

Il presente testo è un semplice strumento di documentazione e non produce alcun effetto giuridico. Le istituzioni dell'Unione non assumono alcuna responsabilità per i suoi contenuti. Le versioni facenti fede degli atti pertinenti, compresi i loro preamboli, sono quelle pubblicate nella Gazzetta ufficiale dell'Unione europea e disponibili in EUR-Lex. Tali testi ufficiali sono direttamente accessibili attraverso i link inseriti nel presente documento

**► B** **REGOLAMENTO (CE) N. 1126/2008 DELLA COMMISSIONE**  
**del 3 novembre 2008**

**che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio**

(Testo rilevante ai fini del SEE)

(GU L 320 del 29.11.2008, pag. 1)

Modificato da:

		Gazzetta ufficiale		
		n.	pag.	data
► <b><u>M1</u></b>	Regolamento (CE) n. 1260/2008 della Commissione del 10 dicembre 2008	L 338	10	17.12.2008
► <b><u>M2</u></b>	Regolamento (CE) n. 1261/2008 della Commissione del 16 dicembre 2008	L 338	17	17.12.2008
► <b><u>M3</u></b>	Regolamento (CE) n. 1262/2008 della Commissione del 16 dicembre 2008	L 338	21	17.12.2008
► <b><u>M4</u></b>	Regolamento (CE) n. 1263/2008 della Commissione del 16 dicembre 2008	L 338	25	17.12.2008
► <b><u>M5</u></b>	Regolamento (CE) n. 1274/2008 della Commissione del 17 dicembre 2008	L 339	3	18.12.2008
► <b><u>M6</u></b>	Regolamento (CE) n. 53/2009 della Commissione del 21 gennaio 2009	L 17	23	22.1.2009
► <b><u>M7</u></b>	Regolamento (CE) n. 69/2009 della Commissione del 23 gennaio 2009	L 21	10	24.1.2009
► <b><u>M8</u></b>	Regolamento (CE) n. 70/2009 della Commissione del 23 gennaio 2009	L 21	16	24.1.2009
► <b><u>M9</u></b>	Regolamento (CE) n. 254/2009 della Commissione del 25 marzo 2009	L 80	5	26.3.2009
► <b><u>M10</u></b>	Regolamento (CE) n. 460/2009 della Commissione del 4 giugno 2009	L 139	6	5.6.2009
► <b><u>M11</u></b>	Regolamento (CE) n. 494/2009 della Commissione del 3 giugno 2009	L 149	6	12.6.2009
► <b><u>M12</u></b>	Regolamento (CE) n. 495/2009 della Commissione del 3 giugno 2009	L 149	22	12.6.2009
► <b><u>M13</u></b>	Regolamento (CE) n. 636/2009 della Commissione del 22 luglio 2009	L 191	5	23.7.2009
► <b><u>M14</u></b>	Regolamento (CE) n. 824/2009 della Commissione del 9 settembre 2009	L 239	48	10.9.2009
► <b><u>M15</u></b>	Regolamento (CE) n. 839/2009 della Commissione del 15 settembre 2009	L 244	6	16.9.2009
► <b><u>M16</u></b>	Regolamento (CE) n. 1136/2009 della Commissione del 25 novembre 2009	L 311	6	26.11.2009
► <b><u>M17</u></b>	Regolamento (CE) n. 1142/2009 della Commissione del 26 novembre 2009	L 312	8	27.11.2009
► <b><u>M18</u></b>	Regolamento (CE) n. 1164/2009 della Commissione del 27 novembre 2009	L 314	15	1.12.2009
► <b><u>M19</u></b>	Regolamento (CE) n. 1165/2009 della Commissione del 27 novembre 2009	L 314	21	1.12.2009

► <b><u>M20</u></b>	Regolamento (CE) n. 1171/2009 della Commissione del 30 novembre 2009	L 314	43	1.12.2009
► <b><u>M21</u></b>	Regolamento (UE) n. 1293/2009 della Commissione del 23 dicembre 2009	L 347	23	24.12.2009
► <b><u>M22</u></b>	Regolamento (UE) n. 243/2010 della Commissione del 23 marzo 2010	L 77	33	24.3.2010
► <b><u>M23</u></b>	Regolamento (UE) n. 244/2010 della Commissione del 23 marzo 2010	L 77	42	24.3.2010
► <b><u>M24</u></b>	Regolamento (UE) n. 550/2010 della Commissione del 23 giugno 2010	L 157	3	24.6.2010
► <b><u>M25</u></b>	Regolamento (UE) n. 574/2010 della Commissione del 30 giugno 2010	L 166	6	1.7.2010
► <b><u>M26</u></b>	Regolamento (UE) n. 632/2010 della Commissione del 19 luglio 2010	L 186	1	20.7.2010
► <b><u>M27</u></b>	Regolamento (UE) n. 633/2010 della Commissione del 19 luglio 2010	L 186	10	20.7.2010
► <b><u>M28</u></b>	Regolamento (UE) n. 662/2010 della Commissione del 23 luglio 2010	L 193	1	24.7.2010
► <b><u>M29</u></b>	Regolamento (UE) n. 149/2011 della Commissione del 18 febbraio 2011	L 46	1	19.2.2011
► <b><u>M30</u></b>	Regolamento (UE) n. 1205/2011 della Commissione del 22 novembre 2011	L 305	16	23.11.2011
► <b><u>M31</u></b>	Regolamento (UE) n. 475/2012 della Commissione del 5 giugno 2012	L 146	1	6.6.2012
► <b><u>M32</u></b>	Regolamento (UE) n. 1254/2012 della Commissione dell'11 dicembre 2012	L 360	1	29.12.2012
► <b><u>M33</u></b>	Regolamento (UE) n. 1255/2012 della Commissione dell'11 dicembre 2012	L 360	78	29.12.2012
► <b><u>M34</u></b>	Regolamento (UE) n. 1256/2012 della Commissione del 13 dicembre 2012	L 360	145	29.12.2012
► <b><u>M35</u></b>	Regolamento (UE) n. 183/2013 della Commissione del 4 marzo 2013	L 61	6	5.3.2013
► <b><u>M36</u></b>	Regolamento (UE) n. 301/2013 della Commissione del 27 marzo 2013	L 90	78	28.3.2013
► <b><u>M37</u></b>	Regolamento (UE) n. 313/2013 della Commissione del 4 aprile 2013	L 95	9	5.4.2013
► <b><u>M38</u></b>	Regolamento (UE) n. 1174/2013 della Commissione del 20 novembre 2013	L 312	1	21.11.2013
► <b><u>M39</u></b>	Regolamento (UE) n. 1374/2013 della Commissione del 19 dicembre 2013	L 346	38	20.12.2013
► <b><u>M40</u></b>	Regolamento (UE) n. 1375/2013 della Commissione del 19 dicembre 2013	L 346	42	20.12.2013
► <b><u>M41</u></b>	Regolamento (UE) n. 634/2014 della Commissione del 13 giugno 2014	L 175	9	14.6.2014
► <b><u>M42</u></b>	Regolamento (UE) n. 1361/2014 della Commissione del 18 dicembre 2014	L 365	120	19.12.2014
► <b><u>M43</u></b>	Regolamento (UE) 2015/28 della Commissione del 17 dicembre 2014	L 5	1	9.1.2015
► <b><u>M44</u></b>	Regolamento (UE) 2015/29 della Commissione del 17 dicembre 2014	L 5	11	9.1.2015
► <b><u>M45</u></b>	Regolamento (UE) 2015/2113 della Commissione del 23 novembre 2015	L 306	7	24.11.2015
► <b><u>M46</u></b>	Regolamento (UE) 2015/2173 della Commissione del 24 novembre 2015	L 307	11	25.11.2015
► <b><u>M47</u></b>	Regolamento (UE) 2015/2231 della Commissione del 2 dicembre 2015	L 317	19	3.12.2015
► <b><u>M48</u></b>	Regolamento (UE) 2015/2343 della Commissione del 15 dicembre 2015	L 330	20	16.12.2015
► <b><u>M49</u></b>	Regolamento (UE) 2015/2406 della Commissione del 18 dicembre 2015	L 333	97	19.12.2015
► <b><u>M50</u></b>	Regolamento (UE) 2015/2441 della Commissione del 18 dicembre 2015	L 336	49	23.12.2015
► <b><u>M51</u></b>	Regolamento (UE) 2016/1703 della Commissione del 22 settembre 2016	L 257	1	23.9.2016

Rettificato da:

- **C1** Rettifica, GU L 265 del 9.10.2009, pag. 42 (1126/2008)
- **C2** Rettifica, GU L 82 del 27.3.2010, pag. 3 (1165/2009)
- **C3** Rettifica, GU L 253 del 27.8.2014, pag. 4 (634/2014)
- **C4** Rettifica, GU L 294 del 10.10.2014, pag. 49 (1165/2009)

▼ **M32****INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD 11***Accordi a controllo congiunto*

## FINALITÀ

- 1** La finalità del presente IFRS è di definire i principi di rendicontazione contabile per le entità che sono parti di accordi relativi ad attività controllate congiuntamente (ossia, *accordi a controllo congiunto*).

**Conseguimento dell'obiettivo**

- 2** Per conseguire l'obiettivo di cui al paragrafo 1, il presente IFRS dà una definizione di *controllo congiunto* e stabilisce che una entità che *partecipi a un accordo a controllo congiunto* deve determinare il tipo di accordo in cui è coinvolta, valutando i propri diritti e le proprie obbligazioni, e deve contabilizzare tali diritti e obbligazioni in conformità alla tipologia di accordo di cui fa parte.

## AMBITO DI APPLICAZIONE

- 3** Il presente IFRS deve essere applicato da tutte le entità che partecipano a un accordo a controllo congiunto.

## ACCORDI A CONTROLLO CONGIUNTO

- 4** Un accordo a controllo congiunto è un accordo del quale due o più parti detengono il controllo congiunto.

- 5** Un accordo a controllo congiunto possiede le seguenti caratteristiche:

- (a) le parti sono vincolate da un accordo contrattuale (vedere paragrafi B2–B4);
- (b) l'accordo contrattuale attribuisce a due o più parti il controllo congiunto dell'accordo (vedere paragrafi 7–13).

- 6** Un accordo a controllo congiunto può essere una *attività a controllo congiunto* o una *joint venture*.

**Controllo congiunto**

- 7** Il controllo congiunto è la condivisione, su base contrattuale, del controllo di un accordo, che esiste unicamente quando per le decisioni relative alle attività rilevanti è richiesto il consenso unanime di tutte le parti che condividono il controllo.

- 8** Una entità che è parte di un accordo deve valutare se l'accordo contrattuale concede collettivamente a tutte le parti, o a un gruppo di parti, il controllo dell'accordo. Tutte le parti, o un gruppo di parti, controllano l'accordo collettivamente se devono dirigere insieme le attività che incidono significativamente sui rendimenti dell'accordo (ossia, le attività rilevanti).

- 9** Una volta stabilito che le parti, o un gruppo di parti, controllano collettivamente l'accordo, il controllo congiunto esiste soltanto quando le decisioni sulle attività rilevanti richiedono il consenso unanime delle parti che controllano l'accordo collettivamente.

- 10** In un accordo congiunto, nessuna delle parti controlla singolarmente l'accordo. Una parte che detiene il controllo congiunto di un accordo può impedire a una qualsiasi delle altre parti, o a un gruppo di parti, di controllare l'accordo.

**▼ M32**

- 11 Un accordo può essere un accordo a controllo congiunto anche se non tutte le parti abbiano il controllo congiunto dell'accordo. Il presente IFRS opera una distinzione tra le parti che detengono il controllo congiunto dell'accordo (partecipanti ad *attività a controllo congiunto* o a *joint venture*) e le parti che partecipano a un accordo a controllo congiunto ma non detengono il controllo.
- 12 Una entità dovrà esercitare il proprio giudizio nel valutare se tutte le parti, o un gruppo di parti, detengono il controllo congiunto dell'accordo. Una entità dovrà fare tale valutazione prendendo in considerazione tutti i fatti e le circostanze (vedere paragrafi B5-B11).
- 13 Se i fatti e le circostanze cambiano, una entità dovrà valutare nuovamente se detiene ancora il controllo congiunto dell'accordo.

**Tipologie di accordi a controllo congiunto**

- 14 **Una entità deve determinare il tipo di accordo a controllo congiunto nel quale è coinvolta. La classificazione di un accordo a controllo congiunto come attività a controllo congiunto o come *joint venture* dipende dai diritti e dalle obbligazioni delle parti nell'ambito dell'accordo.**
- 15 **Un'attività a controllo congiunto è un accordo a controllo congiunto nel quale le parti che detengono il controllo congiunto hanno diritti sulle attività e obbligazioni per le passività relative all'accordo. Tali parti sono definite gestori congiunti.**
- 16 **Una *joint venture* è un accordo a controllo congiunto nel quale le parti che detengono il controllo congiunto vantano diritti sulle attività nette dell'accordo. Tali parti sono definite *joint venturer*.**
- 17 Una entità deve esercitare il proprio giudizio nel valutare se un accordo a controllo congiunto rappresenta una attività a controllo congiunto o una *joint venture*. Una entità deve determinare il tipo di accordo nel quale è coinvolta considerando i diritti e le obbligazioni generati dall'accordo. Una entità valuta i propri diritti e obbligazioni considerando la struttura e la forma giuridica dell'accordo, i termini concordati dalle parti nell'accordo contrattuale e, se rilevanti, altri fatti e circostanze (vedere paragrafi B12-B33).
- 18 Talvolta, le parti sono vincolate da un accordo-quadro che definisce i termini contrattuali generali per intraprendere una o più attività. L'accordo-quadro potrebbe stabilire che le parti definiscono diversi accordi a controllo congiunto per trattare le attività specifiche rientranti nell'accordo-quadro. Sebbene tali accordi a controllo congiunto facciano riferimento a uno stesso accordo-quadro, la loro tipologia potrebbe essere diversa se i diritti e le obbligazioni delle parti sono diversi a seconda delle differenti attività intraprese rientranti nell'accordo-quadro. Di conseguenza, le attività a controllo congiunto e le *joint venture* possono coesistere se le parti intraprendono attività diverse che fanno parte dello stesso accordo-quadro.
- 19 Se i fatti e le circostanze cambiano, una entità dovrà valutare nuovamente se la tipologia di accordo a controllo congiunto nella quale è coinvolta è cambiata.

▼ **M32**

## BILANCIO DELLE PARTI DI UN ACCORDO A CONTROLLO CONGIUNTO

**Attività a controllo congiunto**

- 20 Un gestore congiunto deve rilevare, con riferimento alla propria partecipazione in una attività a controllo congiunto, quanto segue:
- (a) le proprie attività, inclusa la quota delle attività possedute congiuntamente;
  - (b) le proprie passività, inclusa la quota delle passività assunte congiuntamente;
  - (c) i ricavi dalla vendita della propria quota di produzione riveniente dall'attività a controllo congiunto;
  - (d) la propria quota dei ricavi dalla vendita della produzione riveniente dall'attività a controllo congiunto; e
  - (e) i suoi costi, inclusa la quota dei costi sostenuti congiuntamente.
- 21 Un gestore congiunto deve rilevare le attività, le passività, i costi e i ricavi relativi alla propria interessenza in un'attività a controllo congiunto in conformità agli IFRS applicabili alle specifiche attività, passività, costi e ricavi.

▼ **M46**

- 21 A Quando un'entità acquisisce un'interessenza in una attività a controllo congiunto che costituisce un'attività aziendale ai sensi dell'IFRS 3 applica, nella misura della sua quota in conformità al paragrafo 20, tutti i principi per la contabilizzazione delle aggregazioni aziendali dell'IFRS 3 e degli altri IFRS che non siano in contrasto con le indicazioni contenute nel presente IFRS e fornisce le informazioni richieste in tali IFRS in relazione alle aggregazioni aziendali. Ciò vale sia per l'acquisizione dell'interessenza iniziale sia per le successive acquisizioni in una attività a controllo congiunto che costituisce un'attività aziendale. La contabilizzazione dell'acquisizione di un'interessenza in tale attività a controllo congiunto è definita nei paragrafi B33 A-B33D.

▼ **M32**

- 22 La contabilizzazione di operazioni quali la vendita, il conferimento o l'acquisto di attività tra una entità e una attività a controllo congiunto in cui la stessa entità è un gestore congiunto è definita nei paragrafi B34-B37.
- 23 Una parte che partecipa a una attività a controllo congiunto senza detenere il controllo congiunto, deve rilevare la propria interessenza nell'accordo a controllo congiunto in conformità ai paragrafi 20-22 se la stessa parte ha diritti sulle attività e obbligazioni per le passività relativi all'attività a controllo congiunto. Se la parte che partecipa a una attività a controllo congiunto senza detenere il controllo congiunto non ha diritti sulle attività e obbligazioni per le passività relativi all'attività a controllo congiunto, deve rilevare la propria interessenza nell'attività a controllo congiunto in conformità agli IFRS applicabili a tale interessenza.
- Joint venture**
- 24 Un *joint venturer* deve rilevare la propria interessenza nella *joint venture* come una partecipazione e deve contabilizzarla seguendo il metodo del patrimonio netto in conformità allo IAS 28 *Partecipazioni in società collegate e joint venture*, a meno che l'entità non sia esentata dall'applicazione del metodo del patrimonio netto secondo quanto specificato in tale principio.
- 25 Una parte che partecipa a una joint venture senza detenerne il controllo congiunto deve contabilizzare la propria interessenza nell'accordo congiunto in conformità all'IFRS 9 *Strumenti finanziari*, a meno che non eserciti una influenza notevole sulla *joint venture*, nel qual caso deve contabilizzarla in conformità allo IAS 28 (modificato nel 2011).

▼ **M32**

## BILANCIO SEPARATO

- 26 Nel proprio bilancio separato, un gestore congiunto o un *joint venturer* deve contabilizzare la propria interessenza in:
- (a) una attività a controllo congiunto, in conformità ai paragrafi 20-22;
  - (b) una *joint venture*, in conformità al paragrafo 10 dello IAS 27 *Bilancio separato*.
- 27 Nel proprio bilancio separato, una parte che partecipa a un accordo a controllo congiunto senza detenerne il controllo congiunto, deve contabilizzare la propria interessenza in:
- (a) una attività a controllo congiunto, in conformità al paragrafo 23;
  - (b) una *joint venture*, in conformità all'IFRS 9, a meno che l'entità non eserciti una influenza notevole sulla *joint venture*, nel qual caso deve applicare il paragrafo 10 dello IAS 27 (modificato nel 2011).

*Appendice A***Definizione dei termini**

*La presente appendice costituisce parte integrante dell'IFRS.*

<b>accordo a controllo congiunto</b>	Un accordo del quale due o più parti detengono il <b>controllo congiunto</b> .
<b>controllo congiunto</b>	La condivisione, su base contrattuale, del controllo di un accordo, che esiste unicamente quando per le decisioni riguardanti le attività rilevanti è richiesto il consenso unanime di tutte le parti che condividono il controllo.
<b>attività a controllo congiunto</b>	Un <b>accordo a controllo congiunto</b> in base al quale le parti che detengono il <b>controllo congiunto</b> hanno diritti sulle attività e obbligazioni per le passività relative all'accordo.
<b>gestore congiunto</b>	Un partecipante a una <b>attività a controllo congiunto</b> che abbia il <b>controllo congiunto</b> di tale attività.
<b>joint venture</b>	Un <b>accordo a controllo congiunto</b> in base al quale le parti che detengono il <b>controllo congiunto</b> vantano diritti sulle attività nette dell'accordo.
<b>joint venturer</b>	Un partecipante a una <i>joint venture</i> che abbia il <b>controllo congiunto</b> su quella <i>joint venture</i> .
<b>parte di un accordo a controllo congiunto</b>	Una entità che partecipa a un <b>accordo a controllo congiunto</b> , indipendentemente dal fatto che abbia il <b>controllo congiunto</b> dell'accordo.

**▼ M32****veicolo separato**

Una struttura finanziaria identificabile separatamente, comprese le entità legali distinte o le entità riconosciute dallo statuto, indipendentemente dal fatto che abbiano o meno personalità giuridica.

I seguenti termini sono definiti nello IAS 27 (modificato nel 2011), nello IAS 28 (modificato nel 2011) o nell'IFRS 10 *Bilancio consolidato* e sono utilizzati nel presente IFRS con i significati specificati in tali IFRS:

— controllo di una partecipata

— metodo del patrimonio netto

— potere

— diritti di protezione

— attività rilevanti

— bilancio separato

— influenza notevole.

*Appendice B***Guida operativa**

*La presente appendice costituisce parte integrante dell'IFRS. Descrive l'applicazione dei paragrafi 1-27 e ha pari autorità rispetto alle altre parti dell'IFRS.*

B1 Gli esempi riportati nella presente appendice rappresentano situazioni ipotetiche. Sebbene alcuni aspetti degli esempi possono essere presenti in alcune fattispecie reali, è necessario valutare tutti i fatti e le circostanze rilevanti di una particolare fattispecie nell'applicazione dell'IFRS 11.

**ACCORDI A CONTROLLO CONGIUNTO****Accordi contrattuali (paragrafo 5)**

B2 Gli accordi contrattuali possono manifestarsi in diversi modi. Un accordo contrattuale esecutivo è spesso, ma non sempre, redatto per iscritto, solitamente nella forma di un contratto o di una serie di discussioni documentate tra le parti. Possono anche sussistere meccanismi statutari che creano accordi esecutivi, sia autonomamente, sia in combinazione con contratti stipulati tra le parti.

B3 Se gli accordi a controllo congiunto sono strutturati attraverso un *veicolo separato* (vedere paragrafi B19-B33), l'accordo contrattuale, o soltanto alcuni aspetti dello stesso, sarà in alcuni casi incorporato nello statuto sociale del veicolo.

▼ **M32**

B4 L'accordo contrattuale definisce i termini che disciplinano la partecipazione delle parti all'attività oggetto dell'accordo. L'accordo contrattuale generalmente tratta argomenti quali:

- (a) lo scopo, l'attività e la durata dell'accordo contrattuale;
- (b) le modalità con cui vengono nominati i membri del consiglio di amministrazione, o un organo di governo equivalente, dell'accordo a controllo congiunto;
- (c) il processo decisionale: le materie che richiedono decisioni da entrambe le parti, i diritti di voto delle parti e il livello necessario di supporto per tali materie. Il processo decisionale riflesso nell'accordo contrattuale istituisce il controllo congiunto dell'accordo (vedere paragrafi B5-B11);
- (d) il capitale sociale o i conferimenti richiesti alle parti;
- (e) il modo in cui le parti condividono le attività, le passività, i ricavi, i costi o l'utile o la perdita relativa all'accordo a controllo congiunto.

**Controllo congiunto (paragrafi 7–13)**

B5 Nel valutare se una entità abbia il controllo congiunto di un accordo a controllo congiunto, l'entità deve innanzitutto stabilire se tutte le parti, o se soltanto un gruppo di esse, detengono il controllo dell'accordo. L'IFRS 10 definisce il controllo e deve essere utilizzato per determinare se tutte le parti, o un gruppo di parti, sono esposte, ovvero vantano dei diritti, ai rendimenti variabili derivanti dal coinvolgimento nell'accordo a controllo congiunto, e per determinare se hanno la capacità di incidere su tali rendimenti attraverso i poteri esercitati sull'accordo. Se tutte le parti, o un gruppo di parti, considerate collettivamente, hanno la capacità di dirigere le attività che incidono significativamente sui rendimenti dell'accordo (ossia, le attività rilevanti), allora le parti controllano l'accordo collettivamente.

B6 Dopo aver stabilito che tutte le parti, o che un gruppo di parti, controlla l'accordo a controllo congiunto collettivamente, l'entità deve valutare se ha il controllo congiunto dell'accordo. Il controllo congiunto esiste soltanto nel momento in cui le decisioni in merito alle attività rilevanti richiedono il consenso unanime delle parti che collettivamente controllano l'accordo. Per stabilire se l'accordo sia controllato congiuntamente da tutte le parti o da un gruppo di parti, o se sia soltanto controllato da una delle parti, può essere necessario del giudizio.

B7 Talvolta, il processo decisionale concordato dalle parti nell'accordo contrattuale implica la presenza di un controllo congiunto. Per esempio, si ipotizzi il caso in cui due parti stipulino un accordo in base al quale ciascuna delle parti detenga il 50 per cento dei diritti di voto e in cui l'accordo contrattuale stabilisce che sia necessario almeno il 51 per cento dei diritti di voto per poter assumere decisioni in merito alle attività rilevanti. In tal caso, le parti hanno implicitamente concordato di avere il controllo congiunto dell'accordo in quanto le decisioni in merito alle attività rilevanti non possono essere assunte senza il consenso di entrambe le parti.



▼ **M32**

B8 In altre circostanze, l'accordo contrattuale stabilisce una quota minima dei diritti di voto per poter assumere decisioni in merito alle attività rilevanti. Se tale quota minima dei diritti di voto può essere ottenuta attraverso diverse combinazioni di accordo tra le parti, allora tale accordo non è un accordo a controllo congiunto, a meno che l'accordo contrattuale non specifichi quali sono le parti (ovvero qual è la combinazione di parti) alle quali sia richiesto il consenso unanime per poter assumere decisioni in merito alle attività rilevanti oggetto dell'accordo.

**Esempi applicativi****Esempio n. 1**

Si ipotizzi che tre parti stipolino un accordo in cui A detiene il 50 per cento dei diritti di voto nell'ambito dell'accordo, B detiene il 30 per cento e C detiene il 20 per cento. L'accordo contrattuale tra A, B e C specifica che è necessario almeno il 75 per cento dei diritti di voto per poter assumere decisioni in merito alle attività rilevanti oggetto dell'accordo. Sebbene A può bloccare qualsiasi decisione, non controlla l'accordo in quanto necessita del consenso di B. I termini dell'accordo contrattuale stipulato tra le parti prevedono che almeno il 75 per cento dei diritti di voto per poter assumere decisioni in merito alle attività rilevanti implicano che A e B hanno il controllo congiunto dell'accordo in quanto le decisioni in merito alle attività rilevanti dell'accordo non possono essere assunte senza il consenso di entrambi A e B.

**Esempio n. 2**

Si ipotizzi che tre parti stipolino un accordo in cui A detiene il 50 per cento dei diritti di voto nell'ambito dell'accordo, mentre B e C detengono entrambe il 25 per cento. L'accordo contrattuale tra A, B e C specifica che è necessario almeno il 75 per cento dei diritti di voto per poter assumere decisioni in merito alle attività rilevanti oggetto dell'accordo. Sebbene A può bloccare qualsiasi decisione, non controlla l'accordo in quanto necessita del consenso di B o di C. In questo esempio A, B e C controllano collettivamente l'accordo. Tuttavia, esistono diverse combinazioni di consenso tra le parti che permettono di raggiungere il 75 per cento dei diritti di voto necessari (ossia, il consenso di A e di B, oppure di A e di C). In tale situazione, per poter essere definito come accordo a controllo congiunto, l'accordo contrattuale tra le parti dovrebbe specificare quale combinazione di consenso unanime tra le parti permette di assumere decisioni in merito alle attività rilevanti dell'accordo.

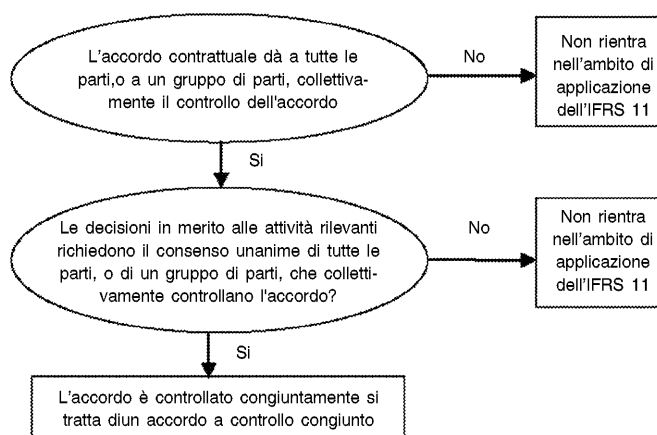
**Esempio n. 3**

Si ipotizzi un accordo in cui A e B detengono ciascuno il 35 per cento dei diritti di voto nell'ambito dell'accordo, mentre il restante 30 per cento è ampiamente ripartito. Le decisioni in merito alle attività rilevanti richiedono l'approvazione della maggioranza dei diritti di voto. A e B detengono il controllo congiunto nell'ambito dell'accordo soltanto se l'accordo contrattuale specifica che le decisioni in merito alle attività rilevanti dell'accordo richiedono il consenso di entrambi A e B.

B9 Il requisito dell'unanimità del consenso comporta che qualsiasi parte che detiene il controllo congiunto nell'ambito di un accordo può impedire a una qualsiasi altra parte, o a un gruppo di parti, di assumere decisioni unilaterali (in merito alle attività rilevanti) senza il proprio consenso. Se il requisito di unanimità del consenso fa riferimento soltanto a quelle decisioni che concedono a una parte diritti protettivi e non l'accesso alle decisioni in merito alle attività rilevanti di un accordo, tale parte non è una parte che detiene il controllo congiunto nell'ambito di un accordo contrattuale.

▼ **M32**

- B10 Un accordo contrattuale potrebbe prevedere delle clausole relative alla risoluzione di controversie, come l'arbitrato. Tali clausole possono consentire che le decisioni vengano assunte in assenza del consenso unanime delle parti che detengono il controllo congiunto. L'esistenza di tali clausole non impedisce che l'accordo sia controllato congiuntamente e, di conseguenza, che sia un accordo a controllo congiunto.

**Valutazione del controllo congiunto**

- B11 Se un accordo non rientra nell'ambito di applicazione dell'IFRS 11, una entità deve contabilizzare la propria interessenza nell'accordo in conformità agli IFRS rilevanti, quali l'IFRS 10, lo IAS 28 (modificato nel 2011) o l'IFRS 9.

**TIPOLOGIE DI ACCORDI A CONTROLLO CONGIUNTO (PARAGRAFI 14–19)**

- B12 Gli accordi a controllo congiunto vengono contratti per diverse finalità (per esempio, come un modo per le parti di condividere costi e rischi, ovvero per garantire alle parti l'accesso a nuove tecnologie o nuovi mercati), e possono essere costituiti utilizzando strutture e forme giuridiche diverse.
- B13 Taluni accordi non richiedono che l'attività economica oggetto dell'accordo sia condotta utilizzando un veicolo separato. Tuttavia, altri accordi richiedono la costituzione di un veicolo separato.
- B14 La classificazione degli accordi a controllo congiunto richiesta dal presente IFRS dipende dai diritti e dalle obbligazioni delle parti, che rivengono dall'accordo nella normale conduzione degli affari. Il presente IFRS opera una classificazione degli accordi a controllo congiunto tra attività a controllo congiunto e *joint venture*. Se una entità ha dei diritti sulle attività, o delle obbligazioni da passività, relative all'accordo, l'accordo è una attività a controllo congiunto. Se una entità vanta dei diritti sulle attività nette dell'accordo, allora l'accordo è una *joint venture*. I paragrafi B16–B33 illustrano la valutazione che una entità deve effettuare per determinare se ha una interessenza in una attività a controllo congiunto o in una *joint venture*.

▼ **M32****Classificazione di un accordo a controllo congiunto**

B15 Come dichiarato nel paragrafo B14, la classificazione degli accordi a controllo congiunto stabilisce che le parti devono valutare i diritti e le obbligazioni che rivengono dall'accordo. Nel compiere tale valutazione, una entità deve considerare quanto segue:

(a) la struttura dell'accordo a controllo congiunto (vedere paragrafi B16–B21);

(b) se l'accordo a controllo congiunto è strutturato attraverso un veicolo separato:

(i) la forma giuridica del veicolo separato (vedere paragrafi B22–B24);

(ii) i termini dell'accordo contrattuale (vedere paragrafi B25–B28); e

(iii) se rilevanti, gli altri fatti e circostanze (vedere paragrafi B29–B33).

**Struttura dell'accordo a controllo congiunto***Accordi a controllo congiunto non strutturati attraverso un veicolo separato*

B16 Un accordo a controllo congiunto che non è strutturato attraverso un veicolo separato è una attività a controllo congiunto. In tali casi, l'accordo contrattuale definisce i diritti delle parti sulle attività e le obbligazioni dalle passività, relative all'accordo, e i diritti delle parti ai corrispondenti ricavi e alle obbligazioni relative ai costi corrispondenti.

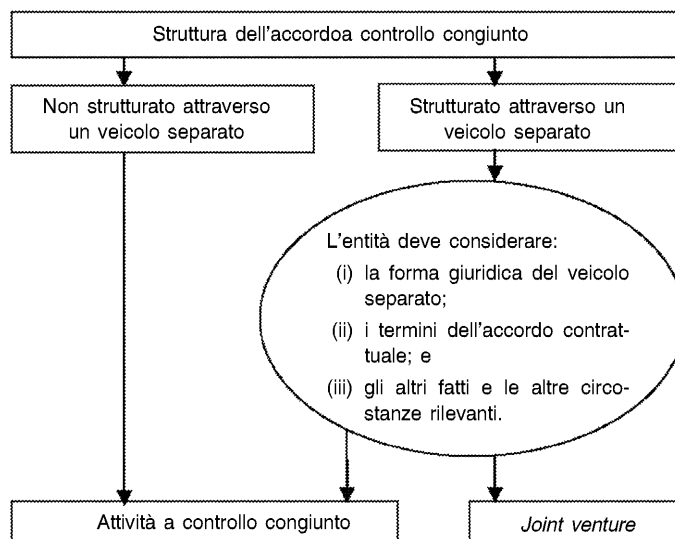
B17 L'accordo contrattuale spesso descrive la natura delle attività soggette all'accordo e le modalità con cui le parti intendono condurre insieme tali attività. Per esempio, le parti di un accordo a controllo congiunto potrebbero decidere insieme di produrre un prodotto, e ciascuna parte si assume la responsabilità di un compito specifico utilizzando le proprie attività e sostenendo le proprie passività. L'accordo contrattuale potrebbe anche specificare il modo in cui le parti devono condividere i ricavi e i costi comuni a entrambe. In tal caso, ciascun gestore congiunto rileva nel proprio bilancio le attività e le passività utilizzate per uno specifico compito, e rileva la propria quota di ricavi e di costi in conformità all'accordo contrattuale.

B18 In altri casi, le parti di un accordo a controllo congiunto possono concordare, per esempio, di condividere e gestire insieme una attività. In tale caso, l'accordo contrattuale definisce i diritti delle parti all'attività gestita congiuntamente, e il modo in cui la produzione o i ricavi dall'attività e i costi operativi devono essere ripartiti tra le parti. Ciascun gestore congiunto deve contabilizzare la propria parte dell'attività congiunta e delle passività condivise, e deve rilevare la propria parte della produzione, dei ricavi e dei costi in conformità all'accordo contrattuale.

▼ **M32***Accordi a controllo congiunto strutturati attraverso un veicolo separato*

- B19 Un accordo a controllo congiunto in cui le attività e le passività relative all'accordo sono detenute in un veicolo separato può essere sia una *joint venture*, sia una attività a controllo congiunto.
- B20 Il fatto che una parte possa essere un gestore congiunto o un *joint venturer* dipende dai diritti della parte sulle attività, e dalle obbligazioni dalle passività, relative all'accordo e che sono detenute in un veicolo separato.
- B21 Come stabilito nel paragrafo B15, se le parti hanno strutturato un accordo a controllo congiunto in un veicolo separato, le parti devono determinare se la forma giuridica del veicolo separato, i termini dell'accordo contrattuale e, se rilevanti, qualsiasi altro fatto o circostanza, danno loro:
- (a) dei diritti sulle attività, o delle obbligazioni da passività, relative all'accordo (ossia l'accordo è una attività a controllo congiunto); o
  - (b) dei diritti sulle attività nette dell'entità oggetto dell'accordo (ossia, l'accordo è una *joint venture*).

**Classificazione di un accordo a controllo congiunto: valutazione dei diritti e delle obbligazioni delle parti rivendenti dall'accordo**



**La forma giuridica del veicolo separato**

- B22 La forma giuridica del veicolo separato è importante per determinare la tipologia di accordo a controllo congiunto. La forma giuridica è utile nella valutazione iniziale dei diritti delle parti sulle attività, e delle obbligazioni dalle passività, detenute nel veicolo separato; ad esempio per verificare se le parti hanno delle interessenze nelle attività detenute nel veicolo separato e se hanno delle obbligazioni derivanti dalle passività detenute nel veicolo separato.
- B23 Per esempio, le parti potrebbero gestire l'accordo a controllo congiunto su un'attività economica attraverso un veicolo separato la cui forma giuridica comporta che il veicolo sia considerato un'entità autonoma (ossia, le attività e le passività detenute nel veicolo separato rappresentano attività e passività del veicolo separato e non attività e passività delle parti). In tal caso, la valutazione dei diritti e delle

▼ **M32**

obbligazioni conferite alle parti dalla forma giuridica del veicolo separato indica che l'accordo riguarda una *joint venture*. Tuttavia, i termini concordati dalle parti nell'accordo contrattuale (vedere paragrafi B25-B28) e, se rilevanti, gli altri fatti e circostanze (vedere paragrafi B29-B33) possono sostituire la valutazione dei diritti e delle obbligazioni conferiti alle parti dalla forma giuridica del veicolo separato.

- B24 La valutazione dei diritti e delle obbligazioni conferiti alle parti dalla forma giuridica del veicolo separato è sufficiente per concludere che l'accordo riguarda una attività a controllo congiunto soltanto se le parti attuano l'accordo a controllo congiunto attraverso un veicolo separato la cui forma giuridica non conferisce una separazione tra le parti e il veicolo separato (ossia, le attività e le passività detenute nel veicolo separato rappresentano attività e passività delle parti).

#### Valutazione dei termini dell'accordo contrattuale

- B25 In molti casi, i diritti e le obbligazioni concordati dalle parti nell'accordo contrattuale sono coerenti, o non sono in conflitto, e i diritti e le obbligazioni vengono conferiti alle parti in base alla forma giuridica del veicolo separato in cui l'accordo è stato strutturato.
- B26 In altri casi, le parti utilizzano l'accordo contrattuale per stornare o modificare i diritti e le obbligazioni conferite dalla forma giuridica del veicolo separato in cui l'accordo è stato strutturato.

#### Esempio applicativo

##### Esempio n. 4

Si ipotizzi che due parti strutturano un accordo a controllo congiunto su una società di capitali. Ciascuna parte possiede il 50 per cento della partecipazione nella società. La forma giuridica di costituzione della entità consente la separazione della entità dai soci e di conseguenza le attività e le passività detenute nella entità rappresentano attività e le passività della entità stessa. In tal caso, la valutazione dei diritti e delle obbligazioni conferite alle parti dalla forma giuridica del veicolo separato indica che le parti hanno dei diritti sulle attività nette dell'accordo.

Tuttavia, le parti modificano le caratteristiche della società attraverso il loro accordo contrattuale in modo tale che ciascuna di esse abbia una interessenza nelle attività della entità e che ciascuna parte sia responsabile di una determinata proporzione delle passività della entità. Tali modifiche contrattuali delle caratteristiche di una società possono comportare che l'accordo diventi una attività a controllo congiunto.

- B27 La tabella che segue raffronta i termini più comuni negli accordi contrattuali tra le parti di una attività a controllo congiunto e i termini più comuni negli accordi contrattuali tra le parti di una *joint venture*. Gli esempi di termini contrattuali previsti nella tabella seguente non sono esaustivi.

#### Valutazione dei termini dell'accordo contrattuale

	Attività a controllo congiunto	Joint venture
<b>I termini dell'accordo contrattuale</b>	L'accordo contrattuale prevede che le parti dell'accordo a controllo congiunto abbiano diritti sulle attività e obbligazioni dalle passività relative all'accordo.	L'accordo contrattuale prevede che le parti dell'accordo a controllo congiunto abbiano diritti sulle attività nette dell'accordo (ossia, è il veicolo separato, e non le parti, ad avere diritti sulle attività e obbligazioni dalle passività, relative all'accordo).

## ▼ M32

	Attività a controllo congiunto	Joint venture
<b>Diritti sulle attività</b>	L'accordo contrattuale stabilisce che le parti dell'accordo a controllo congiunto condividono tutte le interessenze (per esempio, i diritti, i titoli o la proprietà) delle attività relative all'accordo in una determinata proporzione (per esempio, in proporzione alla partecipazione delle parti nell'accordo ovvero in proporzione all'attività condotta attraverso l'accordo che è direttamente attribuibile ad esse).	L'accordo contrattuale stabilisce che le attività rientranti nell'accordo ovvero successivamente acquisite dall'accordo a controllo congiunto rappresentino attività dell'accordo stesso. Le parti non detengono alcuna interessenza (ossia, nessun diritto, titolo o proprietà) nelle attività dell'accordo.
<b>Obbligazioni dalle passività</b>	L'accordo contrattuale stabilisce che le parti dell'accordo a controllo congiunto condividono tutte le passività, le obbligazioni, i costi e le spese in una determinata proporzione (per esempio, proporzionatamente alle interessenze partecipative delle parti nell'accordo o in proporzione all'attività condotta che, grazie all'accordo, è direttamente attribuibile alle parti stesse).	L'accordo contrattuale stabilisce che l'accordo a controllo congiunto è soggetto ai debiti e alle obbligazioni dell'accordo.  L'accordo contrattuale stabilisce che le parti dell'accordo a controllo congiunto sono soggette all'accordo soltanto nella misura dei propri investimenti nell'accordo ovvero delle proprie obbligazioni a conferire l'eventuale capitale non pagato o aggiuntivo nell'accordo, o entrambi.
	L'accordo contrattuale stabilisce che le parti dell'accordo a controllo congiunto sono soggette a diritti vantati da terzi.	L'accordo contrattuale stabilisce che i creditori dell'accordo a controllo congiunto non vantano diritti
<b>Ricavi, costi, utile o perdita</b>	L'accordo contrattuale stabilisce l'allocazione dei ricavi e dei costi in base ai risultati relative a ciascuna parte dell'accordo a controllo congiunto. Per esempio, l'accordo contrattuale potrebbe stabilire che i ricavi e i costi siano allocati in base alla capacità produttiva utilizzata da ciascuna parte di un impianto gestito congiuntamente, che potrebbe differire dall'ammontare dell'interessenza detenuta nell'accordo a controllo congiunto. In altre circostanze, le parti potrebbero aver concordato di condividere gli utili o le perdite relativi all'accordo in base a una determinata proporzione, come per esempio l'ammontare delle interessenze delle parti nell'accordo. Ciò non impedirebbe all'accordo di essere una attività a controllo congiunto se da tale accordo derivano, per le parti, diritti sulle attività e obbligazioni dalle passività.	L'accordo contrattuale definisce la quota dell'utile o perdita relativa alle attività dell'accordo congiunto che deve essere allocata a ciascuna delle parti.
<b>Garanzie</b>	Le parti degli accordi a controllo congiunto devono spesso garantire ai terzi che, per esempio, dall'accordo stesso ricevano un servizio o che assicurino fonti di finanziamento. Tali garanzie, o l'impegno delle parti ad offrire tali garanzie, di per sé non determina che l'accordo a controllo congiunto sia una attività a controllo congiunto. La caratteristica che determina se l'accordo a controllo congiunto sia una attività a controllo congiunto o <i>una joint venture</i> è rappresentata dal fatto che le parti abbiano o meno delle obbligazioni derivanti dalle passività relative all'accordo (per alcune delle quali le parti potrebbero o meno aver fornito una garanzia).	

▼ **M32**

B28 Quando l'accordo contrattuale specifica che le parti hanno dei diritti sulle attività, e delle obbligazioni dalle passività, relative all'accordo, allora esse sono parti di una attività a controllo congiunto e non devono considerare altri fatti e circostanze (paragrafi B29–B33) ai fini della classificazione dell'accordo a controllo congiunto.

**Valutazione di altri fatti e circostanze**

B29 Se i termini dell'accordo contrattuale non specificano che le parti hanno dei diritti sulle attività, e delle obbligazioni dalle passività, relative all'accordo, le parti devono valutare gli altri fatti e circostanze al fine di determinare se l'accordo è una attività a controllo congiunto o una *joint venture*.

B30 Un accordo a controllo congiunto potrebbe essere strutturato in un veicolo separato la cui forma giuridica assicura la separazione tra le parti e il veicolo separato. I termini contrattuali concordati dalla parti potrebbero non aver specificato i diritti delle parti sulle attività o le obbligazioni dalle passività, sebbene la valutazione degli altri fatti e circostanze possano indurre a classificare tale accordo come una attività a controllo congiunto. Ciò si verifica per esempio nel caso in cui gli altri fatti e circostanze concedono alle parti dei diritti sulle attività e delle obbligazioni dalle passività relative all'accordo.

B31 Quando le attività di un accordo sono principalmente destinate alla produzione a favore delle parti, ciò indica che le parti vantano dei diritti su tutti i benefici economici derivanti dalle attività dell'accordo. Le parti di tali accordi spesso assicurano l'accesso alla produzione derivante dall'accordo impedendo che le attività economiche soggette all'accordo a controllo congiunto possano vendere la produzione a terzi.

B32 L'effetto di un accordo a controllo congiunto avente tale destinazione e tale finalità consiste nel fatto che le passività sostenute dall'accordo sono, nella sostanza, soddisfatte dai flussi finanziari ricevuti dalle parti attraverso gli acquisti della produzione. Se le parti rappresentano nella sostanza l'unica fonte di flussi finanziari che contribuisce alla continuità della gestione dell'accordo a controllo congiunto, ciò indica che le parti hanno un'obbligazione per le passività relative all'accordo.

**Esempio applicativo****Esempio n. 5**

Si ipotizzi che due parti strutturino un accordo a controllo congiunto nella entità di capitali (entità C) in cui ciascuna delle parti detenga una partecipazione del 50 per cento. L'obiettivo di tale accordo è quello di produrre i materiali necessari per i processi produttivi di ciascuna delle singole parti. L'accordo garantisce che le parti gestiscono la struttura che produce i materiali in base alla quantità e alla qualità specificate dalle parti.

La forma giuridica della entità C (una entità di capitali) attraverso cui le attività sono condotte inizialmente denota che le attività e le passività detenute nella entità C siano attività e passività della stessa entità C. L'accordo contrattuale tra le parti non specifica che le parti abbiano dei diritti sulle attività o delle obbligazioni dalle passività della entità C. Di conseguenza, la forma giuridica della entità C e i termini dell'accordo contrattuale indicano che l'accordo contrattuale è una *joint venture*.

▼ M32

Tuttavia, le parti considerano anche gli aspetti seguenti dell'accordo:

- Ciascuna delle parti ha concordato di acquistare il 50 per cento di tutta la produzione prodotta dell'entità C. L'entità C non può vendere alcuna parte della produzione a terzi, a meno che ciò non sia autorizzato da entrambi le parti dell'accordo, Poiché in questo caso la finalità dell'accordo è quella di garantire alle parti la produzione di cui necessitano, tali vendite risulterebbero insolite e non significative.
- Il prezzo della produzione venduta alle parti è determinato da entrambe le parti a un livello concepito per coprire i costi della produzione e le spese amministrative sostenute dalla entità C. Sulla base di tale modello operativo, l'accordo intende gestire l'attività economica mantenendola a un livello di pareggio.

In base al modello concepito sopra, i fatti e le circostanze rilevanti sono i seguenti:

- L'obbligazione delle parti di acquistare tutta la produzione prodotta dall'entità C riflette la dipendenza esclusiva dell'entità C dalle parti per la generazione dei flussi finanziari e, pertanto, le parti hanno l'obbligo di finanziare il regolamento delle passività della entità C.
- Il fatto che le parti abbiano diritti su tutta la produzione prodotta dalla entità C implica che le parti stanno consumando, e pertanto vantano dei diritti su tutti i benefici economici delle attività della entità C.

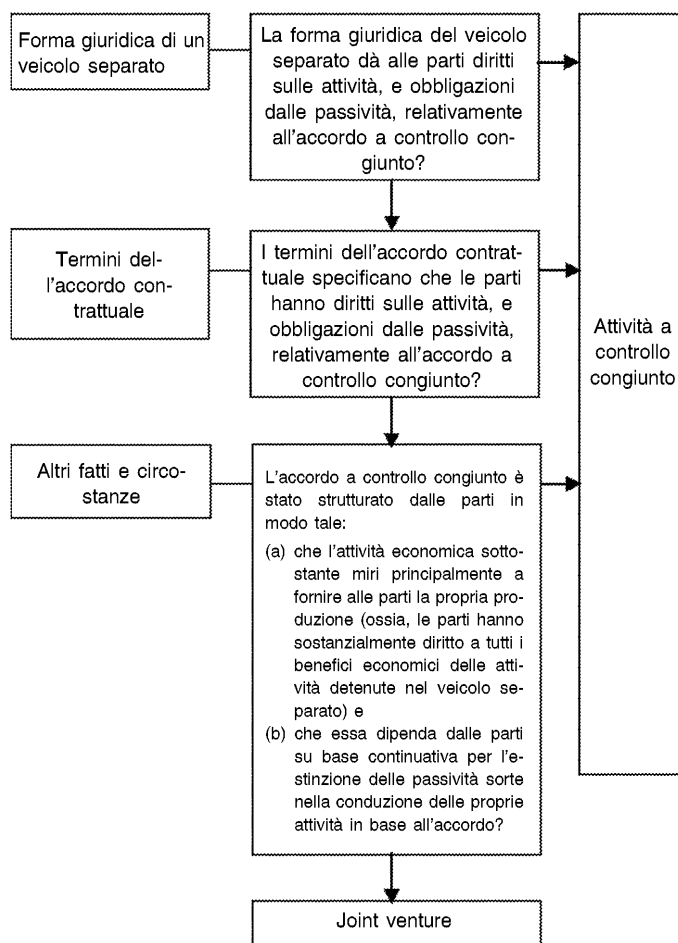
Tali fatti e circostanze indicano che l'accordo è una attività a controllo congiunto. La conclusione in merito alla classificazione dell'accordo a controllo congiunto non cambierebbe se le parti, invece di utilizzare la propria quota di produzione impiegandola nel proprio processo produttivo, la vendessero a terzi.

Se le parti cambiassero i termini dell'accordo contrattuale in modo tale che l'attività economica soggetta all'accordo possa vendere la propria produzione a terzi, ciò comporterebbe che l'entità C inizierebbe ad assumere in proprio rischi di domanda, di scorte e di credito. In tale scenario, tale cambiamento dei fatti e delle circostanze richiederebbero una rivalutazione della classificazione dell'accordo a controllo congiunto. Tali fatti e circostanze indicano che l'accordo è una *joint venture*.

- B33 Il diagramma di flusso riportato di seguito riflette la valutazione che una entità deve seguire per classificare un accordo a controllo congiunto nel caso in cui esso sia strutturato attraverso un veicolo separato:

**Classificazione di un accordo a controllo congiunto strutturato attraverso un veicolo separato**



▼ **M32**▼ **M46**

BILANCIO DELLE PARTI DI UN ACCORDO A CONTROLLO CONGIUNTO (PARAGRAFI 21 A-22)

**Contabilizzazione delle acquisizioni di interessenze in attività a controllo congiunto**

B33 A Quando un'entità acquisisce un'interessenza in una attività a controllo congiunto che costituisce un'attività aziendale ai sensi dell'IFRS 3 applica, nella misura della sua quota in conformità al paragrafo 20, tutti i principi per la contabilizzazione delle aggregazioni aziendali dell'IFRS 3 e degli altri IFRS che non siano in contrasto con le indicazioni contenute nel presente IFRS e fornisce le informazioni richieste da tali IFRS in relazione alle aggregazioni aziendali. I principi per la contabilizzazione delle aggregazioni aziendali che non sono in contrasto con le indicazioni contenute nel presente IFRS includono, tra l'altro:

- a) la valutazione delle attività e passività identificabili al fair value, tranne per gli elementi per i quali sono previste eccezioni nell'IFRS 3 e in altri IFRS;

**▼ M46**

- b) la rilevazione dei costi correlati all'acquisizione come spese nei periodi in cui i costi sono sostenuti e i servizi sono ricevuti, ad eccezione dei costi di emissione di titoli di debito o di titoli partecipativi che sono rilevati in conformità allo IAS 32 *Strumenti finanziari: esposizione nel bilancio* e all'IFRS 9 <sup>(1)</sup>;
- c) la rilevazione di attività e passività per imposte differite derivanti dalla rilevazione iniziale di attività o passività, ad eccezione delle passività fiscali differite derivanti dalla rilevazione iniziale dell'avviamento, come richiesto dall'IFRS 3 e dallo IAS 12 *Imposte sul reddito* per le aggregazioni aziendali;
- d) la rilevazione dell'eccedenza del corrispettivo trasferito rispetto al valore netto degli importi, alla data di acquisizione, delle attività acquisite e delle passività assunte identificabili, qualora ve ne siano, come l'avviamento; e
- e) la verifica per riduzione di valore di un'unità generatrice di flussi finanziari cui è stato allocato l'avviamento, da effettuarsi almeno annualmente e ogniqualvolta vi sia un'indicazione che l'unità possa avere subito una riduzione di valore, come disposto dallo IAS 36 *Riduzione di valore delle attività* per l'avviamento acquisito in una aggregazione aziendale.

B33B I paragrafi 21 A e B33 A si applicano anche alla costituzione di una attività a controllo congiunto se, e solo se, l'attività aziendale esistente, come definita nell'IFRS 3, è conferita all'attività a controllo congiunto al momento della sua costituzione da una delle parti che vi partecipano. Tali paragrafi non si applicano tuttavia alla costituzione di una attività a controllo congiunto se tutte le parti che vi partecipano conferiscono per la sua costituzione solo attività o gruppi di attività che non costituiscono attività aziendali.

B33C Un gestore congiunto potrebbe aumentare la propria interessenza in una attività a controllo congiunto che costituisce un'attività aziendale ai sensi dell'IFRS 3 acquisendo un'ulteriore interessenza nell'attività a controllo congiunto. In tali casi, le interessenze precedentemente possedute nell'attività a controllo congiunto non sono rideterminate se il gestore congiunto conserva il controllo congiunto.

B33D I paragrafi 21 A e B33 A-B33C non si applicano all'acquisizione di un'interessenza in una attività a controllo congiunto quando le parti che condividono il controllo congiunto, compresa l'entità che acquisisce l'interessenza nell'attività a controllo congiunto, sono sotto il controllo comune della stessa o delle stesse capogruppo, sia prima che dopo l'acquisizione, e tale controllo non è transitorio.

**▼ M32****Contabilizzazione delle vendite o dei conferimenti di attività in una attività a controllo congiunto**

B34 Una entità che partecipa a una attività a controllo congiunto in qualità di gestore congiunto, per esempio attraverso una vendita o un conferimento di attività, conduce l'operazione con le altre parti partecipanti all'attività a controllo congiunto e, pertanto, deve rilevare gli utili e le perdite risultanti da tale operazione soltanto nella misura delle partecipazioni delle altre parti nell'attività a controllo congiunto.

<sup>(1)</sup> Qualora un'entità applichi le presenti modifiche ma non applichi ancora l'IFRS 9, il riferimento all'IFRS 9 nelle presenti modifiche dovrà essere interpretato come un riferimento allo IAS 39 *Strumenti finanziari: Rilevazione e valutazione*.

▼ **M32**

B35 Se tali operazioni evidenziano una riduzione del valore netto di realizzo delle attività da vendere o da conferire nell'attività a controllo congiunto, ovvero di una perdita per riduzione di valore di tali attività, tali perdite devono essere rilevate *in toto* dal gestore congiunto.

**Contabilizzazione degli acquisti di attività da una attività a controllo congiunto**

B36 Quando una entità partecipa a una attività a controllo congiunto in qualità di gestore congiunto, per esempio attraverso l'acquisto di attività, essa non deve rilevare la propria quota di utili o perdite a meno che non rivenda tali attività a terzi.

B37 Se tali operazioni evidenziano una riduzione del valore netto di realizzo delle attività da acquistare, ovvero di una perdita per riduzione di valore di tali attività, il gestore congiunto deve rilevare la propria quota parte di tali perdite.

*Appendice C*

**Data di entrata in vigore, disposizioni transitorie e ritiro di altri IFRS**

*La presente appendice costituisce parte integrante dell'IFRS e ha la stessa autorità delle altre parti dell'IFRS.*

**DATA DI ENTRATA IN VIGORE**

C1 L'entità deve applicare il presente IFRS a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2013 o da data successiva. È consentita un'applicazione anticipata. Qualora un'entità applichi il presente Principio a partire da un esercizio precedente, deve indicare tale fatto e applicare contemporaneamente l'IFRS 10, l'IFRS 12 *Informativa sulle partecipazioni in altre entità*, lo IAS 27 (modificato nel 2011) e lo IAS 28 (modificato nel 2011).

▼ **M37**

C1A *Bilancio consolidato, Accordi a controllo congiunto e Informativa sulle partecipazioni in altre entità: Guida alle disposizioni transitorie (modifiche all'IFRS 10, all'IFRS 11 e all'IFRS 12)*, pubblicato nel giugno 2012, ha modificato i paragrafi C2–C5, C7–C10 e C12 e ha aggiunto i paragrafi C1B e C12A–C12B. L'entità deve applicare tali modifiche a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2013 o da data successiva. Qualora un'entità applichi l'IFRS 11 a partire da un esercizio precedente, queste modifiche devono essere applicate a partire da tale esercizio precedente.

▼ **M46**

C1AA *Contabilizzazione delle acquisizioni di interessenze in attività a controllo congiunto* (Modifiche all'IFRS 11), pubblicato a maggio 2014, ha modificato il titolo successivo al paragrafo B33 e ha aggiunto i paragrafi 21 A, B33 A-B33D e C14 A e i relativi titoli. L'entità deve applicare tali modifiche prospetticamente a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2016 o da data successiva. È consentita un'applicazione anticipata. Se l'entità applica queste modifiche a un esercizio precedente, tale fatto deve essere indicato.

▼ **M32**

**DISPOSIZIONI TRANSITORIE**

▼ **M37**

C1B In deroga alle disposizioni del paragrafo 28 dello IAS 8 *Principi contabili, cambiamenti nelle stime contabili ed errori*, alla prima applicazione del presente IFRS, un'entità deve solo presentare le informazioni quantitative richieste dal paragrafo 28, lettera f), dello IAS 8 per l'esercizio immediatamente precedente il primo esercizio per il quale è applicato l'IFRS 11 (l'«esercizio immediatamente precedente»). Un'entità può anche presentare tali informazioni per l'esercizio corrente o per esercizi comparativi precedenti, ma non è tenuta a farlo.

▼ M37**Joint venture - passaggio dal consolidamento proporzionale al metodo del patrimonio netto**

- C2 Nel passaggio dal metodo proporzionale al metodo del patrimonio netto, un'entità deve rilevare la propria partecipazione nella joint venture all'inizio dell'esercizio immediatamente precedente. Tale partecipazione iniziale deve essere calcolata come l'ammontare complessivo dei valori contabili delle attività e delle passività che l'entità aveva in precedenza consolidato proporzionalmente, incluso qualsiasi avviamento derivante dall'acquisizione. Se l'avviamento precedentemente apparteneva a una unità generatrice di flussi finanziari di dimensioni maggiori, o a un gruppo di unità generatrici di flussi finanziari, l'entità deve attribuire l'avviamento alla joint venture in base ai relativi valori contabili della joint venture e dell'unità generatrice di flussi finanziari, o del gruppo di unità generatrici di flussi finanziari, di appartenenza.
- C3 Il saldo di apertura della partecipazione determinato in conformità al paragrafo C2 viene considerato come il sostituto del costo della partecipazione al momento della rilevazione iniziale. L'entità deve applicare i paragrafi 40-43 dello IAS 28 (modificato nel 2011) al saldo di apertura della partecipazione per valutare se la partecipazione abbia subito una perdita per riduzione di valore e deve rilevare qualsiasi perdita per riduzione di valore come una rettifica degli utili portati a nuovo all'inizio dell'esercizio immediatamente precedente. L'eccezione della rilevazione iniziale di cui ai paragrafi 15 e 24 dello IAS 12 *Imposte sul reddito* non si applica nel caso in cui una entità rilevi una partecipazione in una joint venture risultante dall'applicazione delle disposizioni transitorie alle joint venture precedentemente consolidate proporzionalmente.
- C4 Se l'aggregazione di tutte le attività e passività precedentemente consolidate proporzionalmente risulta in un attivo netto negativo, l'entità deve valutare se abbia contratto obbligazioni legali o implicite relative all'attivo netto negativo e, nel caso, l'entità deve rilevare la passività corrispondente. Se l'entità stabilisce di non aver contratto obbligazioni legali o implicite relative all'attivo netto negativo, non deve rilevare la passività corrispondente ma deve rettificare gli utili portati a nuovo rilevati all'inizio dell'esercizio immediatamente precedente. L'entità deve indicare tale fatto, insieme alla quota parte delle perdite cumulate non rilevate, all'inizio dell'esercizio immediatamente precedente e alla data in cui il presente IFRS è applicato per la prima volta.
- C5 Un'entità deve riportare una ripartizione delle attività e delle passività che sono state aggregate nell'unico saldo della voce di bilancio delle partecipazioni all'inizio dell'esercizio immediatamente precedente. Tale informativa deve essere predisposta in modo aggregato per tutte le joint venture per le quali un'entità applica le disposizioni transitorie di cui ai paragrafi C2-C6.

▼ M32

- C6 Successivamente alla rilevazione iniziale, l'entità deve contabilizzare la propria partecipazione nella joint venture utilizzando il metodo del patrimonio netto, in conformità allo IAS 28 (modificato nel 2011).

▼ **M37****Operazioni a controllo congiunto – passaggio dal metodo del patrimonio netto alla contabilizzazione di attività e passività**

- C7 Quando un'entità passa dal metodo del patrimonio netto alla contabilizzazione delle attività e delle passività nel rilevare contabilmente la propria partecipazione in un'attività a controllo congiunto deve, all'inizio dell'esercizio immediatamente precedente, eliminare contabilmente la partecipazione precedentemente contabilizzata con il metodo del patrimonio netto e qualsiasi altra voce che faceva parte dell'investimento netto dell'entità nell'accordo per il controllo congiunto, in conformità al paragrafo 38 dello IAS 28 (modificato nel 2011), e rilevare la propria quota di ciascuna delle attività e delle passività di pertinenza della propria partecipazione nell'attività a controllo congiunto, incluso qualsiasi avviamento che potrebbe aver fatto parte del valore contabile dell'investimento.
- C8 Un'entità deve determinare la propria partecipazione nelle attività e nelle passività relative all'attività a controllo congiunto sulla base di una determinata proporzione dei propri diritti e delle proprie obbligazioni, in conformità con l'accordo contrattuale. L'entità deve determinare i valori contabili iniziali delle attività e delle passività disaggregandoli rispetto al valore contabile dell'investimento all'inizio dell'esercizio immediatamente precedente sulla base delle informazioni utilizzate dall'entità nell'applicare il metodo del patrimonio netto.
- C9 Qualsiasi differenza derivante dall'investimento precedentemente rilevato utilizzando il metodo del patrimonio netto, e qualsiasi altra voce che faceva parte dell'investimento netto nell'accordo in conformità al paragrafo 38 dello IAS 28 (modificato nel 2011), e l'ammontare netto rilevato delle attività e delle passività, incluso l'avviamento, deve essere:
- (a) compensata a fronte dell'avviamento relativo all'investimento con qualsiasi differenza residua rettificata per gli utili portati a nuovo all'inizio dell'esercizio immediatamente precedente, se l'ammontare netto rilevato delle attività e delle passività, incluso l'avviamento, è maggiore dell'importo dell'investimento (e di qualsiasi altro elemento che faceva parte dell'investimento netto dell'entità) eliminato contabilmente;
  - (b) compensata a fronte degli utili portati a nuovo all'inizio dell'esercizio immediatamente precedente, se l'ammontare netto rilevato delle attività e delle passività, incluso l'avviamento, è minore dell'importo dell'investimento (e di qualsiasi altro elemento che faceva parte dell'investimento netto dell'entità) eliminato contabilmente.
- C10 Un'entità che passa dal metodo del patrimonio netto alla contabilizzazione delle attività e delle passività deve presentare una riconciliazione tra l'investimento eliminato contabilmente e le attività e passività rilevate, oltre a qualsiasi altra differenza residua rettificata a fronte degli utili portati a nuovo, all'inizio dell'esercizio immediatamente precedente.

▼ **M32**

- C11 L'eccezione al principio della rilevazione iniziale di cui ai paragrafi 15 e 24 dello IAS 12 non si applica quando l'entità rileva attività e passività relative alla propria partecipazione in una attività a controllo congiunto.

▼ **M37****Disposizioni transitorie nel bilancio separato di un'entità**

- C12 Un'entità che, in conformità al paragrafo 10 dello IAS 27, precedentemente contabilizzava nel proprio bilancio separato la partecipazione in un'attività a controllo congiunto come un investimento valutato al costo o in conformità all'IFRS 9 deve:
- (a) eliminare contabilmente l'investimento e rilevare le attività e le passività relative alla propria partecipazione nell'attività a controllo congiunto in base agli importi determinati in conformità ai paragrafi C7–C9;
  - (b) presentare una riconciliazione tra l'investimento eliminato contabilmente e le attività e le passività rilevate, oltre a qualsiasi altra differenza residua rettificata per gli utili portati a nuovo, all'inizio dell'esercizio immediatamente precedente.

**Riferimenti all'«esercizio immediatamente precedente»**

- C12A Nonostante i riferimenti all'«esercizio immediatamente precedente» nei paragrafi C2–C12, un'entità può anche presentare informazioni comparative rettificate per eventuali esercizi precedenti presentati, ma non è tenuta a farlo. Se un'entità non presenta informazioni comparative adeguate per eventuali esercizi precedenti, tutti i riferimenti all'«esercizio immediatamente precedente» nei paragrafi C2–C12 vanno letti come al «primo esercizio comparativo rettificato presentato».
- C12B Se un'entità presenta informazioni comparative non adeguate per eventuali esercizi precedenti, deve indicare chiaramente le informazioni che non sono state modificate, dichiarare che sono state elaborate su una base diversa, e spiegare questa base.

▼ **M32**

- C13 L'eccezione al principio della rilevazione iniziale di cui ai paragrafi 15 e 24 dello IAS 12 non si applica quando l'entità rileva attività e passività relative alla propria partecipazione in una attività a controllo congiunto nel proprio bilancio separato risultante dall'applicazione delle disposizioni transitorie per le attività a controllo congiunto cui si è fatto riferimento nel paragrafo C12.

**Riferimenti all'IFRS 9**

- C14 Qualora un'entità applichi il presente IFRS ma non applichi ancora l'IFRS 9, qualsiasi riferimento all'IFRS 9 dovrà essere interpretato come riferimento allo IAS 39 *Strumenti finanziari: Rilevazione e valutazione*.

▼ **M46****Contabilizzazione delle acquisizioni di interessenze in attività a controllo congiunto**

- C14 A *Contabilizzazione delle acquisizioni di interessenze in attività a controllo congiunto* (Modifiche all'IFRS 11), pubblicato a maggio 2014, ha modificato il titolo successivo al paragrafo B33 e ha aggiunto i paragrafi 21 A, B33 A-B33D, C1AA e i relativi titoli. L'entità deve applicare tali modifiche prospetticamente per le acquisizioni di interessenze in attività a controllo congiunto che costituiscono attività aziendali ai sensi dell'IFRS 3 che si verificano a partire dall'inizio del primo esercizio di applicazione di tali modifiche. Pertanto gli importi rilevati per le acquisizioni di interessenze in attività a controllo congiunto negli esercizi precedenti non devono essere rettificati.

▼ **M32**

## RITIRO DI ALTRI IFRS

- C15 Il presente IFRS sostituisce anche i seguenti IFRS:
- (a) IAS 31 *Partecipazioni in joint venture*; e
  - (b) SIC-13 *Entità a controllo congiunto — Conferimenti in natura da parte dei partecipanti al controllo*.