



# **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"><li>■ <i>Valore contabile</i> della partecipazione <math>\neq</math> <i>valore contabile</i> della quota di patrimonio netto alla <i>data di prima inclusione nel consolidamento</i></li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>■ <i>Costo di acquisto</i> della partecipazione <math>\neq</math> quota del patrimonio netto a <i>valori correnti</i> alla <i>data di acquisto</i> [f.v. di attività, passività e passività potenziali identificabili]</li></ul>

### ➔ 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"><li>■ imputate <math>\longleftrightarrow</math> <i>ove possibile</i> <math>\longleftrightarrow</math> agli <u>elementi dell'attivo e del passivo</u> delle imprese incluse nel consolidamento</li><li>■ <i>Eventuali residui positivi/residui negativi</i> ...</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 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.</li></ul>

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

<b>D. Lgs. 127/91 (art. 33, co. 1)</b>	<b>Ifrs 3 (§ 51)</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>■ se interpretate come “avviamento” pagato in sede di acquisizione della partecipazione</li><li>→ <u>Differenza da consolidamento</u> <i>oppure</i></li><li>→ <i>esplicitamente</i> <u>in detrazione alla riserva di consolidamento</u> fino alla concorrenza della medesima</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>■ indipendentemente dalla fattispecie</li><li>→ Esposizione come <u>avviamento</u> e rilevazione come attività</li></ul>

## ❖ Ammortamento delle differenze positive/residui

D. Lgs. 127/91 (art. 33, co. 3)	Ifrs 3 (§ 54-55)
<ul style="list-style-type: none"><li>■ Entro 5 anni</li><li>☞ Possibilità di prevedere un periodo limitato di durata superiore, purché non venga superata la durata per la sua utilizzazione</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 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.</li><li>L'avviamento acquisito in un'aggregazione aziendale non deve essere ammortizzato.</li><li>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</i> [<i>impairment test</i>].</li></ul>

## ❖ 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"><li>■ se dovute a previsioni di risultati economici sfavorevoli<ul style="list-style-type: none"><li>→ <u>Fondo di consolidamento per rischi e oneri futuri</u></li></ul></li> <li>■ se derivanti da buon affare<ul style="list-style-type: none"><li>→ <u>Riserva di consolidamento</u></li></ul></li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 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"><li>(a) rivedere l'identificazione e la misurazione delle attività, passività e passività potenziali identificabili dell'acquisito e la determinazione del costo dell'aggregazione; e</li><li>(b) rilevare immediatamente a conto economico l'eventuale eccedenza residua dopo la nuova misurazione.</li></ul></li></ul>