

REGOLAMENTO (UE) 2020/551 DELLA COMMISSIONE**del 21 aprile 2020****che modifica il regolamento (CE) n. 1126/2008 che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda l'International Financial Reporting Standard 3****(Testo rilevante ai fini del SEE)**

LA COMMISSIONE EUROPEA,

visto il trattato sul funzionamento dell'Unione europea,

visto il regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, relativo all'applicazione di principi contabili internazionali ⁽¹⁾, in particolare l'articolo 3, paragrafo 1,

considerando quanto segue:

- (1) Con il regolamento (CE) n. 1126/2008 della Commissione ⁽²⁾ sono stati adottati taluni principi contabili internazionali e talune interpretazioni vigenti al 15 ottobre 2008.
- (2) Il 22 ottobre 2018 l'International Accounting Standards Board (IASB) ha pubblicato *Definizione di un'attività aziendale (Modifiche dell'IFRS 3)*, al fine di rispondere alle preoccupazioni evidenziate dall'analisi post-attuazione dell'IFRS 3 *Aggregazioni aziendali* riguardo alle difficoltà incontrate nell'applicazione pratica della definizione. Le modifiche sono volte a chiarire la definizione di attività aziendale al fine di facilitarne l'attuazione pratica.
- (3) Dopo consultazione dello European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) la Commissione conclude che le modifiche dell'IFRS 3 *Aggregazioni aziendali* soddisfano i criteri di adozione previsti dall'articolo 3, paragrafo 2, del regolamento (CE) n. 1606/2002.
- (4) È pertanto opportuno modificare di conseguenza il regolamento (CE) n. 1126/2008.
- (5) Le misure previste nel presente regolamento sono conformi al parere del comitato di regolamentazione contabile,

HA ADOTTATO IL PRESENTE REGOLAMENTO:

*Articolo 1*Nell'allegato del regolamento (CE) n. 1126/2008, l'International Financial Reporting Standard 3 *Aggregazioni aziendali* è modificato come indicato nell'allegato del presente regolamento.*Articolo 2*

Le imprese applicano le modifiche di cui all'articolo 1 al più tardi a partire dalla data di inizio del loro primo esercizio finanziario che cominci il 1° gennaio 2020 o successivamente.

*Articolo 3*Il presente regolamento entra in vigore il ventesimo giorno successivo alla pubblicazione nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea*.⁽¹⁾ GU L 243 dell'11.9.2002, pag. 1.⁽²⁾ 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 (GU L 320 del 29.11.2008, pag. 1).

Il presente regolamento è obbligatorio in tutti i suoi elementi e direttamente applicabile in ciascuno degli Stati membri.

Fatto a Bruxelles, il 21 aprile 2020

Per la Commissione

La president

Ursula VON DER LEYEN

ALLEGATO

Definizione di un'attività aziendale

Modifiche all'IFRS 3

Modifiche all'IFRS 3 Aggregazioni aziendali

Il paragrafo 3, la definizione del termine «attività aziendale» nell'appendice A e i paragrafi B7-B9, B11 e B12 sono modificati. I paragrafi 64P, B7 A–B7C, B8 A e B12 A–B12D e i titoli che precedono i paragrafi B7 A, B8 e B12 sono aggiunti. Il paragrafo B10 è eliminato.

IDENTIFICAZIONE DI UNA AGGREGAZIONE AZIENDALE

3. **Un'entità deve stabilire se un'operazione o un altro evento sia una aggregazione aziendale applicando la definizione riportata nel presente IFRS, che dispone che le attività acquisite e le passività assunte costituiscono un'attività aziendale. Se le attività acquisite non sono un'attività aziendale, l'entità che redige il bilancio deve contabilizzare l'operazione o un altro evento come un'acquisizione di attività. I paragrafi B5–B12D forniscono una guida inerente l'identificazione di una aggregazione aziendale e la definizione di un'attività aziendale.**

DATA DI ENTRATA IN VIGORE E DISPOSIZIONI TRANSITORIE

Data di entrata in vigore

...

- 64P *Definizione di un'attività aziendale*, pubblicato nell'ottobre 2018, ha aggiunto i paragrafi B7 A–B7C, B8 A e B12 A–B12D, ha modificato la definizione del termine «attività aziendale» nell'appendice A, ha modificato i paragrafi 3, B7–B9, B11 e B12 e ha eliminato il paragrafo B10. L'entità deve applicare le presenti modifiche alle aggregazioni aziendali la cui data di acquisizione corrisponde o è successiva all'inizio del primo esercizio con decorrenza dal 1° gennaio 2020 o da una data successiva e alle acquisizioni di attività che si verificano all'inizio o dopo l'inizio di tale esercizio. È consentita l'applicazione anticipata di tali modifiche. Se l'entità applica le presenti modifiche a partire da un esercizio precedente, tale fatto deve essere indicato.

*Appendice A***Definizione dei termini**

...

- attività aziendale** Un insieme integrato di attività e beni che può essere condotto e gestito allo scopo di fornire beni o servizi ai clienti e che genera proventi da investimento (quali dividendi o interessi) o altri proventi da attività ordinarie.

DEFINIZIONE DI UN'ATTIVITÀ AZIENDALE (APPLICAZIONE DEL PARAGRAFO 3)

- B7 Un'attività aziendale è costituita da fattori di produzione e processi applicati a tali fattori che sono in grado di contribuire alla creazione di produzione. I tre elementi di un'attività aziendale sono così definiti (cfr. i paragrafi B8–B12D per una guida sugli elementi di un'attività aziendale):
- Fattori di produzione:** qualsiasi risorsa economica che crei produzione o sia in grado di contribuire alla creazione di produzione quando le vengono applicati uno o più processi. Tra gli esempi vi sono attività non correnti (incluso attività immateriali o diritti di utilizzo di attività non correnti), proprietà intellettuale, la capacità di avere accesso ai materiali o ai diritti necessari e i dipendenti.
 - Processo:** qualsiasi sistema, standard, protocollo, convenzione o regola che, se applicato ai fattori di produzione, crei produzione o sia in grado di contribuire alla creazione di produzione. Tra gli esempi vi sono processi di gestione strategica, processi operativi e processi di gestione delle risorse. Generalmente questi processi sono documentati, ma la capacità intellettuale di una forza lavoro organizzata che disponga delle competenze e dell'esperienza necessarie in base alle regole e alle convenzioni può fornire processi tali da poter essere applicati a fattori di produzione e creare produzione. (Contabilità, fatturazione, libro paga e altri sistemi amministrativi generalmente non sono processi utilizzati per creare produzione.)

- c) **Produzione:** il risultato di fattori di produzione e processi applicati ai fattori di produzione che forniscono beni o servizi ai clienti, generano proventi dell'investimento (quali dividendi o interessi) o generano altri proventi da attività ordinarie.

Test facoltativo per determinare se vi è concentrazione del *fair value* (valore equo)

- B7 A Il paragrafo B7B illustra il test facoltativo (test di concentrazione) che consente di accertare con una procedura semplificata che l'insieme acquisito di attività e beni non è un'attività aziendale. L'entità può scegliere di effettuare o no il test. L'entità può compiere questa scelta separatamente per ciascuna operazione o altro evento. Le conseguenze del test di concentrazione sono le seguenti:
- se il test di concentrazione è positivo, l'insieme di attività e beni non è considerato un'attività aziendale e non sono necessarie ulteriori valutazioni;
 - se il test di concentrazione è negativo o se l'entità decide di non effettuare il test, l'entità deve svolgere la valutazione di cui ai paragrafi B8-B12D.
- B7B Il test di concentrazione è positivo se praticamente tutto il *fair value* (valore equo) delle attività lorde acquisite è concentrato in un'unica attività identificabile o in un gruppo di attività identificabili simili. Per il test di concentrazione:
- le attività lorde acquisite non comprendono le disponibilità liquide e mezzi equivalenti, le attività fiscali differite e l'avviamento derivante dagli effetti delle passività fiscali differite;
 - il *fair value* (valore equo) delle attività lorde acquisite comprende qualsiasi corrispettivo trasferito (più il *fair value* di partecipazioni di minoranza e di interessenze precedentemente possedute) eccedente il *fair value* (valore equo) delle attività identificabili nette acquisite. Il *fair value* (valore equo) delle attività lorde acquisite può essere determinato normalmente come la somma del *fair value* (valore equo) del corrispettivo trasferito (più il *fair value* di partecipazioni di minoranza e di interessenze precedentemente possedute) e del *fair value* (valore equo) delle passività assunte (diverse dalle passività fiscali differite), con l'esclusione degli elementi di cui alla lettera a). Tuttavia, se il *fair value* (valore equo) delle attività lorde acquisite è superiore a tale somma, a volte può rendersi necessario un calcolo più preciso;
 - un'attività identificabile unica comprende qualsiasi attività o gruppo di attività che sarebbe rilevato e valutato come attività identificabile unica in una aggregazione aziendale;
 - se un'attività materiale è associata a un'altra attività materiale e non può essere fisicamente rimossa, né utilizzata separatamente da quest'ultima (o da un'attività sottostante oggetto di leasing, secondo la definizione di cui all'IFRS 16 *Leasing*) senza dover sostenere costi significativi o subire un deterioramento significativo del beneficio o del *fair value* (valore equo) di una delle due attività (ad esempio, terreni ed edifici), tali attività devono essere considerate come un'attività identificabile unica;
 - per valutare se le attività sono simili, l'entità deve prendere in considerazione la natura di ciascuna attività identificabile unica e i rischi associati alla gestione e alla creazione di produzione a partire dalle attività (vale a dire le caratteristiche del rischio);
 - non sono considerate attività simili:
 - un'attività materiale e un'attività immateriale;
 - attività materiali di classi diverse (ad esempio rimanenze, macchinari e autoveicoli), a meno che siano considerate un'attività identificabile unica secondo il criterio di cui alla lettera d);
 - attività immateriali identificabili di classi diverse (ad esempio marchi, licenze e attività immateriali in fase di sviluppo);
 - un'attività finanziaria e un'attività non finanziaria;
 - attività finanziarie di classi diverse (ad esempio, crediti esigibili e investimenti in strumenti rappresentativi di capitale);
 - attività identificabili che rientrano nella stessa classe di attività, ma hanno caratteristiche di rischio significativamente differenti.
- B7C I requisiti di cui al paragrafo B7B non modificano la guida relativa alle attività simili di cui allo IAS 38 *Attività immateriali*, né modificano il significato del termine «classe» di cui allo IAS 16 *Immobili, impianti e macchinari*, allo IAS 38 e all'IFRS 7 *Strumenti finanziari: informazioni integrative*.

Elementi di un'attività aziendale

- B8 Sebbene le attività aziendali abbiano generalmente una produzione, la presenza di quest'ultima non è indispensabile affinché un insieme integrato di attività e beni costituisca un'attività aziendale. Per poter essere condotto e gestito ai fini individuati nella definizione di attività aziendale, un insieme integrato di attività e beni necessita di due elementi fondamentali: i fattori di produzione e i processi applicati a tali fattori. Un'attività aziendale non deve necessariamente comprendere tutti i fattori di produzione o tutti i processi impiegati dal venditore nella conduzione di tale attività aziendale. Tuttavia, per essere considerato un'attività aziendale, un insieme integrato di attività e beni deve comprendere, come minimo, un fattore di produzione e un processo sostanziale che insieme contribuiscano in modo significativo alla capacità di creare produzione. I paragrafi B12-B12D precisano come valutare se un processo è sostanziale.
- B8 A Se un insieme acquisito di attività e beni ha una produzione, il fatto che continui a generare ricavi non è di per sé indicativo del fatto che ci sia stata acquisizione sia di un fattore di produzione che di un processo sostanziale.
- B9 La natura degli elementi di un'attività aziendale varia in base al settore industriale e alla struttura delle attività operative di un'entità, inclusa la fase di sviluppo. Le attività aziendali consolidate spesso hanno diversi tipi di fattori di produzione, di processi e di produzione, mentre le attività aziendali di nuova costituzione presentano spesso fattori di produzione e processi ridotti e talvolta un'unica produzione (prodotto). Quasi tutte le attività aziendali hanno passività, ma un'attività aziendale non deve necessariamente avere passività. Inoltre, un insieme acquisito di attività e beni che non è un'attività aziendale potrebbe avere passività.
- B10 [eliminato]
- B11 Per determinare se un particolare insieme di attività e beni costituisce un'attività aziendale, si deve valutare se un operatore di mercato può condurre e gestire tale insieme integrato come un'attività aziendale. Pertanto, per valutare se un particolare insieme è un'attività aziendale, è irrilevante se il venditore ha condotto l'insieme come un'attività aziendale o se l'acquirente intende condurre l'insieme come un'attività aziendale.

Valutare se il processo acquisito è sostanziale

- B12 I paragrafi B12 A–B12 D illustrano come valutare se un processo acquisito è sostanziale quando l'insieme acquisito di attività e beni non ha una produzione (paragrafo B12B) e quando ha una produzione (paragrafo B12C).
- B12 A Un esempio di insieme acquisito di attività e beni che non ha una produzione alla data di acquisizione è quello di un'entità che si trova nelle prime fasi di vita e che non ha iniziato a generare ricavi. Inoltre, se un insieme acquisito di attività e beni generava ricavi alla data di acquisizione, si considera che esso aveva una produzione a tale data, anche qualora dovesse successivamente cessare di generare ricavi da clienti esterni, ad esempio perché viene integrato dall'acquirente.
- B12 B Qualora un insieme di beni e attività non abbia una produzione alla data di acquisizione, il processo (o gruppo di processi) acquisito è considerato sostanziale solo se:
- a) è di cruciale importanza per la capacità di sviluppare uno o più fattori di produzione acquisiti o di convertirli in produzione; e
 - b) i fattori di produzione acquisiti comprendono sia una forza lavoro organizzata che dispone delle necessarie competenze, conoscenze o esperienza per eseguire tale processo (o gruppo di processi), sia altri fattori di produzione che la forza lavoro organizzata potrebbe sviluppare o convertire in produzione. Tali altri fattori di produzione potrebbero comprendere:
 - i) la proprietà intellettuale che potrebbe essere utilizzata per lo sviluppo di un bene o di un servizio;
 - ii) altre risorse economiche che potrebbero essere sviluppate per creare produzione; oppure
 - iii) i diritti a ottenere l'accesso ai necessari materiali o diritti che permettono la creazione di futura produzione.

Tra gli esempi dei fattori di produzione di cui alla lettera b), punti da i) a iii), figurano tecnologie, progetti di ricerca e sviluppo in corso, immobili e partecipazioni minerarie.

- B12C Qualora un insieme di attività e beni abbia una produzione alla data di acquisizione, il processo (o gruppo di processi) acquisito è considerato sostanziale se, applicato a uno o più fattori di produzione acquisiti:
- a) è di cruciale importanza per la capacità di continuare a generare produzione e i fattori di produzione acquisiti comprendono una forza lavoro organizzata che dispone delle necessarie competenze, conoscenze o esperienza per eseguire tale processo (o gruppo di processi); oppure
 - b) contribuisce significativamente alla capacità di continuare a generare produzione e:
 - i) è considerato unico o scarso; oppure
 - ii) non può essere sostituito senza costi, sforzi o ritardi significativi per la capacità di continuare a generare produzione.
- B12D Per i paragrafi B12B e B12C valgono le seguenti note aggiuntive:
- a) un contratto acquisito rappresenta un fattore di produzione e non un processo sostanziale. Tuttavia, un contratto acquisito, ad esempio un contratto per l'esternalizzazione della gestione immobiliare o patrimoniale, può dare accesso a una forza lavoro organizzata. L'entità deve valutare se la forza lavoro organizzata cui accede in virtù di tale contratto esegue un processo sostanziale che l'entità controlla e ha quindi acquisito. Tra i fattori da prendere in considerazione nell'ambito di tale valutazione figurano la durata del contratto e le sue condizioni di rinnovo;
 - b) difficoltà nel sostituire una forza lavoro organizzata che è stata acquisita possono essere indicative del fatto che la forza lavoro organizzata acquisita esegue un processo che è di cruciale importanza per la capacità di creare produzione;
 - c) un processo (o gruppo di processi) non è di cruciale importanza qualora, ad esempio, sia accessorio o secondario rispetto a tutti i processi necessari per creare produzione.
-