



Metodi di consolidamento e differenze di consolidamento



Metodi di consolidamento

- ❖ Metodo integrale
- ❖ Metodo proporzionale
- ❖ Criterio del Patrimonio netto

❖ Metodo integrale

D. Lgs. 127/91

- ...
- ...
- ...



Procedura “ordinaria”, non applicata soltanto nei casi di esclusione facoltativa

Ias 27

- ...
- ...
- ...



Procedura “ordinaria”, non applicata soltanto in caso di esclusione obbligatoria

❖ Metodo proporzionale

D. Lgs. 127/91

- Controllo congiunto, purché la % di partecipazione non sia inferiore a quanto stabilito dall'art. 2359, co. 3 (un quinto dei voti ovvero un decimo se la società ha azioni quotate in borsa).

Ias 31

■ Controllo congiunto

- *entità* controllate congiuntamente
- *gestioni* controllate congiuntamente
- *beni* controllati congiuntamente

Caratteristiche comuni: (a) due o più partecipanti al controllo sono vincolati da un accordo contrattuale; e (b) l'accordo contrattuale stabilisce il controllo congiunto.

→ Trattamento contabile di riferimento, con due schemi alternativi: a) linea per linea; b) per aggregati

↳ **Eccezioni di cui al § 2:** a) ricorso allo *Ifrs 5* (→ *minore fra valore contabile e fair value al netto costi di vendita*) se classificate come possedute per la vendita in conformità a tale principio; b) *Ias 27, § 10*; c) partecipante a sua volta interamente controllata e ...

→ Possibilità di utilizzo del **criterio del Patrimonio Netto**

❖ Criterio del Patrimonio netto

D. Lgs. 127/91

- Partecipazioni in imprese collegate
- Partecipazioni irrilevanti → *costo*
- Partecipazioni escluse per restrizioni nell'esercizio del controllo → *costo*
- Partecipazioni escluse per impossibilità di ottenere informazioni → *costo*
 - ↳ in caso di disponibilità di informazioni sufficienti → *criterio del Patrimonio netto*
- Partecipazioni possedute a scopo di successiva alienazione → *minore fra costo e V.P.R.*

Ias 27, 28 e 31

- Controllo congiunto
 - *entità* controllate congiuntamente
 - *gestioni* controllate congiuntamente
 - *beni* controllati congiuntamente
 - Trattamento contabile alternativo consentito
 - ↳ *Eccezioni: v. quelle della pag. precedente*
 - Partecipazioni in imprese collegate
 - ↳ *ma*, in caso di partecipazione classificata come posseduta per la vendita in conformità all'Ifrs 5 → *minore fra valore contabile e fair value al netto costi di vendita*
- “Altre partecipazioni”, tra cui quelle per le quali non sussiste o viene meno il controllo → *Ias 39 (fair value, con Δf.v. a Ce o a Sp)*

Differenze di consolidamento

- ❖ Determinazione delle differenze di consolidamento
- ❖ Trattamento contabile delle differenze positive
- ❖ Ammortamento delle differenze di consolidamento
- ❖ Trattamento contabile delle differenze negative

❖ Determinazione delle differenze di consolidamento

D. Lgs. 127/91 (art. 33, co. 1)	Ifrs 3 (§ 32)
<p>■ <i>Valore contabile</i> della partecipazione \neq <i>valore contabile</i> della quota di patrimonio netto alla <i>data di prima inclusione nel consolidamento</i></p>	<p>■ <i>Costo di acquisto</i> della partecipazione \neq quota del patrimonio netto a <i>valori correnti</i> alla <i>data di acquisto</i> [f.v. di attività, passività e passività potenziali identificabili]</p>

➡ Differenze di consolidamento

attribuzione agli elementi dell'attivo e del passivo delle imprese incluse nel consolidamento

residui

D. Lgs. 127/91 (art. 33, co. 2-3)	Ifrs 3
<p>■ imputate \longleftrightarrow <i>ove possibile</i> \longleftrightarrow agli <u>elementi dell'attivo e del passivo</u> delle imprese incluse nel consolidamento</p> <p>■ <i>Eventuali residui positivi/residui negativi</i> ...</p>	<p>■ Le differenze tra il costo dell'aggregazione aziendale e l'interessenza dell'acquirente al <i>fair value</i> netto delle attività, passività e passività potenziali identificabili:</p> <ul style="list-style-type: none"> • se positive costituiscono avviamento (§ 32) • se negative costituiscono acquisti a prezzi favorevoli (§ 34 e ss.)

❖ **Trattamento contabile delle differenze positive/residui**

D. Lgs. 127/91 (art. 33, co. 3)	Ifrs 3 (§ 32)
<ul style="list-style-type: none">■ se interpretate come “avviamento” pagato in sede di acquisizione della partecipazione→ <u>Differenza da consolidamento</u><i>oppure</i>→ <u>esplicitamente in detrazione alla riserva di consolidamento</u> fino alla concorrenza della medesima	<ul style="list-style-type: none">■ indipendentemente dalla fattispecie→ Esposizione come <u>avviamento</u> e rilevazione come attività <p>In particolare l'avviamento è costituito dalla differenza (positiva) tra:</p> <ol style="list-style-type: none">a) la sommatoria di: (i) il corrispettivo trasferito valutato in conformità al presente IFRS; (ii) l'importo di qualsiasi partecipazione di minoranza nell'acquisita valutato in conformità al presente IFRS; e (iii) in una aggregazione aziendale realizzata in più fasi (§ 41 e 42), il <i>fair value</i> alla data di acquisizione delle interessenze nell'acquisita precedentemente possedute dall'acquirente;b) il valore netto degli importi, alla data di acquisizione, delle attività identificabili acquisite e delle passività assunte identificabili valutate in conformità al presente IFRS.

❖ Ammortamento delle differenze positive/residui

D. Lgs. 127/91 (art. 33, co. 3)

■ Entro 5 anni

§ Possibilità di prevedere un periodo limitato di durata superiore, purché non venga superata la durata per la sua utilizzazione

■ L'avviamento acquisito in un'aggregazione aziendale non deve essere ammortizzato.

L'acquirente deve, invece, verificare annualmente se abbia subito riduzioni di valore, o più frequentemente se specifici eventi o modificate circostanze indicano la possibilità che potrebbe aver subito una riduzione di valore, secondo quanto previsto dallo Ias 36 *Riduzione di valore delle attività [impairment test]*.

❖ Trattamento contabile delle differenze negative/residui

D. Lgs. 127/91 (art. 33, co. 2 e 3)	Ifrs 3 (§ 34-36)
<ul style="list-style-type: none">■ se dovute a previsioni di risultati economici sfavorevoli<ul style="list-style-type: none">→ <u>Fondo di consolidamento per rischi e oneri futuri</u> ■ se derivanti da buon affare<ul style="list-style-type: none">→ <u>Riserva di consolidamento</u>	<ul style="list-style-type: none">■ Se, ai sensi del § 32, b) risulta superiore ad a), (cfr. <i>supra</i> slide 7), l'acquirente deve:<ul style="list-style-type: none">(-) rivedere<ul style="list-style-type: none">• l'identificazione e la misurazione delle attività e passività identificabili acquisite;• la misurazione delle eventuali partecipazioni di minoranza nell'acquisita;• la misurazione, nel caso di una aggregazione aziendale realizzata in più fasi, delle interessenze nell'acquisita precedentemente possedute dall'acquirente;• la misurazione del corrispettivo trasferito; <p>e, se la differenza permane,</p> <ul style="list-style-type: none">(-) rilevare l'utile risultante nel prospetto dell'utile (perdita) di esercizio, alla data di acquisizione.