

BILANCIO

La classificazione dei software tra le immobilizzazioni immateriali

di Luca Mambrin

Una delle categorie di **immobilizzazioni immateriali** che riscontriamo più frequentemente nei bilanci è costituita dai **software**: per “software” si intende quell’insieme di programmi necessari allo svolgimento di elaborazioni elettroniche con specifiche istruzioni impartite all’hardware cioè alle macchine elettroniche che consentono loro di operare. La rappresentazione in bilancio dei costi sostenuti per l’acquisizione di software riflette innanzitutto le caratteristiche del software stesso. In particolare andiamo a distinguere:

- **software di base**: costituito dall’insieme delle istruzioni indispensabili per il funzionamento dell’elaboratore (hardware); nel software di base sono ricompresi tutti i programmi che consentono la generale funzionalità dell’elaboratore, senza alcun tipo di impiego specifico;
- **software applicativo**: costituito dall’insieme delle istruzioni che consentono l’utilizzo di funzioni del software di base al fine di soddisfare **specifiche esigenze dell’utente**;
- **software standardizzato**: trattasi di pacchetti applicativi su **supporto materiale**, non modificabili a seconda delle singole esigenze e trasferiti a tempo illimitato a fronte di un corrispettivo una tantum. Diventando proprietari del supporto non si ha alcun diritto sulla sua componente immateriale, pertanto viene considerato un **bene materiale**.

Ai fini della classificazione in bilancio è necessario innanzitutto **distinguere tra il software di base e il software applicativo**.

Software di base: come indicato nel documento OIC 24, essendo **strettamente correlato all’hardware** e considerata la stretta complementarietà economica tra i due elementi, i costi per la produzione o l’acquisto del software di base devono essere trattati alla stregua **di una componente di un’immobilizzazione materiale** e come tali quindi capitalizzati insieme al bene materiale (hardware) cui esso appartiene. Il relativo ammortamento deve essere effettuato nel periodo minore tra quello di utilità futura del software di base e la vita utile del bene materiale pertinente.

Software applicativo: le modalità di iscrizione in bilancio del software applicativo sono molteplici e differiscono a seconda della modalità di acquisizione dello stesso. Il software applicativo può essere infatti acquisito:

- mediante acquisto a **titolo di proprietà**;
- a titolo di **licenza d’uso**;

- mediante **produzione interna**.

Analizziamo le varie casistiche:

1. nel caso di **software applicativo acquisito a titolo di proprietà** il relativo costo sostenuto per l'acquisto, compresi gli eventuali oneri accessori di diretta imputazione, deve essere iscritto nella voce **B.I.3 dello S.P.** tra i "*Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno*" e sottoposto al processo di ammortamento. Nel caso in cui sia determinabile il **periodo di prevista utilità futura**, i **costi capitalizzati vanno ammortizzati** in quote costanti lungo tale periodo mentre **se non determinabile** il periodo di prevista utilità futura i costi capitalizzati devono essere ammortizzati in **tre esercizi**, inteso come periodo presunto di utilità, data l'elevata obsolescenza tecnologica cui è sottoposto di norma il software;
2. nel caso di **software acquisito a titolo di licenza d'uso a tempo indeterminato** i relativi costi (ed il processo di ammortamento) devono essere trattati alla stregua dell'acquisto a titolo di proprietà e quindi classificati alla voce **B.I.3 dello S.P.** tra i "*Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno*";
3. nel caso di **software applicativo acquistato a titolo di licenza d'uso a tempo determinato** invece se il contratto di licenza d'uso prevede il pagamento di un corrispettivo periodico, i relativi costi sono imputati a conto economico quando sostenuti. Se, invece, il software acquistato in licenza d'uso prevede il pagamento di un corrispettivo "una tantum" pagato all'inizio a valere per tutto il periodo di licenza, i relativi costi sono iscritti alla voce **B.I.3 dello S.P.** tra i "*Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno*". Tali costi sono **ammortizzati a quote costanti nel periodo di durata della licenza d'uso**;
4. nel caso di **software applicativo prodotto per uso interno "tutelato"** ai sensi della legge sui diritti d'autore, i relativi costi sostenuti internamente sono iscritti nella voce **B.I.3 dello S.P.** "*Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno*". Per quanto riguarda il processo di ammortamento valgono le indicazioni fornite per i software acquistati a titolo di proprietà;
5. infine nel caso di costi sostenuti per la realizzazione di un **software applicativo prodotto per uso interno "non tutelato"** il principio contabile prevede la possibilità di capitalizzare tali costi solo se danno luogo a **programmi utilizzabili** per un certo numero di anni all'interno dell'impresa. In tal caso i relativi costi sono capitalizzati ed iscritti nella voce **B.I.7 dello S.P.** tra le "*Altre immobilizzazioni immateriali*"; se la condizione richiesta non è soddisfatta allora **i costi sostenuti vanno spesi a conto economico**. I costi capitalizzabili comprendono i **costi diretti ed indiretti** nella misura in cui possano essere riferiti alla realizzazione del software mentre ne sono **esclusi** i costi indiretti attribuibili al progetto, quali gli affitti, gli ammortamenti, i costi del personale con funzioni di supervisione. Il costo del software non tutelato deve essere ammortizzato nel **prevedibile periodo di utilizzo**.