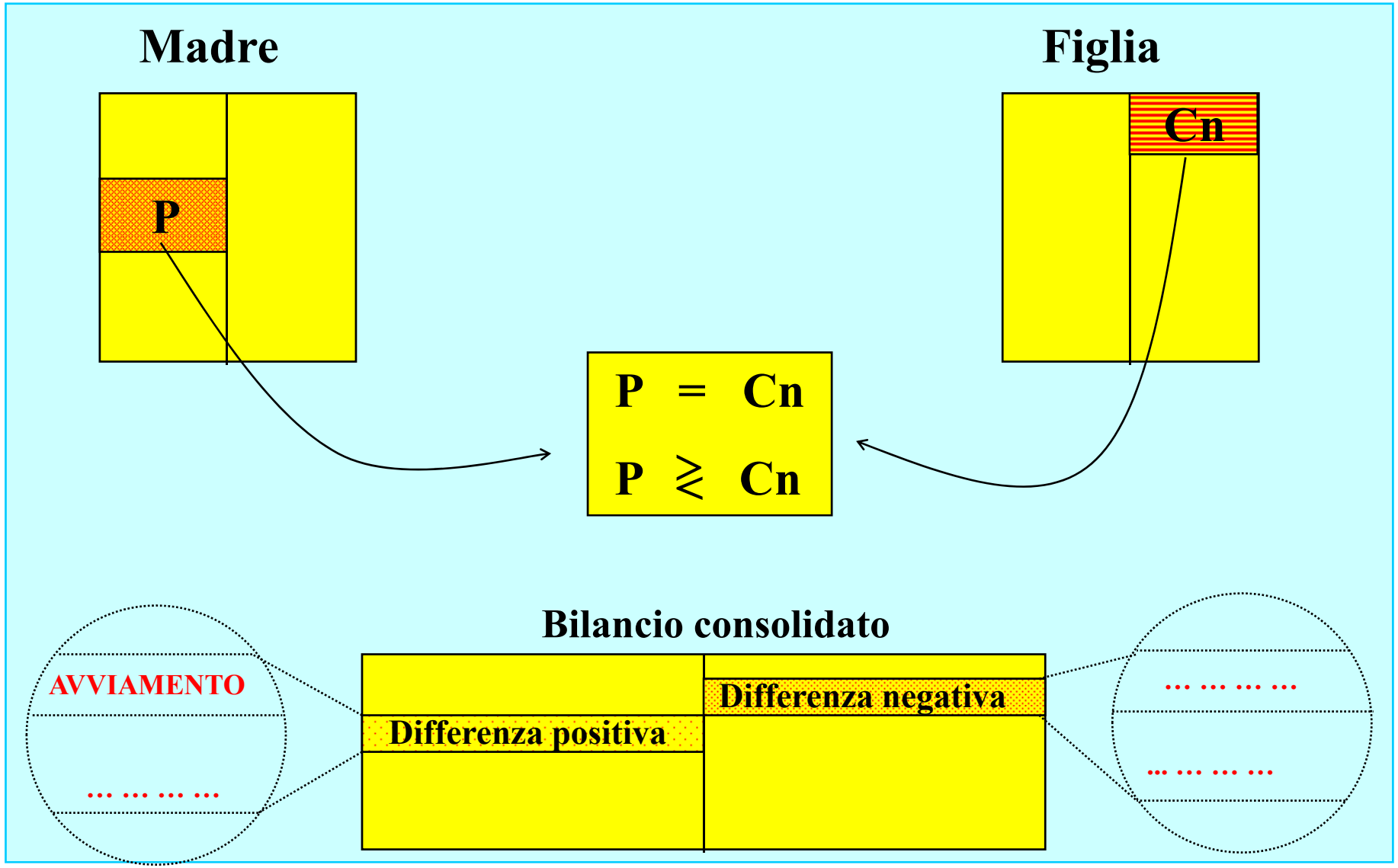
Le differenze di consolidamento
nella disciplina nazionale e secondo gli Ias/Ifrs

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


Madre
Figlia
P
Cn
P = Cn
P ≷ Cn
Bilancio consolidato
AVVIAMENTO
… … … …
Differenza negativa
Differenza positiva
… … … …
… … … …

❖ Determinazione delle differenze di consolidamento

D. Lgs. 127/91 (art. 33, co. 1)	Ifrs 3 (§ 10, 18, 37-40)
■ Valore contabile della partecipazione ≠ *valore contabile* della quota di patrimonio netto alla ***data di prima inclusione nel consolidamento*** [→ v. OIC 17]	■ Corrispettivo trasferito (eventualmente riespresso a *f.v.*) ≠ quota del patrimonio netto a *valori correnti* alla ***data di acquisto*** *[f.v. di attività acq. e passività assunte 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 (§ 32-40)
■ imputate ⟷ *ove possibile* ⟷ agli <u>elementi dell'attivo e del passivo</u> delle imprese incluse nel consolidamento ■ *Eventuali* <u>residui positivi</u>/<u>residui negativi</u> ...	■ Qualsiasi differenza rilevata tra il costo dell'aggregazione aziendale e l'interessenza dell'acquirente al *fair value* netto delle attività, passività e passività potenziali identificabili, deve essere contabilizzata secondo quanto previsto dai § 32-40.

❖ Trattamento contabile delle differenze positive/residui

D. Lgs. 127/91 (art. 33, co. 1)	Ifrs 3 (§ 32-33)
■ se interpretate come "avviamento" pagato in sede di acquisizione della partecipazione → **Differenza da consolidamento** *oppure* → *esplicitamente* **in detrazione alla riserva di consolidamento** fino alla concorrenza della medesima	■ indipendentemente dalla fattispecie → Esposizione come **avviamento** e rilevazione come attività

❖ Ammortamento delle differenze positive/residui

D. Lgs. 127/91 (art. 33, co. 3)	Ifrs 3 (§ 54 e B63)
■ Entro 5 anni ↳ Possibilità di prevedere un periodo limitato di durata superiore, purché non venga superata la durata per la sua utilizzazione	■ 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 *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)
■ se dovute a previsioni di risultati economici sfavorevoli → **Fondo di consolidamento per rischi e oneri futuri** ■ se derivanti da buon affare → **Riserva di consolidamento**	■ Se la quota di interessenza dell'acquirente nel *fair value* netto delle attività, passività e passività potenziali identificabili eccede il costo dell'aggregazione aziendale, l'acquirente deve: *(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.