



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 obbligatoria e 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

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 escluse obbligatoriamente dal consolidamento

☞ in caso di partecipazione irrilevante può essere utilizzato il criterio del *costo*

■ 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 (§ 36)
<ul style="list-style-type: none">■ <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>	<ul style="list-style-type: none">■ <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]

➔ Differenze di consolidamento

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

residui

D. Lgs. 127/91 (art. 33, co. 1)	Ifrs 3 (§ 36)
<ul style="list-style-type: none">■ imputate ↔ <i>ove possibile</i> ↔ agli <u>elementi dell'attivo e del passivo</u> delle imprese incluse nel consolidamento■ <i>Eventuali residui positivi/residui negativi</i> ...	<ul style="list-style-type: none">■ Qualsiasi differenza rilevata tra il costo dell'aggregazione aziendale e l'interessenza dell'acquirente al <i>fair value</i> netto delle attività, passività e passività potenziali identificabili, deve essere contabilizzata secondo quanto previsto dai § 51-57.

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

D. Lgs. 127/91 (art. 33, co. 1)	Ifrs 3 (§ 51)
<ul style="list-style-type: none">■ se interpretate come “avviamento” pagato in sede di acquisizione della partecipazione<ul style="list-style-type: none">→ <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<ul style="list-style-type: none">→ Esposizione come <u>avviamento</u> e rilevazione come attività

❖ Ammortamento delle differenze positive/residui

D. Lgs. 127/91 (art. 33, co. 3)	Ifrs 3 (§ 54-55)
<ul style="list-style-type: none">■ Entro 5 anni☞ Possibilità di prevedere un periodo limitato di durata superiore, purché non venga superata la durata per la sua utilizzazione	<ul style="list-style-type: none">■ Dopo la rilevazione iniziale, l'acquirente deve valutare l'avviamento acquisito in un'aggregazione aziendale al relativo costo, al netto delle perdite di valore accumulate.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 <i>Riduzione di valore delle attività [impairment test]</i>.

❖ Trattamento contabile delle differenze negative/residui

D. Lgs. 127/91 (art. 33, co. 2 e 3)	Ifrs 3 (§ 56)
<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 la quota di interessenza dell'acquirente nel <i>fair value</i> netto delle attività, passività e passività potenziali identificabili, rilevate ai sensi del § 36, eccede il costo dell'aggregazione aziendale, l'acquirente deve:<ul style="list-style-type: none">(a) rivedere l'identificazione e la misurazione delle attività, passività e passività potenziali identificabili dell'acquisito e la determinazione del costo dell'aggregazione; e(b) rilevare immediatamente a conto economico l'eventuale eccedenza residua dopo la nuova misurazione.