

Le principali modifiche apportate

Ambito di applicazione

La nuova versione si applica anche alle aggregazioni tra entità mutualistiche ed a quelle effettuate senza corrispettivo (azioni con duplice quotazione), ma non si applica alle aggregazioni tra entità sotto controllo comune.

Costi connessi all'acquisizione

Il costo sostenuto per l'emissione di strumenti rappresentativi di capitale e di strumenti di debito è rilevato in conformità a quanto previsto dallo IAS 39. Tutti gli altri costi connessi all'operazione di acquisizione vengono addebitati al conto economico (ad esempio, mediazioni, consulenze, costo del personale interno dedicato all'acquisizione, eccetera) ivi incluse le somme rimborsate all'entità acquisita per i costi di acquisizione da essa sostenuti.

Corrispettivi potenziali a seguito di eventi successivi

Se a seguito del verificarsi di eventi successivi all'acquisizione si modifica l'ammontare dei corrispettivi potenziali originari, la rilevazione di tali cambiamenti varia in funzione della natura del corrispettivo stesso: nel caso in cui il corrispettivo ulteriore sia costituito da strumenti rappresentativi di capitale, l'importo originario non viene rideterminato; se, invece, il corrispettivo è erogato per cassa o con altre attività, la variazione viene rilevata al conto economico.

Corrispettivi potenziali da valutazioni basate su informazioni conosciute successivamente

Se il fair value attribuito al corrispettivo originario (calcolato alla data di acquisizione) varia per effetto di dati e informazioni che vengono conosciuti successivamente, tale fair value viene retroattivamente rideterminato.

Avviamento e interessenze delle minoranze

Una nuova opzione dell'IFRS 3 consente che l'entità acquirente rilevi l'intero ammontare dell'avviamento riconosciuto alla entità acquisita, anziché limitarsi alla quota corrispondente alla propria interessenza, includendovi, quindi, la quota delle "interessenze non di controllo" (espressione che sostituisce la dizione di "interessi delle minoranze"). Con questo procedimento, conosciuto come "full goodwill method", l'effetto sulle interessenze non di controllo è rilevato come componente del patrimonio netto consolidato (la quota del "totale conto economico complessivo" di pertinenza delle interessenze non di controllo viene ad esse allocata anche nel caso in cui ciò comporti che il loro valore divenga negativo). Il metodo, infine, può essere adottato caso per caso.

Acquisizioni in più fasi

Gli investimenti fatti in una entità prima che se ne ottenga il controllo vengono contabilizzati in conformità agli IAS 28, 31 o 39, a seconda delle circostanze. Alla data in cui si ottiene il controllo vengono determinati i fair value delle attività (incluso l'avviamento, col "full goodwill method" o meno) e delle passività dell'entità acquisita, e la differenza tra i fair value così determinati rispetto a quanto contabilizzato sino a quella data è imputata al conto economico.

Cessione di una quota di una controllata di cui si mantiene il controllo

L'operazione è rilevata nel patrimonio netto come operazione tra i detentori delle interessenze, e non genera rilevazione di utili o perdite. Questa modifica comporta una equivalente variazione allo IAS 27.

Cessione di una quota di una controllata di cui si perde il controllo

L'operazione provoca la valutazione al fair value della quota di cui si mantiene il possesso, e

la differenza rispetto al valore contabile è rilevata come utile o perdita al conto economico; alla quota mantenuta si applicano successivamente le disposizioni degli IAS 28, 31 o 39, a seconda delle circostanze. Questa modifica comporta una equivalente variazione allo IAS 27.

Acquisizione di ulteriori quote di una entità già controllata

L'operazione è rilevata nel patrimonio netto come operazione tra i detentori delle interessenze, e l'avviamento non viene rimisurato.

Cessione di una quota di una collegata o di una joint-venture

L'operazione è rilevata nel patrimonio netto come operazione tra i detentori delle interessenze, e l'avviamento non viene rimisurato.

Riflessi sullo IAS 28

Alla data in cui si perde l'"influenza notevole" esercitata su una collegata, questa si elimina contabilmente rilevando nel conto economico la differenza tra il corrispettivo ricevuto più l'interessenza mantenuta e il valore contabile della partecipazione.