma manifestano benefici economici lungo un arco temporale di più esercizi;
- I benefici economici futuri si configurano in: ricavi di vendita di prodotti o servizi; risparmi di costo e altri benefici derivanti dall'utilizzo dell'attività immateriale da parte della società.

## OIC 24 – immobilizzazioni immateriali

Rientrano tra le immobilizzazioni immateriali:

- Oneri pluriennali (*costi di impianto e ampliamento, costi di sviluppo*);
- Beni immateriali (diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno; concessioni, licenze, marchi e diritti simili);
- Avviamento
- Immobilizzazioni immateriali in corso;
- Acconti

## OIC 24 – immobilizzazioni immateriali

- Le immobilizzazioni sono iscritte al costo di acquisto o di produzione;
- I costi iscritti in precedenti esercizi nel Conto Economico non possono essere ripresi e capitalizzati nell'attivo dello Stato Patrimoniale, in conseguenza di condizioni che non sussistevano all'epoca e che pertanto non ne avevano consentito la capitalizzazione;
- Possono essere iscritti nello Stato Patrimoniale solo se:
  - *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*

## OIC 24 – immobilizzazioni immateriali

- Il costo delle immobilizzazioni immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo, deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione;
- La quota di ammortamento imputata a ciascun esercizio si riferisce alla ripartizione del costo sostenuto sull'intera durata di utilizzazione;
- L'ammortamento decorre dal momento in cui l'immobilizzazione è disponibile e pronta per l'uso.

## OIC 24 – immobilizzazioni immateriali

- La sistematicità dell'ammortamento è definita nel piano di ammortamento, che è funzionale alla correlazione dei benefici attesi;
- Oltre all'utilizzo di piani di ammortamento a quote costanti, è ammesso anche l'utilizzo di piani a quote decrescenti, oppure parametrati ad altre variabili quantitative.

## OIC 24 – immobilizzazioni immateriali – par. 63

- La sistematicità dell'ammortamento non presuppone necessariamente l'applicazione del metodo a quote costanti, esso si fonda sull'ipotesi semplificatrice che l'utilità dell'immobilizzazione immateriale oggetto di ammortamento si ripartisca nella stessa misura per ogni anno di vita utile;
- **Il metodo di ammortamento a quote costanti** è il più diffuso, è di facile applicazione e favorisce la comparabilità dei bilanci;
- l'ammortamento a quote costanti è ottenuto ripartendo il valore da ammortizzare per il numero degli anni di vita utile.

## OIC 24 – immobilizzazioni immateriali – par. 63

- Si applica il **metodo a quote decrescenti** quando l'immobilizzazione è maggiormente sfruttata nella prima parte della vita utile;
- È possibile ammortizzare l'immobilizzazione anche secondo il **metodo per unità di prodotto** quando questo metodo di ammortamento fornisce una migliore rappresentazione della ripartizione dell'utilità ritraibile dal bene lungo la sua vita utile.

## OIC 24 – immobilizzazioni immateriali – par. 63

- Non è invece ammesso l'utilizzo di metodi di ammortamento a quote crescenti, in quanto tale metodo tende a porsi in contrasto con il principio della prudenza;
- Non è altresì ammesso l'utilizzo di metodi dove le quote di ammortamento sono commisurate ai ricavi o ai risultati d'esercizio della società o di un suo ramo o divisione.

## Emendamento OIC 24 – par. 63

- In tema di ammortamenti di immobilizzazioni immateriali parametrati ai ricavi, l'emendamento propone di modificare il paragrafo 63 dell'OIC 24 per precisare che il ricorso ai ricavi, come criterio di stima della quota di ammortamento delle immobilizzazioni che sono maggiormente sfruttate nella prima parte della loro vita utile, è possibile solo se: si utilizza il metodo di ammortamento a quote decrescenti e i ricavi rappresentano una approssimazione dello sfruttamento dell'attività immateriale stessa e ciò sia dimostrabile.

## Emendamento OIC 24 – par. 63

- A seguito dell'introduzione dell' OIC 34 sui ricavi, si è rilevato come in alcuni casi particolari, come ad esempio le cessioni di licenze, potrebbe venir meno la correlazione tra ricavi e costi relativi allo sfruttamento del bene immateriale;
- Ad esempio quando i ricavi da cessione di licenze sono più rilevanti nei primi anni della vita utile del bene immateriale (*es. diritti di un film*) mentre i relativi ammortamenti sono rilevati a quote costanti;
- Ciò comporterebbe utili più elevati nei primi anni e possibili perdite nei successivi, con l'eventualità di dover ricorrere alla svalutazione (OIC 9).

## Emendamento OIC 24 – par. 63

- Il par. 63 OIC 24 nega la possibilità di applicare criteri di ammortamento a quote decrescenti, ovvero a correlare le medesime quote al conseguimento di ricavi (decrescenti) nei periodo oggetto di ammortamento, perché in contrasto al criterio di prudenza;
- Diverso sarebbe il caso dell'ammortamento per quote decrescenti, laddove non verrebbe disatteso il principio della prudenza;
- **Pertanto, nel caso di ammortamento per quote decrescenti si presume, per analogia, che sia consentita la deroga al postulato della prudenza, ovvero la correlazione tra ricavi (decrescenti) e relative quote di ammortamento.**

## Emendamento OIC 24 – par. 63

- Pertanto l'emendamento conferma la possibilità di utilizzare un criterio di ammortamento correlato ai ricavi, per quelle immobilizzazioni (immateriali) che sono più sfruttate nella prima parte della vita utile, solo se:
  - Si utilizza il metodo per quote decrescenti;
  - I ricavi rappresentano un'approssimazione dello sfruttamento dell'attività immateriale stessa e ciò sia dimostrabile

## Emendamento OIC 24 – par. 53 A e OIC 13

- Agli acquisti di beni immateriali con opzione o obbligo di rivendita si applicano le disposizioni dei paragrafi 19A e 19B dell'OIC 13 – *Rimanenze*;
- **OIC 13 – 19A** *Nel caso di acquisti con opzione di rivendita in capo all'acquirente o al venditore, l'acquirente dovrà valutare la probabilità che l'opzione di rivendita sarà esercitata. Se l'acquirente è ragionevolmente certo che l'opzione di rivendita non sarà esercitata, allora l'operazione è contabilizzata come un'operazione di acquisto..*

## Emendamento OIC 24 – par. 53 A

- **OIC 13 - 19B** *Se non vi è la ragionevole certezza che l'opzione non sarà esercitata, o vi è l'obbligo di rivendita, l'operazione è contabilizzata come segue:*
  - *a. se il prezzo di acquisto è inferiore al prezzo di rivendita, l'operazione ha natura finanziaria e pertanto l'acquirente iscrive un credito finanziario in contropartita alla somma corrisposta in sede di acquisto iniziale ed i relativi proventi finanziari per competenza;*
  - *b. (Omissis) se il prezzo di acquisto è superiore al prezzo di rivendita, l'acquirente iscrive un credito pari al prezzo di rivendita del bene ed un risconto attivo per la differenza (positiva) tra l'importo pagato ed il prezzo di rivendita. Il risconto è rilasciato per competenza a conto economico.*

## Emendamento OIC 24 – par. 53 A - esempio

*Una società, **Editoria Alfa S.r.l.**, acquista da un artista digitale una **licenza esclusiva di sfruttamento** di un'opera multimediale (bene immateriale) con le seguenti caratteristiche:*

- Durata licenza: 24 mesi
- Costo di acquisto: 120.000 euro
- Opzione di rivendita a un grande editore internazionale entro 12 mesi
- Prezzo di rivendita già pattuito: 150.000 euro
- Probabilità di esercizio dell'opzione: elevata (*accordo già in bozza avanzata*)
- La società non intende utilizzare la licenza per attività proprie, ma acquista il bene immateriale con l'unico scopo di rivenderlo.

## Emendamento OIC 24 – par. 53 A - esempio

I paragrafi 19A e 19B stabiliscono che:

- Se un bene immateriale è acquistato con opzione o obbligo di rivendita, e l'impresa non lo utilizza ma lo detiene per la vendita, va classificato tra le rimanenze, e non tra le immobilizzazioni immateriali.
- La logica è identica a quella dei beni materiali acquistati per la rivendita: prevale la destinazione economica del bene, non la sua natura immateriale.

## Emendamento OIC 24 – par. 53 A - esempio

### Classificazione iniziale

Alla data di acquisto:

- Il bene immateriale **non è destinato all'uso**, ma alla vendita.
- L'opzione di rivendita è **probabile** e già contrattualizzata.
- **Conclusione:** Il costo di 120.000 euro **va iscritto tra le rimanenze**, voce *“Prodotti finiti e merci – beni immateriali destinati alla vendita”*.

## Emendamenti OIC 24 – decorrenza

- L'entrata in vigore è fissata per gli esercizi che iniziano dal 1° gennaio 2026;
- è prevista la possibilità di adozione anticipata già per gli esercizi con inizio dal 1° gennaio 2025 che comporta la gestione degli effetti comparativi sugli esercizi precedenti;
- in sede di prima applicazione degli emendamenti all'OIC 24 si applicano le disposizioni dell'OIC 29, che disciplinano i cambiamenti di principi contabili.

## Emendamenti OIC 24 – Decorrenza

L'OIC 29 stabilisce che, in caso di cambiamento di principio contabile, occorre:

- esporre i valori comparativi dell'esercizio precedente, quando possibile;
- adeguare il saldo di apertura del patrimonio netto dell'esercizio di prima applicazione;
- fornire in Nota Integrativa un'informativa completa sugli effetti del cambiamento, sulle motivazioni e sulle modalità di transizione.

# Emendamenti OIC 24 – Nota Integrativa

## 1. Natura del cambiamento

- *Descrizione chiara dell'emendamento all'OIC 24 e del nuovo criterio adottato.*
- *Indicazione che si tratta di un **cambiamento di principio contabile** ai sensi dell'OIC 29.*
- *Motivazione della scelta (es.: adeguamento alla nuova disciplina, miglior rappresentazione dell'utilità economica dei costi di impianto e ampliamento).*

## 2. Data di prima applicazione

- *Specificazione dell'esercizio in cui il nuovo principio è applicato per la prima volta.*
- *Indicazione se l'impresa ha scelto l'**adozione anticipata** (se applicabile).*

## 3. Modalità di transizione (OIC 29)

- *Chiarimento se è stata applicata la **metodologia retrospettiva**, salvo impraticabilità.*
- *Eventuale spiegazione delle ragioni di impraticabilità, se la riesposizione retrospettiva non è stata possibile.*

# Emendamenti OIC 24 – Nota Integrativa

## 4. Effetti quantitativi sul bilancio

- *Impatto sul **patrimonio netto di apertura** dell'esercizio di prima applicazione.*
- *Effetti sulle principali voci di stato patrimoniale e conto economico.*
- *Eventuale tabella di riconciliazione tra valori precedenti e valori riesposti.*

## 5. Effetti sui comparativi

- *Indicazione se i dati comparativi sono stati riesposti.*
- *Se non riesposti, spiegazione del motivo e descrizione qualitativa degli impatti.*

## 6. Criteri di ammortamento adottati

- *Nuovo piano di ammortamento dei costi di impianto e ampliamento.*
- *Durata, criteri sistematici e decorrenza dell'ammortamento.*
- *Eventuale rinvio dell'ammortamento al primo esercizio di effettiva utilità economica.*

## Emendamenti OIC 24 – Nota Integrativa

### **7. Impatti informativi e gestionali**

- *Effetti sulla rappresentazione della performance economica.*
- *Eventuali modifiche ai processi interni di rilevazione e controllo.*
- *Indicazione delle valutazioni svolte con il revisore (se rilevante).*

### **8. Informazioni integrative richieste dall'OIC 24**

- *Descrizione della natura dei costi capitalizzati.*
- *Motivazione dell'utilità pluriennale.*
- *Indicazione del valore lordo, fondo ammortamento e valore netto.*