

Il bilancio consolidato degli enti locali



Studio Castellani
Dottore Commercialista - Revisore Legale

1

DEFINIZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Il **bilancio consolidato** è un documento consuntivo di esercizio che vuol rappresentare la situazione economica, patrimoniale e finanziaria di un gruppo di imprese, elaborato dalla società posta al vertice; applicato al contesto degli enti locali, il soggetto al vertice è rappresentato dall'ente locale capogruppo mentre gli altri soggetti corrispondono agli organismi controllati o partecipati dall'ente locale, su cui quest'ultimo esercita un potere di influenza o di controllo significativo, secondo le definizioni riportate nei riferimenti normativi richiamati successivamente.

DISCIPLINA DI RIFERIMENTO

- **D. Lgs. n. 118/2011, artt. 11-bis/11-quinquies**, modificati da **D.Lgs. n. 126/2014**
- **Allegato 4/4 del D. Lgs. 118/2011: Principio contabile applicato concernente il bilancio consolidato**: introdotto, in versione aggiornata, dal **D. Lgs. 126/2014** in sostituzione del precedente principio allegato al **DPCM del 28/12/2011**
- **Art. 19 – 23 DPCM 28/12/2011**: riferimento originario per l'impostazione e la predisposizione del **Bilancio consolidato degli enti locali**;
- **D.Lgs. 267/2000, art. 147-quater**: "Controlli sulle società partecipate non quotate" e disciplina anche dei tempi di introduzione del **Bilancio consolidato**
- **Principio contabile O.I.C. 17** "Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto"

TERMINE DI REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Enti	Anno di prima applicazione della contabilità economico-patrimoniale			
	2014	2015	2016	2017
Ente sperimentatore, con popolazione superiore ai 5.000 abitanti				
Ente sperimentatore, con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti				
Ente non sperimentatore, con popolazione superiore ai 5.000 abitanti, che non ha esercitato la facoltà di rinvio prevista dall'articolo 3, comma 12 del DLgs 118/2011				
Ente non sperimentatore, con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti, che non ha esercitato la facoltà di rinvio prevista dall'articolo 3, comma 12 del DLgs 118/2011				
Ente non sperimentatore, con popolazione superiore ai 5.000 abitanti, che ha esercitato la facoltà di rinvio prevista dall'articolo 3, comma 12 del DLgs 118/2011				
Ente non sperimentatore, con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti, che ha esercitato la facoltà di rinvio prevista dall'articolo 3, comma 12 del DLgs 118/2011				
Ente non sperimentatore, con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti, che ha esercitato la facoltà di rinvio prevista dall'articolo 232, comma 2 TUEL				

TERMINE DI REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

MA...

FAQ 30 Arconet del 18 aprile 2018

Un ente locale con popolazione inferiore a 5.000 abitanti che, con riferimento all'art. 232 del TUEL, ha esercitato la facoltà di rinviare l'adozione della contabilità economico patrimoniale al primo gennaio 2018 può inviare, alla BDAP, il rendiconto 2017 senza che l'assenza degli allegati relativi allo stato patrimoniale e al conto economico risulti bloccante?

Risposta Arconet

«Considerata la formulazione poco chiara dell'art. 232 del TUEL citato, gli enti locali con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, che hanno disposto (come dispositivo da cui discende la volontà dell'organo) la facoltà di rinviare l'adozione della contabilità economico patrimoniale anche per l'esercizio 2017, interpretando in tal senso l'art. 232 del TUEL, possono approvare e successivamente inviare alla BDAP il rendiconto 2017 senza i prospetti relativi allo stato patrimoniale e al conto economico.

Si ricorda a tali enti che permane comunque l'obbligo di provvedere all'aggiornamento dell'inventario.»

QUINDI...

TERMINE DI REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Con FAQ 30 Arconet del 18 aprile 2018...

Per gli enti locali con popolazione inferiore a 5.000 abitanti...

 Rinvio dell'avvio della contabilità economica-patrimoniale armonizzata all'anno 2019 (con riferimento all'esercizio 2018)

 Rinvio conseguente dell'obbligo di redazione del bilancio consolidato all'anno 2019 (con riferimento all'esercizio 2018)

E se l'ente con popolazione inferiore a 5.000 abitanti approva Stato Patrimoniale e Conto economico 2017?

TERMINE DI REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Enti	Anno di prima applicazione della contabilità economico-patrimoniale			
	2014	2015	2016	2017
Ente sperimentatore, con popolazione superiore ai 5.000 abitanti				
Ente sperimentatore, con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti				

Termine approvazione del bilancio consolidato: **30 settembre**

Ma...

Se ritardo nell'approvazione...



Fino al consolidato 2015 (scadenza 30/9/2016) → No Sanzioni

Dal consolidato 2016 (scadenza 30/9/2017) : Blocco delle assunzioni

abitanti, che ha esercitato la facoltà di rinvio prevista dall'articolo 232, comma 2 TUEL

REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Procedura:

1. **Definizione del Gruppo Amministrazione pubblica e del perimetro di consolidamento: delibera di perimetro**
2. **Avvio comunicazione preventiva agli enti da consolidare**
3. **Recepimento bilanci degli enti da consolidare**
4. **Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare**
5. **Elaborazione e redazione del Bilancio consolidato**
6. **Redazione della Nota integrativa e della relazione sulla gestione**

Definizione del Gruppo amministrazione pubblica e del perimetro di consolidamento: la delibera di perimetro

DEFINIZIONE GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA E PERIMETRO CONSOLIDAMENTO

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

«Al fine di consentire la predisposizione del bilancio consolidato, gli enti capogruppo, predispongono **due distinti elenchi** concernenti:

- 1) gli enti, le aziende e le società che compongono il **gruppo amministrazione pubblica** (di seguito anche **GAP**), in applicazione dei principi indicati nel paragrafo 2, evidenziando gli enti, le aziende e le società che, a loro volta, sono a capo di un gruppo di amministrazioni pubbliche o di imprese;
- 2) gli enti, le aziende e le società componenti del gruppo **compresi nel bilancio consolidato** (ossia il **perimetro di consolidamento**)».

I due elenchi, e i relativi aggiornamenti, sono **approvati** con apposita **delibera di Giunta**.

DEFINIZIONE GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA E PERIMETRO CONSOLIDAMENTO

D.Lgs. 118/2011 e ss.mm.

Art. 11-bis Bilancio consolidato

1. Gli enti di cui all'art. 1, comma 1, **redigono il bilancio consolidato con i propri enti ed organismi strumentali, aziende, società controllate e partecipate**, secondo le modalità ed i criteri individuati nel principio applicato del bilancio consolidato di cui all'allegato n. 4/4.

2. Il bilancio consolidato è **costituito dal conto economico consolidato, dallo stato patrimoniale consolidato e dai seguenti allegati:**

a) la relazione sulla gestione consolidata che comprende la nota integrativa;

b) la relazione del collegio dei revisori dei conti.

3. Ai fini dell'inclusione nel bilancio consolidato, si considera **qualsiasi ente strumentale, azienda, società controllata e partecipata, indipendentemente dalla sua forma giuridica pubblica o privata**, anche se le attività che svolge sono dissimili da quelle degli altri componenti del gruppo, con l'esclusione degli enti cui si applica il titolo II.

4. Gli enti di cui al comma 1 possono rinviare l'adozione del bilancio consolidato con riferimento all'esercizio 2016, salvo gli enti che, nel 2014, hanno partecipato alla sperimentazione.

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Il gruppo “amministrazione pubblica”

Il termine **“gruppo amministrazione pubblica”**

comprende gli **enti e gli organismi strumentali, le società controllate e partecipate da un'amministrazione pubblica** come definito dal presente decreto.

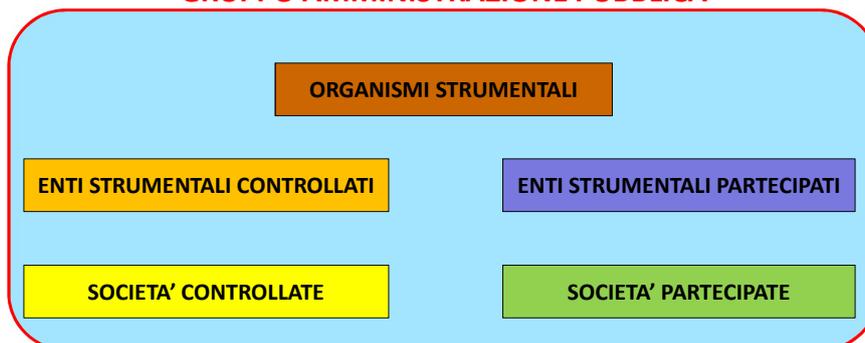
La definizione del gruppo amministrazione pubblica fa riferimento ad una **nozione di controllo di “diritto”, di “fatto” e “contrattuale”**, anche nei casi in cui non è presente un legame di partecipazione, diretta o indiretta, al capitale delle controllate ed a **una nozione di partecipazione.**

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Componenti del “Gruppo amministrazione pubblica”

GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA



DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

ORGANISMI STRUMENTALI

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Costituiscono **componenti del “gruppo amministrazione pubblica”**:

- 1) gli organismi strumentali dell'amministrazione pubblica capogruppo come definiti dall'articolo 1 comma 2, lettera b) del presente decreto, in quanto trattasi delle articolazioni organizzative della capogruppo stessa e, di conseguenza, già compresi nel rendiconto consolidato della capogruppo. Rientrano all'interno di tale categoria gli organismi che sebbene dotati di una propria autonomia contabile sono privi di personalità giuridica;

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

ORGANISMI STRUMENTALI

**D. Lgs. 118/2011 e ss.mm.
Art. 1, comma 2**

Ai fini del presente decreto:

[...]

b) per **organismi strumentali** delle regioni e degli enti locali si intendono le loro articolazioni organizzative, anche a livello territoriale, dotate di autonomia gestionale e contabile, prive di personalità giuridica. Le gestioni fuori bilancio autorizzate da legge e le istituzioni di cui all'articolo 114, comma 2, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, costituiscono organismi strumentali degli enti locali. Gli organismi strumentali sono **distinti** nelle tipologie definite in corrispondenza delle missioni del bilancio.

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

ENTI STRUMENTALI CONTROLLATI

**Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n.
4/4 D.Lgs. n.118/2011**

Costituiscono **componenti del “gruppo amministrazione pubblica”**:

- 2) gli enti strumentali dell'amministrazione pubblica capogruppo, intesi come soggetti, pubblici o privati, dotati di personalità giuridica e autonomia contabile. A titolo esemplificativo e non esaustivo, rientrano in tale categoria le aziende speciali, gli enti autonomi, i consorzi, le fondazioni;

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

ENTI STRUMENTALI CONTROLLATI

D. Lgs. 118/2011 e ss.mm.

Art. 11-ter Enti strumentali

1. Si definisce **ente strumentale controllato** di una regione o di un ente locale di cui all'art. 2 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, l'azienda o l'ente, pubblico o privato, nei cui confronti la regione o l'ente locale ha una delle seguenti condizioni:

- a) il possesso, diretto o indiretto, della maggioranza dei voti esercitabili nell'ente o nell'azienda;
- b) il potere assegnato da legge, statuto o convenzione di nominare o rimuovere la maggioranza dei componenti degli organi decisionali, competenti a definire le scelte strategiche e le politiche di settore, nonché a decidere in ordine all'indirizzo, alla pianificazione ed alla programmazione dell'attività di un ente o di un'azienda;
- c) la maggioranza, diretta o indiretta, dei diritti di voto nelle sedute degli organi decisionali, competenti a definire le scelte strategiche e le politiche di settore, nonché a decidere in ordine all'indirizzo, alla pianificazione ed alla programmazione dell'attività dell'ente o dell'azienda;
- d) l'obbligo di ripianare i disavanzi, nei casi consentiti dalla legge, per percentuali superiori alla propria quota di partecipazione;
- e) un'influenza dominante in virtù di contratti o clausole statutarie, nei casi in cui la legge consente tali contratti o clausole. I contratti di servizio pubblico e di concessione, stipulati con enti o aziende che svolgono prevalentemente l'attività oggetto di tali contratti, comportano di influenza dominante.

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

ENTI STRUMENTALI CONTROLLATI

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

- Ripresa letterale della definizione dell'articolo 11-ter del D. Lgs. 118/2011 e ss.mm.
- Ulteriori chiarimenti...

1. Si definisce **ente strumentale controllato** di una regione o di un ente locale di cui all'art. 2 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, l'azienda o l'ente, pubblico o privato, nei cui confronti la regione o l'ente locale ha una delle seguenti condizioni:

[...]

- e) un'influenza dominante in virtù di contratti o clausole statutarie, nei casi in cui la legge consente tali contratti o clausole.

L'influenza dominante si manifesta attraverso clausole contrattuali che incidono significativamente sulla gestione dell'altro contraente (ad esempio l'imposizione della tariffa minima, l'obbligo di fruibilità pubblica del servizio, previsione di agevolazioni o esenzioni) che svolge l'attività prevalentemente nei confronti dell'ente controllante. I contratti di servizio pubblico e di concessione stipulati con enti o aziende, che svolgono prevalentemente l'attività oggetto di tali contratti presuppongono l'esercizio di influenza dominante.

L'attività si definisce prevalente se l'ente controllato abbia conseguito nell'anno precedente ricavi e proventi riconducibili all'amministrazione pubblica capogruppo superiori all'80% dei ricavi complessivi.

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

ENTI STRUMENTALI PARTECIPATI

D. Lgs. 118/2011 e ss.mm.

Art. 11-ter Enti strumentali

[...]

2. Si definisce **ente strumentale partecipato** da una regione o da un ente locale di cui all'art. 2 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, l'azienda o l'ente pubblico o privato, nel quale la regione o l'ente locale ha una partecipazione, in assenza delle condizioni di cui al comma 1.

3. Gli enti strumentali di cui ai commi 1 e 2 (quindi **sia controllati che partecipati**) sono **distinti** nelle seguenti tipologie, corrispondenti alle missioni del bilancio:

- | | |
|--|--|
| a) servizi istituzionali, generali e di gestione; | j) soccorso civile; |
| b) istruzione e diritto allo studio; | k) diritti sociali, politiche sociali e famiglia; |
| c) ordine pubblico e sicurezza; | l) tutela della salute; |
| d) tutela e valorizzazione dei beni ed attività culturali; | m) sviluppo economico e competitività; |
| e) politiche giovanili, sport e tempo libero; | n) politiche per il lavoro e la formazione professionale; |
| f) turismo; | o) agricoltura, politiche agroalimentari e pesca; |
| g) assetto del territorio ed edilizia abitativa; | p) energia e diversificazione delle fonti energetiche; |
| h) sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente; | q) relazione con le altre autonomie territoriali e locali; |
| i) trasporti e diritto alla mobilità; | r) relazioni internazionali. |

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

ENTI STRUMENTALI PARTECIPATI

Soluzione di prassi

Per D. Lgs. 118/2011 e ss.mm., art. 11-ter Enti strumentali...

Tutti gli enti strumentali non controllati:



Si GAP, come Enti strumentali partecipati

DUBBIO: Anche ANCI e altre associazioni?

Criterio di prassi

Considerare **nel GAP** gli enti strumentali partecipati...

- ✓ Con soggetto economico pubblico
- ✓ Con affidamento dei servizi

Esempi: ASP e Fondazioni (se 100% pubbliche) sempre nel GAP,

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

ENTI STRUMENTALI CONTROLLATI

ENTI STRUMENTALI PARTECIPATI

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Non sono comprese nel perimetro di consolidamento gli enti e le aziende per i quali sia stata avviata una **procedura concorsuale**, mentre **sono compresi** gli **enti in liquidazione**.

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

SOCIETA' CONTROLLATE

D. Lgs. 118/2011 e ss.mm.

Art. 11-quater Società controllate

1. Si definisce **controllata** da una regione o da un ente locale la **società** nella quale la regione o l'ente locale ha una delle seguenti **condizioni**:
 - a) il **possesso**, diretto o indiretto, anche sulla scorta di patti parasociali, della **maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria** o dispone di **voti sufficienti per esercitare una influenza dominante sull'assemblea ordinaria**;
 - b) il diritto, in virtù di un **contratto** o di una **clausola statutaria**, di esercitare un'**influenza dominante**, quando la legge consente tali contratti o clausole.
2. I **contratti di servizio pubblico** e gli **atti di concessione** stipulati con società che svolgono prevalentemente l'**attività oggetto di tali contratti** comportano l'**esercizio di influenza dominante**.
3. Le società controllate sono **distinte** nelle **medesime tipologie previste per gli enti strumentali**.
4. In **fase di prima applicazione del presente decreto**, con riferimento **agli esercizi 2015-2017**, **non sono considerate** le **società quotate e quelle da esse controllate** ai sensi dell'art. 2359 del codice civile. A tal fine, per società quotate degli enti di cui al presente articolo si intendono le società emittenti strumenti finanziari quotati in mercati regolamentari.

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

SOCIETA' CONTROLLATE

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

3.1 le società controllate dall'amministrazione pubblica capogruppo, nei cui confronti la capogruppo:

- a) ha il possesso, diretto o indiretto, anche sulla scorta di patti parasociali, della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria o dispone di voti sufficienti per esercitare una influenza dominante sull'assemblea ordinaria;
- b) il diritto, in virtù di un contratto o di una clausola statutaria, di esercitare un'influenza dominante, quando la legge consente tali contratti o clausole. L'influenza dominante si manifesta attraverso clausole contrattuali che incidono significativamente sulla gestione dell'altro contraente (ad esempio l'imposizione della tariffa minima, l'obbligo di fruibilità pubblica del servizio, previsione di agevolazioni o esenzioni) che svolge l'attività prevalentemente nei confronti dell'ente controllante. I contratti di servizio pubblico e di concessione stipulati con società, che svolgono prevalentemente l'attività oggetto di tali contratti presuppongono l'esercizio di influenza dominante. L'attività si definisce prevalente se la società controllata abbia conseguito nell'anno precedente ricavi a favore dell'amministrazione pubblica capogruppo superiori all'80% dell'intero fatturato.

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

SOCIETA' CONTROLLATE

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

3.1

[...]

In fase di prima applicazione del presente decreto, con riferimento agli esercizi 2015 – 2017, non sono considerate le società quotate e quelle da esse controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile. A tal fine, per società quotate si intendono le società emittenti strumenti finanziari quotati in mercati regolamentati.

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

SOCIETA' PARTECIPATE

D.Lgs. 118/2011 e ss.mm.

Art. 11-quinquies Società partecipate

1. Per **società partecipata** da una regione o da un ente locale, si intende la **società** nella quale la **regione o l'ente locale**, **direttamente o indirettamente**, dispone di una **quota di voti, esercitabili in assemblea, pari o superiore al 20 per cento, o al 10 per cento se trattasi di società quotata**.
2. Le società partecipate sono **distinte** nelle **medesime tipologie** previste per gli **enti strumentali**.
3. In **fase di prima applicazione del presente decreto**, con riferimento agli **esercizi 2015 - 2017, per società partecipata** da una regione o da un ente locale, si intende **la società a totale partecipazione pubblica affidataria di servizi pubblici locali** della regione o dell'ente locale, **indipendentemente dalla quota di partecipazione**.

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

SOCIETA' PARTECIPATE

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Costituiscono componenti del “gruppo amministrazione pubblica”:

[...]

- 5) le **società partecipate** dell'amministrazione pubblica capogruppo, costituite dalle **società a totale partecipazione pubblica affidatarie dirette di servizi pubblici locali** della regione o dell'ente locale **indipendentemente dalla quota di partecipazione**.
A decorrere **dal 2019**, con riferimento all'esercizio 2018 la definizione di società partecipata è **estesa** alle **società** nelle quali la **regione o l'ente locale, direttamente o indirettamente**, dispone di una **quota significativa di voti, esercitabili in assemblea, pari o superiore al 20 per cento, o al 10 per cento se trattasi di società quotata...**

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

SOCIETA' PARTECIPATE

Soluzione di prassi

SOCIETA' PARTECIPATE:

- **Società in house sovracomunali, anche a controllo congiunto** (es. LEPIDA)
- **No società miste** con soci privati
- Poi **dal 2018**, rientrano anche **le società partecipate** con quota significativa di voti, esercitabili in assemblea, **pari o superiore al 20 per cento, o al 10 per cento** se trattasi di società quotata
- **Non sono comprese nel perimetro di consolidamento** le società per le quali sia stata avviata una **procedura concorsuale**, **mentre sono comprese** le **società in liquidazione**

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

SOCIETA' PARTECIPATE

SOCIETA' CONTROLLATE

Soluzione di prassi

Caso società a capitale interamente pubblico,

partecipata da **pluralità di enti locali:**

-Socio Ente locale A ha controllo della società e iscrive società **nel proprio GAP** fra le **società controllate**

- 
- La società può essere **controllata solo da un ente locale**
 - Per **altri enti locali** partecipanti la partecipazione è **partecipata**
 - **FAQ n. 24 del 20 luglio 2017**

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

SOCIETA' PARTECIPATE

SOCIETA' CONTROLLATE

Soluzione di prassi - FAQ Arconet n. 24 del 20 luglio 2017

Il principio applicato concernente il bilancio consolidato n. 4.4, di cui all'allegato 4/4 al d.lgs. 118/2011, prevede "I bilanci della capogruppo e dei componenti del gruppo, rettificati secondo le modalità indicate nei paragrafi precedenti sono aggregati voce per voce, facendo riferimento ai singoli valori contabili, rettificati sommando tra loro i corrispondenti valori dello stato patrimoniale (attivo, passivo e patrimonio netto) e del conto economico (ricavi e proventi, costi e oneri):

- per l'intero importo delle voci contabili con riferimento ai bilanci degli enti strumentali controllati e delle società controllate (cd. metodo integrale);
- per un importo proporzionale alla quota di partecipazione, con riferimento ai bilanci delle società partecipate e degli enti strumentali partecipati (cd. metodo proporzionale).

Nel caso di applicazione del metodo integrale, nel bilancio consolidato è rappresentata la quota di pertinenza di terzi, sia nello stato patrimoniale che nel conto economico, distintamente da quella della capogruppo".

Si chiede se, nei seguenti casi, il consolidamento con il metodo proporzionale debba sempre essere applicato:

- a) per una società partecipata dalla capogruppo al 40% e controllata al 60% da un privato
- b) per una società partecipata dalla capogruppo al 40% e controllata al 60% da un'altra Pubblica Amministrazione
- c) per una società partecipata dalla capogruppo al 40% e partecipata da altre n. 3 Pubbliche Amministrazioni, ciascuna al 20%

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

SOCIETA' PARTECIPATE

SOCIETA' CONTROLLATE

Soluzione di prassi - FAQ n. 24 del 20 luglio 2017

Risposta Arconet:

«Si, in tutti i casi descritti, la pubblica amministrazione capogruppo che detiene la partecipazione del 40% applica il consolidamento proporzionale al 40%. Infatti, al fine di garantire la rappresentazione veritiera e corretta della situazione finanziaria e patrimoniale e del risultato economico, derivante dalla complessiva attività svolta dalla capogruppo attraverso le proprie articolazioni organizzative, i suoi enti strumentali e le sue società controllate e partecipate, l'art. 11-bis del d.lgs. 118/2011 e i principi contabili non prevedono l'esclusione dal consolidamento delle società partecipate, nei casi in cui siano state oggetto di consolidamento integrale da parte di un altro soggetto, pubblico o privato...»

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

SOCIETA' PARTECIPATE

SOCIETA' CONTROLLATE

Soluzione di prassi - FAQ n. 24 del 20 luglio 2017

Risposta Arconet:

«... Le risorse dedicate all'attività svolta dalla partecipata, devono essere sempre rappresentate nel bilancio consolidato della capogruppo che partecipa al 40%, in modo da rendere conto anche dell'impiego di tali risorse. In particolare, il comma 3 dell'art. 11-bis del d.lgs. 118/2011 prevede che "Ai fini dell'inclusione nel bilancio consolidato, si considera qualsiasi ente strumentale, azienda, società controllata e partecipata, indipendentemente dalla sua forma giuridica pubblica o privata, anche se le attività che svolge sono dissimili da quelle degli altri componenti del gruppo, con l'esclusione degli enti cui si applica il titolo II".».

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

SOCIETA' PARTECIPATE

SOCIETA' CONTROLLATE

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

«Ai fini dell'inclusione nel **gruppo dell'amministrazione pubblica non rileva la forma giuridica né la differente natura dell'attività svolta** dall'ente strumentale o dalla società.

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

SOCIETA' PARTECIPATE

SOCIETA' CONTROLLATE

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

- In presenza di gruppi di società che redigono il bilancio consolidato, rientranti nell'area di consolidamento dell'amministrazione come di seguito descritta, oggetto del consolidamento sarà il bilancio consolidato del gruppo.
- Il gruppo "amministrazione pubblica" può comprendere anche gruppi intermedi di amministrazioni pubbliche o di imprese. In tal caso il bilancio consolidato è predisposto aggregando anche i bilanci consolidati dei gruppi intermedi».

DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

PARTECIPAZIONI INDIRETTE

- ❖ **Necessaria analisi di tutte le partecipazioni indirette detenute dal Comune.**

Criteri di prassi:

- Società B controllata da Società A a sua volta controllata da Comune



Società A e Società B entrano nel GAP



DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

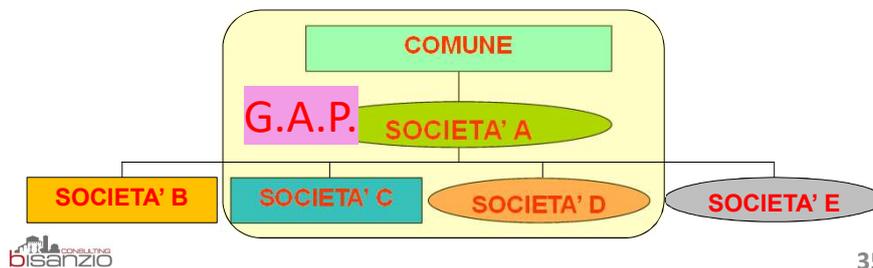
PARTECIPAZIONI INDIRETTE

Criteri di prassi:

- **Società B controllata o partecipata da Società A a sua volta partecipata da Comune**



- Società A entra nel GAP
- Società B entra nel GAP se...
 - Affidamenti del Comune
 - Gestione di opere nel territorio del Comune
 - Servizi all'ente o a sua comunità di riferimento



35

PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Gli enti e le società del gruppo compresi nel Gruppo amministrazione pubblica possono non essere inseriti nel perimetro di consolidamento nei casi di:

- Irrilevanza**
- Impossibilità di reperire le informazioni necessarie al consolidamento**

36

PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

VERSIONE 2016

IRRILEVANZA

Si considerano **irrilevanti** organismi e società con bilanci che presentano, **per ciascuno dei seguenti parametri**, una **incidenza inferiore al 10 per cento per gli enti locali e al 5 per cento per le Regioni e le Province autonome** rispetto alla posizione patrimoniale, economico e finanziaria della capogruppo:

- totale dell'**attivo**,
- **patrimonio netto**,
- totale dei **ricavi caratteristici** (totale dei **"A) Componenti positivi della gestione"** del Conto Economico)

Se **anche solo uno dei parametri viene superato...** → **Perimetro**

In ogni caso, le **partecipazioni inferiori all'1%** sono considerate **irrilevanti**

PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

VERSIONE 2017

IRRILEVANZA

Si considerano **irrilevanti** organismi e società con bilanci che presentano, **per ciascuno dei seguenti parametri**, una **incidenza inferiore al 10 per cento per gli enti locali e al 5 per cento per le Regioni e le Province autonome** rispetto alla posizione patrimoniale, economico e finanziaria della capogruppo:

- totale dell'**attivo**,
- **patrimonio netto**,
- totale dei **ricavi caratteristici** (totale dei **"A) Componenti positivi della gestione"** del Conto Economico)

Se **anche solo uno dei parametri viene superato...** → **Perimetro**

N.B. In presenza di patrimonio netto negativo, l'irrilevanza è **determinata con riferimento ai soli due parametri restanti**.

PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

VERSIONE 2017

IRRILEVANZA

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

In ogni caso, **SALVO IL CASO DI AFFIDAMENTO DIRETTO**, le partecipazioni inferiori all'1% sono considerate irrilevanti.



- Nel 2017 le società e gli enti a totale partecipazione pubblica titolari di affidamenti diretti di servizi pubblici locali anche con partecipazioni dei singoli enti inferiori all'1% (es. LEPIDA - ER) sono considerate RILEVANTI
- Per esse va comunque valutata eventuale irrilevanza quantitativa dei loro bilanci

PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

VERSIONE 2017

IRRILEVANZA

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

A decorrere dall'esercizio 2017 sono considerati rilevanti:

- gli enti e le società totalmente partecipati dalla capogruppo,
- le società in house
- gli enti partecipati titolari di affidamento diretto da parte dei componenti del gruppo...

a prescindere dalla quota di partecipazione.

PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

INDISPONIBILITA' DI INFORMAZIONI

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Impossibilità di reperire le informazioni necessarie al consolidamento *in tempi ragionevoli* e *senza spese sproporzionate*.

Il principio **limita i casi di esclusione** del consolidamento per detto motivo sono ad **eventi di natura straordinaria** (terremoti, alluvioni e altre calamità naturali) .

PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

Nel caso in cui **non risultino enti o società controllate o partecipate oggetto di consolidamento**, la **delibera di approvazione del rendiconto** dichiara formalmente **che l'ente non ha enti o società, controllate o partecipate, che, nel rispetto del principio applicato del bilancio consolidato, sono oggetto di consolidamento e che, conseguentemente, non procede all'approvazione del bilancio consolidato relativo all'esercizio precedente.**

Di tale dichiarazione è data **evidenza distinta** rispetto al rendiconto secondo le **modalità previste per la pubblicazione dei bilanci e dei rendiconti.**

PARTECIPAZIONI INDIRETTE

**Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4
D.Lgs. n.118/2011**

«Il gruppo “amministrazione pubblica” può comprendere anche gruppi intermedi di amministrazioni pubbliche o di imprese. In tal caso il bilancio consolidato è predisposto aggregando anche i bilanci consolidati dei gruppi intermedi».

Indicazioni di prassi:

- Si consolida solo bilanci consolidati dei gruppi intermedi
- Solo monitorate le partite infragruppo delle società non capogruppo dei gruppi intermedi

Avvio della comunicazione
preventiva agli organismi
partecipati

COMUNICAZIONE PREVENTIVA AGLI ENTI DEL PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

L'amministrazione pubblica capogruppo è tenuta a:

- **comunicare** agli *enti, alle aziende e alle società comprese perimetro di consolidamento* che saranno **comprese nel proprio bilancio consolidato** del prossimo esercizio;
- **trasmettere** a ciascuno di tali enti **l'elenco degli enti compresi nel perimetro di consolidamento**;
- **impartire** le **direttive** necessarie per rendere *possibile la predisposizione del bilancio consolidato*.

COMUNICAZIONE PREVENTIVA AGLI ENTI DEL PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

Direttive

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Comunicazione di **modalità e i tempi di trasmissione** dei bilanci di esercizio, dei rendiconti o dei bilanci consolidati e delle informazioni integrative necessarie all'elaborazione del consolidato....

Bilanci di esercizio e documentazione integrativa delle società del perimetro

- **Entro 10 giorni** dall'approvazione del bilancio
- Comunque **entro il 20 luglio**

Bilanci consolidati delle sub-holding del perimetro

- **Entro il 20 luglio**

Se alle scadenze previste i **bilanci dei componenti del gruppo non sono ancora stati approvati**, viene trasmesso il **pre-consuntivo** o il **bilancio predisposto ai fini dell'approvazione**.

COMUNICAZIONE PREVENTIVA AGLI ENTI DEL PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

Direttive

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Indicazioni di dettaglio riguardanti la **documentazione e le informazioni integrative** che i componenti del gruppo devono trasmettere:

- ❖ **Stato patrimoniale**
- ❖ **Conto economico**
- ❖ **Altre informazioni di dettaglio** riguardanti le **operazioni interne al gruppo** (crediti, debiti, proventi e oneri, utili e perdite conseguenti a operazioni effettuate tra le componenti del gruppo)

COMUNICAZIONE PREVENTIVA AGLI ENTI DEL PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

Direttive

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Considerato che, a seguito dell'entrata in vigore del d.lgs. 139/2015 i **bilanci degli enti strumentali e delle società del gruppo non sono tra loro omogenei**, è necessario richiedere agli enti strumentali che adottano la sola contabilità economico patrimoniale e alle società del gruppo:

- a. le informazioni necessarie all'elaborazione del bilancio consolidato secondo i principi contabili e lo schema previsti dal d.lgs. 118/2011, *se non presenti nella nota integrativa* ;
- b. la riclassificazione dello stato patrimoniale e del conto economico secondo lo schema previsto dall'allegato 11 al d.lgs 118/2011.

COMUNICAZIONE PREVENTIVA AGLI ENTI DEL PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

Direttive

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Invio delle **istruzioni necessarie per adeguamento dei bilanci del gruppo**, compresi i bilanci consolidati intermedi, **ai criteri previsti nel presente principio**, se non in contrasto con la disciplina civilistica, **per gli enti del gruppo in contabilità economico-patrimoniale**.

Trasmissione agli **enti strumentali e società controllate** delle **linee guida** concernenti i **criteri di valutazione di bilancio e le modalità di consolidamento** (per i bilanci consolidati delle sub-holding del gruppo) compatibili con la disciplina civilistica.

COMUNICAZIONE PREVENTIVA AGLI ENTI DEL PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

Direttive

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Strumenti per conseguire l'uniformità dei bilanci

Per gli enti in contabilità finanziaria incluse nel perimetro: **uniformità garantita dall'implementazione dell'armonizzazione**.

Per gli enti del perimetro che adottano la contabilità civilistica: uniformità dei bilanci da conseguire **mediante l'esercizio dei poteri di controllo e di indirizzo** normalmente esercitabili dai capogruppo ***nei confronti dei propri enti e società***.

Direttive

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Strumenti per conseguire l'uniformità dei bilanci

La capogruppo deve invitare i componenti del gruppo ad **adottare il criterio del patrimonio netto** per contabilizzare le partecipazioni al capitale di componenti del gruppo...

Eccetto quando la partecipazione è acquistata e posseduta esclusivamente in vista di una dismissione entro l'anno. In quest'ultimo caso, la partecipazione è contabilizzata in base al **criterio del costo**.

Recepimento della documentazione

RECEPIMENTO DELLA DOCUMENTAZIONE

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Ricezione dei bilanci di esercizio, dei rendiconti o dei bilanci consolidati e delle informazioni integrative necessarie all'elaborazione del consolidato....

Bilanci di esercizio e documentazione integrativa delle società del perimetro

- **Entro 10 giorni** dall'approvazione del bilancio
- Comunque **entro il 20 luglio**

Bilanci consolidati delle sub-holding del perimetro

- **Entro il 20 luglio**

Se alle scadenze previste i **bilanci dei componenti del gruppo non sono ancora stati approvati**, viene trasmesso il **pre-consuntivo** o il **bilancio predisposto ai fini dell'approvazione**.

RECEPIMENTO DELLA DOCUMENTAZIONE

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Recepimento della documentazione e delle informazioni integrative precedentemente richieste agli enti del perimetro:

- ❖ **Stato patrimoniale**
- ❖ **Conto economico**
- ❖ **Altre informazioni di dettaglio riguardanti le operazioni interne al gruppo (crediti, debiti, proventi e oneri, utili e perdite conseguenti a operazioni effettuate tra le componenti del gruppo) da riportare nella Nota integrativa del bilancio consolidato;**

Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare

ATTIVITA' DIRETTA A RENDERE UNIFORMI I BILANCI DA CONSOLIDARE

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Attività di verifica del requisito dell'uniformità dei bilanci da consolidare.

In particolare vi deve essere corrispondenza tra:

- la data di chiusura dell'esercizio e di conseguenza la data di riferimento per la redazione dei bilanci, cosiddetta **“uniformità temporale”**;
- i criteri di valutazione e di consolidamento adottati per le singole poste di bilancio e quindi l' **“uniformità sostanziale”**;
- gli schemi di bilancio utilizzati, ovvero il requisito di **“uniformità formale”**;

Uniformità temporale

Data di riferimento del bilancio consolidato: **31 dicembre**

La **data di riferimento del bilancio consolidato** deve **coincidere** con **la data di chiusura dell'esercizio dell'ente capogruppo**.

Uniformità temporale

Mancata uniformità temporale dei bilanci

Esempio: **un'associazione teatrale** che presenta un **bilancio con un arco temporale coincidente con la stagione teatrale**..

Soluzioni operative a mancanza di uniformità temporale

- Se per qualche azienda la data di riferimento del bilancio consolidato non coincide con quella di chiusura dell'ente, **è necessario che la controllata rediga un bilancio annuale intermedio senza necessariamente ottenere l'approvazione dello stesso.**
- Qualora **non sia possibile redigere il bilancio annuale intermedio**, è necessario apportare le **rettifiche** necessarie per **integrare tutte le operazioni o i fatti ritenuti significativi che si sono verificati tra la data di chiusura dell'esercizio e quella di riferimento del bilancio consolidato.**

Uniformità sostanziale

Uniformità nei **principi di valutazione** utilizzati dalle aziende incluse nell'area di consolidamento per la formazione dei valori delle poste di bilancio.

Frequentemente, invece, i **criteri di valutazione** adottati dalle aziende **non coincidono con quelli dell'ente locale o degli altri enti del perimetro di consolidamento**, a causa dei **diversi principi contabili di riferimento** (ad esempio, perché soggette a specifici criteri previsti da particolari norme o prassi di settore).

- o Enti locali: D.Lgs. N. 118/2011
- o Aziende di natura privata: principi contabili nazionali elaborati dall'OIC ovvero principi contabili internazionali elaborati dallo IASB.

Esistono perciò **sostanziali e rilevanti differenze** (seppur in diminuzione) tra il sistema dei **principi contabili per gli enti locali e quello per le aziende private**.

Uniformità sostanziale

Per eliminare le discrepanze derivanti dall'impiego di diversi sistemi di Principi Contabili, che dispongono altrettanti diversi criteri di valutazione, è fondamentale:

- compiere una **riconciliazione dei principi**, adottando come **principi basilari del gruppo** quelli applicati prevalentemente delle società **partecipate**, al fine di giungere ad una rappresentazione del gruppo ente locale di natura economico-patrimoniale.
- apportando ai bilanci degli enti del gruppo le opportune **rettifiche** in sede di consolidamento.

Esempio: rettifiche delle **quote di ammortamento** e degli **accantonamenti al fondo svalutazione crediti**

Uniformità sostanziale

Deroghe alla uniformità sostanziale

- **Deroga** all'obbligo di uniformità dei criteri di valutazione nei casi in cui la conservazione di criteri difformi è più idonea a realizzare l'obiettivo della rappresentazione veritiera e corretta. In questi casi, l'informativa supplementare al bilancio consolidato deve specificare la difformità dei principi contabili utilizzati e i motivi che ne sono alla base.
- La difformità nei principi contabili adottati da una o più controllate, è altresì accettabile, se essi non sono rilevanti, sia in termini quantitativi che qualitativi, rispetto al valore consolidato della voce in questione.

Uniformità formale

L'uniformità deve riguardare anche gli schemi di bilancio utilizzati dalle varie aziende consolidate: essi devono essere omogenei e nel caso in cui non lo fossero occorre adottare un unico schema di bilancio di riferimento.

In linea teorica, due alternative per ottenere l'omogeneità degli schemi di bilancio:

- Armonizzazione delle rilevazioni contabili mediante la costruzione di un **unitario piano dei conti di gruppo** a cui tutte le aziende sono tenute ad adeguarsi.
↳ Soluzione difficilmente percorribile: alti costi di adattamento
- **Rettifiche** sui bilanci delle aziende in modo da giungere alla redazione del bilancio secondo un omogeneo schema di bilancio
↳ Rettifiche preliminari sugli schemi di bilancio adottati dalle diverse aziende in relazione alle proprie specificità e quindi per una veritiera e corretta rappresentazione della situazione economica, patrimoniale e finanziaria di ciascuna azienda.

Uniformità formale

Differenti schemi di bilancio

- **Enti locali:** D.Lgs. n. 118/2011
- **Aziende di natura privata:** Codice civile, art. 2424
- **Bilancio consolidato ente locale:** D.Lgs. n. 118/2011

Esistono **evidenti differenze** tra gli schemi di bilancio obbligatori per gli enti locali e gli schemi cui devono attenersi le aziende private.



Alcune **operazioni di riclassificazione** devono essere necessariamente effettuate

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

- La capogruppo dovrà **farsi carico della corretta integrazione dei bilanci**, *verificandone i criteri di valutazione e procedendo alle opportune rettifiche ed alla loro omogeneizzazione*. La procedura di consolidamento presuppone che ognuna delle entità da consolidare abbia rispettato le direttive di consolidamento impartite dalla capogruppo.
- Qualora non sia presente tale presupposto in una delle entità del gruppo amministrazione pubblica è necessario indicare nella Nota integrativa del bilancio consolidato:
 - a) gli enti e le società che non hanno rispettato le direttive di consolidamento e le eventuali motivazioni;
 - b) le procedure e le ipotesi di lavoro adottate per elaborare il bilancio consolidato nei casi di mancato rispetto delle direttive di consolidamento

Elaborazione e redazione del bilancio consolidato

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

L'attività di elaborazione e redazione del bilancio consolidato si sostanziano **in 3 fasi operative:**

1. Identificazione ed eliminazione **delle partite infragruppo**
2. Identificazione delle **quote di pertinenza di terzi**
3. **Consolidamento dei bilanci**

Partite infragruppo

*In alcuni casi è necessario procedere alla riconciliazione dei saldi contabili e ad alcune rettifiche di pre-consolidamento. In particolare, ci riferiamo al fatto che **l'eliminazione delle partite infragruppo** presuppone **l'equivalenza delle partite reciproche e l'accertamento di eventuali differenze**.*

Il bilancio consolidato deve **includere soltanto le operazioni** che i componenti inclusi nel consolidamento hanno **effettuato con i terzi estranei al gruppo**. Il bilancio consolidato si basa infatti sul principio che esso deve riflettere **la situazione patrimoniale-finanziaria e le sue variazioni, incluso il risultato economico conseguito, di un'unica entità economica** composta da una pluralità di soggetti giuridici.

Pertanto, devono essere **eliminati in sede di consolidamento le operazioni e i saldi reciproci**, perché **costituiscono** semplicemente il **trasferimento di risorse all'interno del gruppo**; infatti, qualora non fossero eliminate tali partite, i saldi consolidati risulterebbero indebitamente accresciuti.

Partite infragruppo**Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011**

*La corretta procedura di eliminazione delle poste reciproche presuppone **l'equivalenza delle partite reciproche e l'accertamento delle eventuali differenze**.*

*Le **attività da compiere prima del consolidamento** riguardano la **riconciliazione dei saldi contabili e le rettifiche di consolidamento per le operazioni infra – gruppo andando ad evidenziare:***

- *Le **operazioni avvenute nell'esercizio all'interno del gruppo** **amministrazione pubblica distinguendo per tipologia** (rapporti finanziari debito/credito; acquisti/vendite beni e servizi; operazioni relative alle immobilizzazioni; pagamento dei dividendi; trasferimenti in c/c capitale e di parte corrente);*
- *Le **modalità di contabilizzazione delle operazioni che si sono verificate** con individuazione della **corrispondenza dei saldi reciproci**;*
- *La presenza di **eventuali disallineamenti con i relativi adeguamenti dei valori delle poste** attraverso le scritture contabili*

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Partite infragruppo

1° Step

Individuazione delle operazioni avvenute nell'esercizio all'interno del gruppo dell'ente locale distinguendo per tipologia (rapporti finanziari di debito/credito; acquisto/vendita di beni e servizi; operazioni relative alle immobilizzazioni; pagamento dei dividendi; trasferimenti in c/capitale e di parte corrente; ecc...)

Diviene così possibile costruire una "mappa" delle operazioni compiute nell'esercizio di riferimento che devono essere sottoposte alla procedura contabile di consolidamento

2° Step

Individuazione delle modalità di contabilizzazione delle operazioni infragruppo nell'ambito delle contabilità delle aziende coinvolte nel consolidamento

Esempio: voce di ricavo della realtà controllata collegata a voce di trasferimento di parte corrente da parte dell'ente locale

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Partite infragruppo

3° Step

Verifica della presenza saldi reciproci: individuazione dei disallineamenti

Tipologia di disallineamento	Fattispecie	Soluzione
a) Gli importi delle partite reciproche non sono equivalenti	<ul style="list-style-type: none"> errori di contabilizzazione partite "viaggianti" o "in transito" (es. compravendite effettuate a fine esercizio e non contabilizzate contestualmente da unità venditrice e acquirente) difficoltà nella contabilizzazione (es. obbligazioni emesse da una consociata ad un valore diverso da quello nominale) applicazione di criteri di valutazione diversi (es. crediti e debiti reciproci inclusi secondo il metodo integrale per una società e secondo il proporzionale per l'altra) 	<ul style="list-style-type: none"> rettificare gli importi correggendo il risultato o il patrimonio della partecipata rettificare i dati di bilancio dell'unità acquirente o di quella venditrice in caso di obbligazioni emesse sotto la pari (sopra la pari) occorre addebitare (accreditare) il conto acceso al prestito obbligazionario, o quello relativo ai titoli, ed accreditare (addebitare) il conto acceso al disaggio (aggio) di emissione riclassificare una parte del credito, vantato dalla prima consociata, trasformandolo in credito nei confronti di terzi per la parte che è attribuibile agli azionisti di minoranza
b) Gli importi non sono reciproci	<ul style="list-style-type: none"> le operazioni infragruppo determinano l'insorgenza di valori reciproci che presentano però natura contabile diversa (es. transazioni che hanno ad oggetto immobilizzazioni per l'unità acquirente e prodotti finiti per quella venditrice) distribuzione di utili infragruppo (da una parte abbiamo la rilevazione del provento finanziario per i proventi percepiti dalla controllante, mentre da parte della controllata abbiamo la diminuzione patrimoniale) 	<ul style="list-style-type: none"> no eliminazione ma riclassificazione in base al significato economico dell'operazione all'interno del gruppo (ad es. mantenendo l'immobilizzazione nell'attivo del gruppo e inserendo il ricavo dell'entità venditrice fra i ricavi per incrementi di immobilizzazioni interne) no rettifica di pre-consolidamento ma eliminazione del provento finanziario in sede di consolidamento (infatti gli utili si riferiscono ad esercizi precedenti e pertanto già confluiti nel patrimonio netto di gruppo)

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Partite infragruppo

3° Step

Verifica della presenza saldi reciproci: individuazione dei disallineamenti

Tipologia di disallineamento	Fattispecie	Soluzione
a) Gli importi delle partite reciproche non sono equivalenti	<ul style="list-style-type: none"> errori di contabilizzazione partite "viaggianti" in transito (es. compravendite effetti non contabilizzate di venditrice e acquirente) 	<ul style="list-style-type: none"> rettificare gli importi correggendo il risultato o il bilancio della partecipata are i dati di bilancio dell'unità acquirente o di venditrice oni emesse sotto la pari (sopra la relativo conto acceso al del credito, vantato dalla mandolo in credito nei che è attribuibile agli
b) C	<ul style="list-style-type: none"> raggruppamento ha parte no la azione del provento finanziario per proventi percepiti dalla controllante, mentre da parte della controllata abbiamo la diminuzione patrimoniale) 	<ul style="list-style-type: none"> classificazione in base al operazione all'interno del (ad es. l'immobilizzazione del gruppo e inserendo il ricavo dell'entità fra i ricavi per incrementi di lizzazioni interne) no rettifica di pre-consolidamento ma eliminazione del provento finanziario in sede di consolidamento (infatti gli utili si riferiscono ad esercizi precedenti e pertanto già confluiti nel patrimonio netto di gruppo)

Si consiglia di implementare un sistema di report – compilati dalle entità appartenenti al gruppo – e creato ad hoc al fine di sistematizzare le suddette operazioni infragruppo

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Partite infragruppo

4° Step

Sistemazione contabile dei disallineamenti mediante adeguamento dei valori delle poste o attraverso scritture contabili

Particolari interventi di elisione :

- l'eliminazione del valore contabile delle partecipazioni della capogruppo in ciascuna componente del gruppo e la corrispondente parte del patrimonio netto di ciascuna componente del gruppo;
- l'analoga eliminazione dei valori delle partecipazioni tra i componenti del gruppo e delle corrispondenti quote del patrimonio netto;
- l'eliminazione degli utili e delle perdite derivanti da operazioni infragruppo compresi nel valore contabile di attività, quali le rimanenze e le immobilizzazioni costituite, ad esempio, l'eliminazione delle minusvalenze e plusvalenze derivanti dall'alienazione di immobilizzazioni che sono ancora di proprietà del gruppo.

Partite infragruppo**4° Step**

Sistemazione contabile dei disallineamenti mediante adeguamento dei valori delle poste o attraverso scritture contabili

Nel caso di **operazioni tra la controllante e le sue controllate oggetto di un difforme trattamento fiscale**, l'imposta non è oggetto di elisione.

↳ Esempio: trattamento dell'imposta sul valore aggiunto

Deroghe: L'eliminazione di dati contabili **può essere evitata** se relativa ad **operazioni infragruppo di importo irrilevante**, indicandone il motivo nella nota integrativa.

↳ **Irrilevanza** degli elementi patrimoniali ed economici misurata rispettivamente con riferimento all'**ammontare complessivo degli elementi patrimoniali ed economici di cui fanno parte.**

Partite infragruppo**Esempi di operazioni di rettifica dell'uniformità formale****Esempio 1:**

si potrebbe manifestare la necessità di integrare il rendiconto di esercizio dell'ente locale controllante per riflettere lo stanziamento di un fondo per rischi da contenzioso legale, valutato in € 1.000.

In tal caso la rettifica determina un pari decremento del risultato emergente dal conto economico, come di seguito indicato:

			Dare	Avere
Accantonamento a fondo contenziosi legali	a	Fondo contenziosi legali	1.000	1.000

Esempio 2:

Per effetto della rettifica dell'ammortamento dei terreni di proprietà dell'ente locale si ravvisa la necessità di rettificare il fondo ammortamento accumulato fino al 31 dicembre del periodo precedente per € 2.500 e l'ammortamento del periodo per € 250.

Rettifica del Patrimonio netto:

			Dare	Avere
Fondo ammortamento terreni	a	Riserve	2.500	2.500
Rettifica dell'ammortamento del periodo netto:				

			Dare	Avere
Fondo ammortamento terreni	a	Ammortamento terreni	250	250

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Partite infragruppo

Esempi di operazioni di rettifica dell'uniformità formale

Esempio 3:

Si verifica che l'ammortamento delle attrezzature industriali della società x, partecipata al 100% dall'Ente Locale è stato effettuato con un'aliquota di ammortamento inferiore a quella utilizzata in tutte le altre società da consolidare. Si procede pertanto all'integrazione dell'ammortamento con un effetto negativo sul risultato economico e sul patrimonio netto consolidato di € 750.

Rettifica dell'ammortamento del periodo netto:

Ammortamento attrezzature industriali	a	F.do Amm.to A.I.	Dare	Avere
			750	750

Esempio 4:

La società Gamma, partecipata al 100% dall'Ente Locale applica per la valutazione delle rimanenze di materie prime il metodo L.I.F.O. (*Last In First Out*) mentre il resto delle imprese incluse nel perimetro di consolidamento applica il metodo F.I.F.O. (*First In First Out*). Ciò determina la necessità di rettificare in aumento il valore delle rimanenze di € 500. Si procede pertanto all'incremento del valore delle rimanenze e dell'Utile netto consolidato per pari importo.

Rettifica dell'ammortamento del periodo netto:

Rimanente di materie prime	a	utile di esercizio	Dare	Avere
			500	500

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Partite infragruppo

Esempi di operazioni di rettifica delle partite infragruppo

Rettifica di costi e ricavi da compravendita di beni e servizi

La società Alfa S.p.A., partecipata al 100% dal Comune Alfa, acquista merci da terze economie per € 150.000 e le rivende allo stesso ente per € 190.000, che a sua volta le vende a terzi per € 210.000. Il profitto di gruppo per l'operazione è complessivamente pari alla differenza fra il valore dei ricavi conseguiti dal comune e il costo sostenuto dalla controllata, pari a € 60.000. I costi ed i ricavi infragruppo vanno interamente rettificati, così come, se presenti in bilancio, i crediti e debiti reciproci.

Si procede con le seguenti scritture contabili:

Vendite infragruppo	a	Costi infragruppo	Dare	Avere
			190.000	190.000

Debiti infragruppo	a	Crediti infragruppo	Dare	Avere
			190.000	190.000

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Partite infragruppo

Esempi di operazioni di rettifica delle partite infragruppo

Rettifica di interessi attivi e passivi

La società Alfa S.p.A., partecipata al 100% dal Comune Alfa, contrae con la controllante, il Comune Beta un finanziamento passivo che determina la formazione di interessi passivi per € 100.000 per il periodo 1.01-31.12.20XX. Importo analogo è rilevato nella contabilità del Comune quale interesse attivo. I proventi ed oneri finanziari vanno interamente rettificati, così come, se presenti in bilancio i risconti (ratei) attivi/passivi afferenti eventuali porzioni di interessi passivi/attivi rettificati (imputati) in ossequio al principio di competenza economica. Si supponga dapprima che gli interessi siano stati interamente rilevati e successivamente che siano presenti nel bilancio di Alfa S.p.A. ratei passivi per € 25.000,00 riferiti a interessi passivi di competenza del periodo e lo stesso ammontare a titolo di ratei attivi nel bilancio del comune. Si procede con le seguenti scritture contabili:

			Dare	Avere
Interessi Attivi vs. Alfa S.p.A.	a	Interessi passivi vs. comune Beta	100.000	100.000

In presenza di ratei attivi e passivi rispettivamente nei bilanci del Comune e della controllata si dovrà anche alla rettifica dei ratei con la seguente scrittura contabile:

			Dare	Avere
Ratei attivi	a	Ratei passivi	25.000	25.000

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Partite infragruppo

Esempi di operazioni di rettifica delle partite infragruppo

Rettifica di costi e ricavi derivanti da concessioni e contributi

Sono frequenti i casi in cui le società partecipate dai Comuni esercitano attività in regime di concessione per le quali pagano dei canoni periodici agli enti locali proprietari, oppure ricevono dagli enti medesimi contributi in conto esercizio per lo svolgimento di attività a rilevanza sociale (es. servizi per gli anziani e via dicendo).

Nell'ottica del bilancio consolidato tutte queste operazioni devono essere rettifiche integralmente perché configurano operazioni reciproche.

Si ipotizzi, nel caso di canoni di concessione, che la Società Alfa S.p.A. riceva dal Comune Beta, controllante al 100% un canone di concessione per lo svolgimento dei servizi relativi alla manutenzione del verde pubblico pari ad € 100.000,00 e che la Società Delta riceva dal medesimo comune controllante al 100% un contributo di € 150.000 quale per lo svolgimento di attività prevenzione cura degli anziani.

I costi ed i ricavi infragruppo vanno interamente rettificati, così come, se presenti in bilancio, i crediti e debiti reciproci. Si procede con le seguenti scritture contabili:

- a) Rettifica della concessione

			Dare	Avere
Proventi da servizi pubblici c/Alfa S.p.A.	a	Canoni concessione v/Comune Beta	100.000	100.000

- a) Rettifica del contributo

			Dare	Avere
Contributi in c/esercizio a Soc.Alfa S.p.A.	a	Oneri per contributi in c/os.	150.000	150.000

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Partite infragruppo

Esempi di operazioni di rettifica delle partite infragruppo

Il pagamento dei dividendi da parte delle controllate al Comune

Il pagamento di dividendi al Comune controllante il GEL determina in sede di consolidamento l'effettuazione di scritture di rettifica in considerazione del fatto che i dividendi derivano da utili che sono stati conseguiti dalle partecipate per competenza economica, vale a dire nel bilancio di esercizio e consolidato dell'anno in cui gli stessi sono conseguiti, mentre la contabilizzazione del pagamento dei dividendi sulla quota di utile da distribuire al Comune viene normalmente operata nella contabilità dell'ente locale secondo il criterio della competenza finanziaria, cioè al momento dell'incasso.

In tal caso, si deve procedere nel bilancio consolidato dell'esercizio in cui i dividendi vengono pagati a rettificare il conto economico consolidato eliminando i proventi finanziari portandoli a riserva, in quanto gli stessi sono stati già contabilizzati per competenza nel bilancio consolidato di gruppo dell'anno precedente.

Si ipotizzi ad esempio il caso del Comune Alfa che ha una partecipazione totalitaria nella Beta S.p.A. che realizza nel bilancio dell'esercizio n un utile di € 100.000 che distribuisce nel corso dell'esercizio n+1 al Comune sotto forma di dividendo. Nel bilancio di esercizio dell'esercizio n+1, il Comune Alfa rileva il dividendo fra i proventi finanziari, ma nel consolidato di quell'anno il dato deve essere ricompreso fra le riserve, poiché l'utile è maturato, al netto delle rettifiche di consolidamento, in relazione ai bilanci di esercizio (e consolidato riferiti all'esercizio precedente).

Si avrà pertanto la seguente scrittura contabile:

eliminazione del provento finanziario e incremento delle riserve
 Proventi finanziari a Riserve

Dare Avere
 100.000 | 100.000

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Partite infragruppo

Esempi di operazioni di rettifica delle partite infragruppo

Caso ente con partecipazione non totalitaria (metodo integrale)

Si consideri l'ente locale A che detiene una partecipazione dell'80% nella entità B.

Nel corso dell'anno l'entità B distribuisce dividendi accumulati per € 1.500.

La *public entity* realizza un'entrata che imputerà tra i proventi finanziari, mentre la controllata registra una diminuzione del patrimonio netto (gli utili realizzati vengono accumulati in riserve di patrimonio per poi essere distribuiti sotto forma di dividendi). Tralasciando l'aspetto fiscale, il foglio di lavoro mostra i passaggi da attuare:

				Rettifiche		Bilancio
PASSIVO						
Patrimonio Netto dell'Ente Capogruppo						
Capitale sociale	€ 39.100	€ 10.000	€ 39.100	1.500		€ 40.600
Risultato economico dell'esercizio	€ 2.900	€ 2.470	€ 5.370		- 1.200	€ 4.170
Patrimonio netto di terzi						
Capitale e Riserve					- 300	- € 300
Passività non correnti						
Fondi rischi e oneri	€ 3.000	€ 500	€ 3.500			€ 3.500
Passività Correnti						
Debiti verso Banche	€ 5.000	€ 3.000	€ 8.000			€ 8.000
Totale Patrimonio Netto e Passività	€ 40.000	€ 15.970	€ 55.970	1.500	- 1.500	€ 55.970

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Partite infragruppo

Esempi di operazioni di rettifica delle partite infragruppo

Caso ente con partecipazione non totalitaria (metodo integrale)

	A	B	Aggregato	Rettifiche		Bilancio consolidato
				+	-	
CONTO ECONOMICO						
Ricavi Operativi	€ 8.000	€ 6.500	€ 14.500			€ 14.500
Costi Operativi (includere variazioni Rimanenze)	€ 3.000	€ 2.500	€ 5.500			€ 5.500
Risultato operativo	€ 5.000	€ 4.000	€ 9.000			€ 9.000
Proventi e Oneri Finanziari	- € 200	- € 50	- € 250		- 1.200	- € 1.450
Risultato ante-imposte	€ 4.800	€ 3.950	€ 8.750		- 1.200	€ 7.550
Oneri Fiscali	€ 1.900	€ 1.480	€ 3.380			€ 3.380
Risultato economico dell'esercizio	€ 2.900	€ 2.470	€ 5.370		- 1.200	€ 4.170

Nel caso di partecipazioni non totalitarie la quota di provento da eliminare non coincide con l'importo dei dividendi, bensì è determinata in base alla percentuale di partecipazione detenuta dalla capogruppo che nel nostro caso corrisponde a € 1.200 (80% di € 1.500).

La restante parte dei dividendi, nel nostro caso € 300, va portata in diminuzione della riserva di terzi, in quanto il patrimonio netto a loro attribuito subisce un decremento per la distribuzione degli utili.

Successivamente si procede con la ricostituzione delle riserve per l'intero ammontare in capo alla controllata come se la ripartizione non fosse mai avvenuta.

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Partite infragruppo

Esempi di operazioni di rettifica delle partite infragruppo

Caso ente con partecipazione non totalitaria (metodo proporzionale)

Si consideri l'ente locale A che detiene una partecipazione dell'80% nella entità B.

Nel corso dell'anno l'entità B distribuisce dividendi accumulati per € 1.500.

La *public entity* realizza un'entrata che imputerà tra i proventi finanziari, mentre la controllata registra una diminuzione del patrimonio netto (gli utili realizzati vengono accumulati in riserve di patrimonio per poi essere distribuiti sottoforma di dividendi). Tralasciando l'aspetto fiscale, il foglio di lavoro mostra i passaggi da attuare:

	A	B	Aggregato	Rettifiche		Bilancio consolidato
				+	-	
PASSIVO						
Patrimonio Netto dell'Ente Capogruppo						
Capitale sociale	€ 39.100	€ 10.000	€ 39.100	1.200		€ 40.600
Risultato economico dell'esercizio	€ 2.900	€ 2.470	€ 5.370		- 1.200	€ 4.170
Patrimonio netto di terzi						
Capitale e Riserve						- € 300
Passività non correnti						
Fondi rischi e oneri	€ 3.000	€ 500	€ 3.500			€ 3.500
Passività Correnti						
Debiti verso Banche	€ 5.000	€ 3.000	€ 8.000			€ 8.000
Totale Patrimonio Netto e Passività	€ 40.000	€ 15.970	€ 55.970	1.200	- 1.200	€ 55.970

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Partite infragruppo

Esempi di operazioni di rettifica delle partite infragruppo

Caso ente con partecipazione non totalitaria (metodo proporzionale)

	A	B	Aggregato	Rettifiche		Bilancio consolidato
				+	-	
CONTO ECONOMICO						
Ricavi Operativi	€ 8.000	€ 6.500	€ 14.500			€ 14.500
Costi Operativi (incluse variazioni Rimanenze)	€ 3.000	€ 2.500	€ 5.500			€ 5.500
Risultato operativo	€ 5.000	€ 4.000	€ 9.000			€ 9.000
Proventi e Oneri Finanziari	- € 200	- € 50	- € 250		- 1.200	- € 1.450
Risultato ante-imposte	€ 4.800	€ 3.950	€ 8.750		- 1.200	€ 7.550
Oneri Fiscali	€ 1.900	€ 1.480	€ 3.380			€ 3.380
Risultato economico dell'esercizio	€ 2.900	€ 2.470	€ 5.370		- 1.200	€ 4.170

Nel caso di partecipazioni non totalitarie la quota di provento da eliminare non coincide con l'importo dei dividendi, bensì è determinata in base alla percentuale di partecipazione detenuta dalla capogruppo che nel nostro caso corrisponde a € 1.200 (80% di € 1.500).

Nessuna altra rettifica si rende necessaria in quanto **con il metodo proporzionale non si considera la quota di capitale di pertinenza di terzi**

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Partite infragruppo

Esempi di operazioni di rettifica delle partite infragruppo

Copertura di perdite da parte del Comune controllante

Capita spesso che il Comune controllante debba ripianare le perdite delle imprese controllate. A livello consolidato la copertura della perdita non determina alcun effetto sul risultato consolidato con l'unico effetto per cui il componente negativo relativo alla perdita viene trasferito dal bilancio della controllata al conto economico del Comune controllante. Anche in tal caso si deve procedere all'elisione delle poste di credito e debito infragruppo qualora la manifestazione della perdita occorra nel periodo corrente unitamente all'impegno alla copertura ma finanziariamente la perdita venga coperta nell'esercizio successivo. La scrittura contabile sarà la seguente, ipotizzando una perdita da coprire di € 20.000:

Dare Avere

Debiti verso controllata per copert. perd. a Crediti vs. Comune per copert. perd. 20.000 | 20.000

Identificazione della quota di competenza di terzi

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Nel Conto Economico e nello Stato Patrimoniale di ciascun ente o gruppo intermedio che compone il gruppo, rettificato secondo le modalità indicate nel paragrafo precedente, è identificata la quota di pertinenza di terzi del risultato economico d'esercizio, positivo o negativo, e la quota di pertinenza di terzi nel patrimonio netto, distinta da quella di pertinenza della capogruppo.

Le quote di pertinenza di terzi nel patrimonio netto consistono nel valore, alla data di acquisto, della partecipazione e nella quota di pertinenza di terzi delle variazioni del patrimonio netto avvenute dall'acquisizione.

Consolidamento dei bilanci

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Nel **processo di consolidamento i bilanci** della capogruppo e dei componenti del gruppo, adeguatamente rettificati, sono aggregati voce per voce facendo riferimento ai singoli valori contabili, rettificati sommando tra loro i corrispondenti valori dello stato patrimoniale (attivo, passivo e patrimonio netto) e del conto economico (ricavi e proventi, costi e oneri)...

Le **modalità** con cui gli elementi economici e patrimoniali di ogni singola organizzazione vengono integrati per redigere il bilancio consolidato variano a seconda del metodo di consolidamento adottato.

Le metodologie di consolidamento previste dal Principio Applicato del bilancio consolidato e contemplate dagli stessi organismi nazionali e internazionali di contabilità sono date dal "consolidamento integrale", dal "consolidamento proporzionale".

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Il **metodo del consolidamento integrale** consiste nella inclusione integrale delle attività e delle passività dell'impresa controllata nel bilancio consolidato. Il bilancio consolidato deve essere redatto secondo gli schemi usuali, nel caso adattati per rispecchiare meglio l'attività svolta dal gruppo. Nel caso si utilizzi il metodo del consolidamento integrale, vengono a questo punto sommati, "linea per linea", i valori delle voci dei singoli bilanci delle realtà comprese nell'area di consolidamento.

A questo punto andranno eliminati:

- ✓ le partecipazioni in imprese incluse nel consolidamento e le corrispondenti frazioni di patrimonio netto di queste,
- ✓ I crediti e i debiti tra imprese incluse nel consolidamento,
- ✓ i proventi e gli oneri relativi ad operazioni effettuate tra le medesime imprese
- ✓ gli utili e le perdite conseguenti ad operazioni effettuate tra tali imprese relative a valori compresi nel patrimonio, diversi dai lavori in corso su ordinazione di terzi.

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Allorché vengono eliminate le partecipazioni delle controllate e il rispettivo patrimonio netto, potrebbe emergere una differenza tra questi due valori: la cosiddetta **differenza di consolidamento**.

Questa *differenza di consolidamento* va attribuita, ove possibile, **agli elementi dell'attivo e del passivo** da cui è generata.

Nel caso **residuino ancora delle differenze di consolidamento**...

- qualora il costo storico delle partecipazioni sia superiore alla corrispondente parte di patrimonio netto della controllata, esse vengono **allocate nell'attivo** del bilancio consolidato **sotto la voce "Differenza di consolidamento"** o portate in **esplicita riduzione della voce "Riserva di consolidamento"**;
- nel caso in cui la parte di patrimonio netto sia invece superiore al costo pagato per l'acquisizione, vanno iscritte nel **patrimonio netto sotto la voce "Riserva di consolidamento"** (se si reputa tale differenza dovuta ad un "buon affare") o tra le **passività nella voce "Fondo di consolidamento per rischi ed oneri futuri"** nel caso la differenza sia *dovuta alla previsione di futuri risultati economici negativi*.

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Rilevazione e trattamento delle differenze di consolidamento

Esempio: Si suppone che l'ente capogruppo A (che per semplicità d'ora in avanti si indicherà con A) detenga una partecipazione totalitaria (al 100%) nell'azienda B:

STATO PATRIMONIALE A			
ATTIVO		PASSIVO	
Impianti	€ 100.000	Debiti	€ 200.000
Partecipazioni	€ 90.000	Fondi rischi	€ 60.000
Scorte	€ 200.000	Capitale sociale	€ 80.000
Cassa	€ 10.000	Riserve	€ 60.000
	<u>€ 400.000</u>		<u>€ 400.000</u>

STATO PATRIMONIALE B			
ATTIVO		PASSIVO	
Impianti	€ 80.000	Debiti	€ 91.000
Scorte	€ 50.000	Fondi rischi	€ 5.000
Cassa	€ 6.000	Capitale sociale	€ 35.000
		Riserve	€ 5.000
	<u>€ 136.000</u>		<u>€ 136.000</u>

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Rilevazione e trattamento delle differenze di consolidamento

Il metodo di consolidamento integrale comporta che la voce "Partecipazioni" nel patrimonio di A, sia sostituita dalla corrispondente frazione del patrimonio della partecipata B. Pertanto in un primo momento le poste patrimoniali della entità B vengano integrate nel bilancio di A, e contemporaneamente si provvede a rilevare ed imputare l'eventuale "Differenza di consolidamento".

Il confronto tra il costo di acquisto ed il valore della partecipazione va rilevato nel modo che segue:

Costo della partecipazione in B	€ 90.000
Patrimonio netto di B alla data del consolidamento	€ 40.000
Differenza positiva (maggior costo)	€ 50.000

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Rilevazione e trattamento delle differenze di consolidamento

La differenza positiva di € 50.000 dovrà essere imputata:

- a) *tra le attività in una voce "Differenza da consolidamento". In tale caso lo stato patrimoniale consolidato sarà:*

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (A + B)			
	ATTIVO		PASSIVO
Impianti	€ 180.000	Debiti	€ 291.000
Differenza di consolidamento	€ 50.000	Fondi rischi	€ 65.000
Scorte	€ 250.000	Capitale sociale	€ 80.000
Cassa	€ 16.000	Riserve	€ 60.000
	<u>€ 496.000</u>		<u>€ 496.000</u>

- b) *tra il patrimonio netto, in detrazione della Riserva di consolidamento, se era stata precedentemente costituita e fino a concorrenza della stessa. Perciò:*

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (A + B)			
	ATTIVO		PASSIVO
Impianti	€ 180.000	Debiti	€ 291.000
Scorte	€ 250.000	Fondi rischi	€ 65.000
Cassa	€ 16.000	Capitale sociale	€ 80.000
	<u>€ 446.000</u>	Riserve	€ 10.000
			<u>€ 446.000</u>

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Rilevazione e trattamento delle differenze di consolidamento

È possibile che si rilevi una differenza di consolidamento negativa nel confronto tra il costo di acquisto ed il valore della partecipazione:

Costo della partecipazione in B	€ 25.000
Patrimonio netto di B alla data del consolidamento	€ 40.000
Differenza negativa (minor costo)	€ 15.000

Tale differenza negativa di € 15.000:

- a) *viene iscritta nel voce del Patrimonio netto denominata "Riserva di consolidamento":*

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (A + B)			
	ATTIVO		PASSIVO
Impianti	€ 245.000	Debiti	€ 291.000
Scorte	€ 250.000	Fondi rischi	€ 65.000
Cassa	€ 16.000	Capitale sociale	€ 100.000
		Riserve	€ 40.000
		Riserva di consolidamento	€ 15.000
	<u>€ 511.000</u>		<u>€ 511.000</u>

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Rilevazione e trattamento delle differenze di consolidamento

Tale differenza negativa di € 15.000:

b) viene iscritta, tenuto conto della previsione di un andamento economico futuro sfavorevole dell'impresa partecipata o di oneri futuri che si dovranno sostenere per la stessa, in una voce denominata "Fondo di consolidamento per rischi ed oneri futuri".

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (A + B)			
ATTIVO		PASSIVO	
Impianti	€ 245.000	Debiti	€ 291.000
Scorte	€ 250.000	Fondi rischi	€ 65.000
Cassa	€ 16.000	Fondo di consolidamento per rischi ed oneri	€ 15.000
		Capitale sociale	€ 100.000
		Riserve	€ 40.000
	<u>€ 511.000</u>		<u>€ 511.000</u>

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Le quote di partecipazione di pertinenza di terzi, inoltre, vengono **evidenziate nel patrimonio netto** in una voce denominata "**Capitale e riserve di terzi**".

Analogamente gli utili di spettanza di terzi sono rappresentati in una voce separata dall'utile di gruppo e con la specifica denominazione di "**Utili di spettanza di terzi**".

Questa metodologia deve essere **obbligatoriamente adottata** per il **consolidamento dei bilanci degli enti strumentali controllati** e delle **società controllate**.

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Esempi di consolidamento

Caso 1) il valore contabile della partecipazione iscritta nello stato patrimoniale della controllante **corrisponde esattamente** alla quota di patrimonio netto della entità controllata.

Si supponga, ad esempio, che l'ente locale A abbia acquistato una partecipazione dell'80% nella entità B, sostenendo un costo di € 8.000. In tal caso si avrà:

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Esempi di consolidamento

Caso 1)

	A	B	AGGREGATO	Rettifiche		BILANCIO CONSOLIDATO
				+	-	
STATO PATRIMONIALE						
ATTIVO						
Immobilizzazioni						
Immobilizzazioni materiali	€ 34.000	€ 14.000	€ 48.000			€ 48.000
Partecipazioni	€ 8.000		€ 8.000		-8.000	
Attivo Circolante						
Rimanenze	€ 3.000	€ 2.000	€ 5.000			€ 5.000
Crediti	€ 4.000	€ 3.500	€ 7.500			€ 7.500
Disponibilità liquide	€ 1.000	€ 500	€ 1.500			€ 1.500
Totale Attività	€ 50.000	€ 20.000	€ 70.000		-8.000	€ 62.000
PASSIVO						
Patrimonio Netto dell'Ente Capogruppo						
Netto Patrimoniale	€ 30.000	€ 10.000	€ 40.000		-10.000	€ 30.000
Risultato economico dell'esercizio	€ 4.000	€ 1.000	€ 5.000		-200	€ 4.800
Patrimonio netto di terzi						
Capitale e Riserve di terzi				2.000		€ 2.000
Utile dell'esercizio di terzi				200		€ 200
Passività non correnti						
Fondi rischi e oneri	€ 10.000	€ 3.000	€ 13.000			€ 13.000
Passività Correnti						
Debiti verso Banche	€ 6.000	€ 6.000	€ 12.000			€ 12.000
Totale Patrimonio Netto e Passività	€ 50.000	€ 20.000	€ 70.000	2.200	-10.200	€ 62.000
CONTO ECONOMICO						
Ricavi	€ 50.000	€ 12.000	€ 62.000			€ 62.000
Costi	€ 46.000	€ 11.000	€ 57.000			€ 57.000
Risultato economico dell'esercizio	€ 4.000	€ 1.000	€ 5.000		-200	€ 4.800
Risultato economico dell'esercizio di terzi				200		€ 200

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Esempi di consolidamento**Caso 1)**

La partecipazione di A nella società B risulta iscritta in bilancio ad un valore che corrisponde esattamente alla percentuale di partecipazione nel patrimonio netto di B (80%).

In tale caso viene operata la compensazione del valore contabile della partecipazione presente nello stato patrimoniale della controllante (€ 8.000) con la corrispondente frazione del patrimonio netto della controllata (80% di € 10.000 = € 8.000).

Procedendo quindi all'iscrizione della voce "Capitale e Riserve di terzi" nello stato patrimoniale consolidato (pari al 20% di € 10.000 = € 2.000), saranno sommati, nello stato patrimoniale consolidato, le attività e le passività presenti nel bilancio della entità controllata con le attività e le passività corrispondenti presenti nel bilancio della entità controllante (escluse le partecipazioni).

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Esempi di consolidamento

Caso 2) il valore contabile della partecipazione iscritta nello stato patrimoniale della controllante è diverso dalla corrispondente quota di patrimonio netto della entità controllata.

Ipotesi 1: Si supponga, ad esempio, che l'ente locale A abbia acquistato una partecipazione dell'80% nella entità B, sostenendo un costo di € 9.000. In tal caso si avrà:

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Esempi di consolidamento

Caso 2), ipotesi 1

	A	B	AGGREGATO	Rettifiche		BILANCIO CONSOLIDATO
				+	-	
STATO PATRIMONIALE						
ATTIVO						
Immobilizzazioni						
Immobilizzazioni materiali	€ 34.000	€ 14.000	€ 48.000			€ 48.000
Differenza di consolidamento				1.000		€ 1.000
Partecipazioni	€ 9.000		€ 9.000		-9.000	
Attivo Circolante						
Rimanenze	€ 3.000	€ 2.000	€ 5.000			€ 5.000
Crediti	€ 4.000	€ 3.500	€ 7.500			€ 7.500
Disponibilità liquide	€ 1.000	€ 500	€ 1.500			€ 1.500
Totale Attività	€ 51.000	€ 20.000	€ 71.000	1.000	-9.000	€ 63.000
PASSIVO						
Patrimonio Netto dell'Ente Capogruppo						
Netto Patrimoniale	€ 30.000	€ 10.000	€ 40.000		-10.000	€ 30.000
Risultato economico dell'esercizio	€ 4.000	€ 1.000	€ 5.000		-200	€ 4.800
Patrimonio netto di terzi						
Capitale e Riserve di terzi				2.000		€ 2.000
Utile dell'esercizio di terzi				200		€ 200
Passività non correnti						
Fondi rischi e oneri	€ 10.000	€ 3.000	€ 13.000			€ 13.000
Passività Correnti						
Debiti verso Banche	€ 7.000	€ 6.000	€ 13.000			€ 13.000
Totale Patrimonio Netto e Passività	€ 51.000	€ 20.000	€ 71.000	2.200	-10.200	€ 63.000
CONTO ECONOMICO						
Ricavi	€ 50.000	€ 12.000	€ 62.000			€ 62.000
Costi Operativi	€ 46.000	€ 11.000	€ 57.000			€ 57.000
Risultato economico dell'esercizio	€ 4.000	€ 1.000	€ 5.000			€ 5.000
Risultato economico dell'esercizio di terzi						



ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Esempi di consolidamento

Caso 2) il **valore contabile della partecipazione iscritta** nello stato patrimoniale della controllante **è diverso** dalla corrispondente **quota di patrimonio netto della entità controllata**.

Ipotesi 2: Si supponga, ad esempio, che l'ente locale A abbia acquistato una partecipazione dell'80% nella entità B, sostenendo un costo di € 6.000. In tal caso si determinerà una differenza di consolidamento negativa così imputabile:

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci

Metodo integrale

Esempi di consolidamento

Caso 2), ipotesi 2

	A	B	AGGREGATO	Rettifiche		BILANCIO CONSOLIDATO
				+	-	
STATO PATRIMONIALE						
ATTIVO						
Immobilizzazioni						
Immobilizzazioni materiali	€ 34.000	€ 14.000	€ 48.000			€ 48.000
Immobilizzazioni immateriali						
Partecipazioni	€ 6.000		€ 6.000		-6.000	
Attivo Circolante						
Rimanenze	€ 3.000	€ 2.000	€ 5.000			€ 5.000
Crediti	€ 7.000	€ 3.500	€ 10.500			€ 10.500
Cassa	€ 1.000	€ 500	€ 1.500			€ 1.500
Totale Attività	€ 51.000	€ 20.000	€ 71.000	0	-6.000	€ 65.000
PASSIVO						
Patrimonio Netto dell'ente Capogruppo						
Capitale sociale	€ 20.000	€ 8.000	€ 28.000		-8.000	€ 20.000
Riserve	€ 10.000	€ 2.000	€ 12.000		-2.000	€ 10.000
Riserva di consolidamento				2.000		€ 2.000
Risultato netto dell'esercizio	€ 4.000	€ 1.000	€ 5.000		-200	€ 4.800
Patrimonio netto di terzi						
Capitale e Riserve di terzi				2.000		€ 2.000
Utile dell'esercizio di terzi				200		€ 200
Passività non correnti						
Fondi rischi e oneri	€ 10.000	€ 3.000	€ 13.000			€ 13.000
Passività Correnti						
Debiti verso Banche	€ 7.000	€ 6.000	€ 13.000			€ 13.000
Totale Patrimonio Netto e Passività	€ 51.000	€ 20.000	€ 71.000	4.200	-10.200	€ 65.000
CONTO ECONOMICO						
Ricavi	€ 50.000	€ 12.000	€ 62.000			€ 62.000
Costi Operativi	€ 46.000	€ 11.000	€ 57.000			€ 57.000
Utile d'esercizio	€ 4.000	€ 1.000	€ 5.000			€ 5.000
Utile dell'esercizio di terzi				200		€ 200



ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci

Metodo proporzionale

Con il **consolidamento proporzionale**, si effettua la **sommatoria dei valori della partecipante con quelli della partecipata (analiticamente per ogni singolo elemento dell'attivo, del passivo e del conto economico)**, per un **importo proporzionale alla quota di partecipazione**, con riferimento ai bilanci delle società partecipate e degli enti strumentali partecipati.

Con tale metodo si evidenzia **esclusivamente la quota del valore della partecipata di proprietà del gruppo e non il suo valore globale.**

Consolidamento dei bilanci

Metodo proporzionale

In contropartita del valore delle partecipazioni viene eliminata solamente la quota di patrimonio netto di pertinenza del gruppo, e non compare la voce “Patrimonio netto di terzi” né quella “Utile di terzi” nel conto economico, le quali sono automaticamente escluse.

Questa metodologia deve essere obbligatoriamente adottata per il consolidamento dei bilanci degli società partecipate e degli enti strumentali partecipati .

Consolidamento dei bilanci

Metodo proporzionale

Eliminazione proporzionale anche degli utili e delle perdite infragruppo, come del resto di tutte le altre rettifiche di consolidamento.

Nel caso di elisione di crediti e debiti tra consociate consolidate attraverso metodi diversi, è necessario, ai fini del consolidamento proporzionale, riclassificare la parte del credito o debito di competenza di terzi tra i crediti e i debiti verso terzi.

Le eventuali differenze di consolidamento subiscono un trattamento analogo a quello descritto nell'ipotesi di adozione del metodo integrale.

Consolidamento dei bilanci

Metodo proporzionale

La *differenza di consolidamento* va attribuita, ove possibile, **agli elementi dell'attivo e del passivo** da cui è generata.

Nel caso **residuino ancora delle differenze di consolidamento**...

- qualora il costo storico delle partecipazioni sia superiore alla corrispondente parte di patrimonio netto della controllata, esse vengono **allocate nell'attivo** del bilancio consolidato **sotto la voce "Differenza di consolidamento"** o portate in **esplicita riduzione della voce "Riserva di consolidamento"**;
- nel caso in cui la parte di patrimonio netto sia invece superiore al costo pagato per l'acquisizione, vanno iscritte nel **patrimonio netto sotto la voce "Riserva di consolidamento"** o tra le **passività nella voce "Fondo di consolidamento per rischi ed oneri futuri"** nel caso la differenza sia **dovuta alla previsione di futuri risultati economici negativi**.

Consolidamento dei bilanci

Metodo proporzionale

Esempi di consolidamento

L'ente locale A ha una **partecipazione del 55%** nella società B su cui esercita un controllo congiunto unitamente ad altri 10 enti locali. **La partecipazione è iscritta al costo di € 75.000**, mentre la corrispondente frazione del patrimonio di B è pari ad € 55.000.

La differenza di consolidamento di € 20.000 è imputabile al maggior valore delle attività, ma viene iscritta nella voce avviamento.

Nel caso di specie si procede quindi al consolidamento proporzionale e non si evidenzia patrimonio netto di pertinenza di terzi.

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci

Metodo proporzionale

Esempi di consolidamento

Elementi patrimoniali	Comune di.....	Partecipata n. 1	Controllata n. 1	Rettifiche Dare	Rettifiche Avere	Patrimonio consolidato
Attivo						
Crediti verso Soci						
Immobilizzazioni immateriali	5.000	10.000		5.500	10.000	10.500
Differenza positiva di consolidamento				20.000		20.000
Immobilizzazioni materiali	20.000	70.000		38.500	70.000	58.500
Partecipazioni	75.000				75.000	0
Rimanenze	2.500	30.000		16.500	30.000	19.000
Crediti	20.000	20.000		11.000	20.000	31.000
Attività finanziarie non costituenti immobilizzazioni	7.500	15.000		8.250	15.000	15.750
Disponibilità liquide	2.300	4.000		2.200	5.000	4.500
Ratei e risconti attivi	1.200	3.500		1.925	2.500	3.125
Totale	133.500	152.500		103.875	227.500	162.375
Passivo e netto						
Capitale sociale	45.000	60.000			60.000	45.000
Riserve da utili	10.000	21.500			21.500	10.000
Riserve da capitale	21.500	15.500			15.500	21.500
Riserva da consolidamento						
Utili (perdite) portate a nuovo	2.750	1.000		1.000		2.750
Utili (perdite) di esercizio	6.500	2.000		2.000		6.500
Patrimonio di pertinenza di terzi						
Fondi per rischi ed oneri	800	5.000		5.000	2.750	3.550
Fondo copertura perdite future						
Trattamento di fine rapporto	1.700	7.500		7.500	4.125	5.825
Debiti	44.500	37.500		37.500	20.125	33.125
Ratei e risconti passivi	750	2.500		2.500	1.175	1.225
Totale	133.500	152.500		152.500	28.875	162.375

bisanz

Studio Castellani
Dottore 28.875 - Rev. 162.375

107

ELABORAZIONE E REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci

Metodo proporzionale

Esempi di consolidamento

Elementi patrimoniali	Comune di.....	Partecipata n. 1	Controllata n. 1	Rettifiche Dare	Rettifiche Avere	Patrimonio consolidato
Attivo						
Crediti verso Soci						
Immobilizzazioni immateriali	5.000	10.000		5.500	10.000	10.500
Differenza positiva di consolidamento				20.000		20.000
Immobilizzazioni materiali	20.000	70.000		38.500	70.000	58.500
Partecipazioni	75.000				75.000	0
Rimanenze	2.500	30.000		16.500	30.000	19.000
Crediti	20.000	20.000		11.000	20.000	31.000
Attività finanziarie non costituenti immobilizzazioni	7.500	15.000		8.250	15.000	15.750
Disponibilità liquide	2.300	4.000		2.200	5.000	4.500
Ratei e risconti attivi	1.200	3.500		1.925	2.500	3.125
Totale	133.500	152.500		103.875	227.500	162.375
Passivo e netto						
Capitale sociale	45.000	60.000			60.000	45.000
Riserve da utili	10.000	21.500			21.500	10.000
Riserve da capitale	21.500	15.500			15.500	21.500
Riserva da consolidamento						
Utili (perdite) portate a nuovo	2.750	1.000		1.000		2.750
Utili (perdite) di esercizio	6.500	2.000		2.000		6.500
Patrimonio di pertinenza di terzi						
Fondi per rischi ed oneri	800	5.000		5.000	2.750	3.550
Fondo copertura perdite future						
Trattamento di fine rapporto	1.700	7.500		7.500	4.125	5.825
Debiti	44.500	37.500		37.500	20.125	33.125
Ratei e risconti passivi	750	2.500		2.500	1.175	1.225
Totale	133.500	152.500		152.500	28.875	162.375

Per ogni voce si somma di fatto la quota del valore della partecipata B proporzionale alla quota di partecipazione di A in B

bisanz

Studio Castellani
Dottore 28.875 - Rev. 162.375

108

Consolidamento dei bilanci

**Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4
D.Lgs. n.118/2011**

Se l'ente partecipato è una fondazione, la quota di partecipazione è determinata in proporzione alla distribuzione dei diritti di voto nell'organo decisionale, competente a definire le scelte strategiche e le politiche di settore, nonché a decidere in ordine all'indirizzo, alla pianificazione ed alla programmazione dell'attività della fondazione. La corrispondente quota del risultato economico e del fondo patrimoniale della fondazione è rappresentata nel bilancio consolidato come quota di pertinenza di terzi, sia nello stato patrimoniale che nel conto economico, distintamente da quella della capogruppo, se lo statuto della fondazione prevede, in caso di estinzione, la devoluzione del patrimonio ad altri soggetti

Redazione della Nota integrativa e della relazione sulla gestione

REDAZIONE DELLA NOTA INTEGRATIVA E DELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE

LA NOTA INTEGRATIVA

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011, punto 5

La Nota integrativa indica:

- i criteri di valutazione applicati;
- le ragioni delle più significative variazioni intervenute nella consistenza delle voci dell'attivo e del passivo rispetto all'esercizio precedente (escluso il primo anno di elaborazione del bilancio consolidato);
- distintamente per ciascuna voce, l'ammontare dei crediti e dei debiti di durata residua superiore a cinque anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni di imprese incluse nel consolidamento, con specifica indicazione della natura delle garanzie;
- la composizione delle voci "ratei e risconti" e della voce "altri accantonamenti" dello stato patrimoniale, quando il loro ammontare è significativo;
- la suddivisione degli interessi e degli altri oneri finanziari tra le diverse tipologie di finanziamento;
- la composizione delle voci "proventi straordinari" e "oneri straordinari", quando il loro ammontare è significativo;
- cumulativamente per ciascuna categoria, l'ammontare dei compensi spettanti agli amministratori e ai sindaci dell'impresa capogruppo per lo svolgimento di tali funzioni anche in altre imprese incluse nel consolidamento;
- per ciascuna categoria di strumenti finanziari derivati il loro fair value ed informazioni sulla loro entità e sulla loro natura.

REDAZIONE DELLA NOTA INTEGRATIVA E DELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE

LA NOTA INTEGRATIVA

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011, punto 5

La Nota integrativa indica:

[...]

- l'elenco degli enti e delle società che compongono il gruppo con l'indicazione per ciascun componente del gruppo amministrazione pubblica:
 - della denominazione, della sede e del capitale e se trattasi di una capogruppo intermedia;
 - delle quote possedute, direttamente o indirettamente, dalla capogruppo e da ciascuno dei componenti del gruppo;
 - se diversa, la percentuale dei voti complessivamente spettanti nell'assemblea ordinaria.
 - della ragione dell'inclusione nel consolidato degli enti o delle società se già non risulta dalle indicazioni richieste dalle lettere b) e c) del comma 1;
- della ragione dell'eventuale esclusione dal consolidato di enti strumentali o società controllate e partecipante dalla capogruppo;
- qualora si sia verificata una variazione notevole nella composizione del complesso delle imprese incluse nel consolidamento, devono essere fornite le informazioni che rendano significativo il confronto fra lo stato patrimoniale e il conto economico dell'esercizio e quelli dell'esercizio precedente (ad esclusione del primo esercizio di redazione del bilancio consolidato).

REDAZIONE DELLA NOTA INTEGRATIVA E DELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE

LA RELAZIONE SULLA GESTIONE

D.Lgs. 118/2011 e ss.mm.

Art. 11 Schemi di bilancio

6. La relazione sulla gestione allegata al rendiconto è un documento illustrativo della gestione dell'ente, nonché dei fatti di rilievo verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio e di ogni eventuale informazione utile ad una migliore comprensione dei dati contabili. In particolare la relazione illustra:

- a) i criteri di valutazione utilizzati;
- b) le principali voci del conto del bilancio;
- c) le principali variazioni alle previsioni finanziarie intervenute in corso d'anno, comprendendo l'utilizzazione dei fondi di riserva e gli utilizzi delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione al 1° gennaio dell'esercizio precedente, distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'ente;

REDAZIONE DELLA NOTA INTEGRATIVA E DELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE

LA RELAZIONE SULLA GESTIONE

D.Lgs. 118/2011 e ss.mm.

Art. 11 Schemi di bilancio

- d) l'elenco analitico delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione al 31 dicembre dell'esercizio precedente, distinguendo *i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'ente*;
- e) le ragioni della persistenza dei residui con anzianità superiore ai cinque anni e di maggiore consistenza, nonché sulla fondatezza degli stessi, compresi i crediti di cui al comma 4, lettera n);
- f) l'elenco delle movimentazioni effettuate nel corso dell'esercizio sui capitoli di entrata e di spesa riguardanti l'anticipazione, evidenziando l'utilizzo medio e l'utilizzo massimo dell'anticipazione nel corso dell'anno, nel caso in cui il conto del bilancio, in deroga al principio generale dell'integrità, espone il saldo al 31 dicembre dell'anticipazione attivata al netto dei relativi rimborsi;
- g) l'elencazione dei diritti reali di godimento e la loro illustrazione;
- h) l'elenco dei propri enti e organismi strumentali, con la precisazione che i relativi rendiconti o bilanci di esercizio sono consultabili nel proprio sito internet;

REDAZIONE DELLA NOTA INTEGRATIVA E DELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE

LA RELAZIONE SULLA GESTIONE

D.Lgs. 118/2011 e ss.mm.

Art. 11 Schemi di bilancio

- i) l'elenco delle partecipazioni dirette possedute con l'indicazione della relativa *quota percentuale*;
- j) gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate. La predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie;
- k) gli oneri e gli impegni sostenuti, derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari derivati o da contratti di finanziamento che includono una componente derivata;
- l) l'elenco delle garanzie principali o sussidiarie prestate dall'ente a favore di enti e di altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti, con l'indicazione delle eventuali richieste di escussione nei confronti dell'ente e del rischio di applicazione dell'articolo 3, comma 17 della legge 24 dicembre 2003, n. 350;

REDAZIONE DELLA NOTA INTEGRATIVA E DELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE

LA RELAZIONE SULLA GESTIONE

D.Lgs. 118/2011 e ss.mm.

Art. 11 Schemi di bilancio

- m) l'elenco descrittivo dei beni appartenenti al patrimonio immobiliare dell'ente alla data di chiusura dell'esercizio cui il conto si riferisce, con l'indicazione delle rispettive destinazioni e degli eventuali proventi da essi prodotti;
- n) gli elementi richiesti dall'articolo 2427 e dagli altri articoli del codice civile, nonché da altre norme di legge e dai documenti sui principi contabili applicabili;
- o) altre informazioni riguardanti i risultati della gestione, richieste dalla legge o necessarie per l'interpretazione del rendiconto.

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Si espongono brevemente i **principali passaggi procedurali ed operativi** effettuati per la **predisposizione del bilancio consolidato del Comune di Alfonsine (RA)**.

Procedura:

1. Definizione del Gruppo Amministrazione pubblica e del perimetro di consolidamento: delibera di perimetro
2. Avvio comunicazione preventiva agli organismi partecipati
3. Recepimento bilanci degli organismi da consolidare
4. Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del bilancio consolidato
5. Redazione del Bilancio consolidato
6. Redazione della Nota integrativa

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 1: Definizione del Gruppo Amministrazione pubblica e del perimetro di consolidamento:

Il Comune ha formalizzato, mediante l'approvazione di un'apposita delibera di Giunta, la composizione del Gruppo Amministrazione pubblica «Gruppo Comune di Alfonsine» e del perimetro di consolidamento...

DELIBERA

Oggetto: BILANCIO CONSOLIDATO DEL "GRUPPO COMUNE DI ALFONSINE" - INDIVIDUAZIONE COMPONENTI DEL "GRUPPO COMUNE DI ALFONSINE" E DEL PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO.*

LA GIUNTA*

Premesso che*

- il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 ha dettato apposite disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 41*.

- l'articolo 9 del decreto-legge 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 ottobre 2013, n. 124, modificando formalmente il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 - e con ciò individuando nell'esercizio 2015 quello a decorrere dal quale le disposizioni relative al nuovo assetto contabile degli enti locali dovessero trovare obbligatoriamente applicazione - ha altresì previsto, al comma 4, che, con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, la sperimentazione potesse essere estesa agli enti che, entro il 30 settembre 2013, avessero presentato le domande di partecipazione al terzo anno della sperimentazione stessa*.

1) di individuare, per quanto esposto nelle premesse del presente provvedimento e ai fini della redazione del bilancio consolidato, quali **componenti del "Gruppo Comune di Alfonsine"**, oltre al Comune di Alfonsine, capogruppo, i seguenti organismi partecipati

Enti strumentali partecipati:

- ASP DELLA BASSA ROMAGNA
- ACER - Azienda Casa Emilia Romagna della Provincia di Ravenna;

Società partecipate:

- RAVENNA FARMACIE S.R.L.
- TEAM S.R.L.)

2) di individuare altresì, per quanto esposto nelle premesse del presente provvedimento e ai fini della redazione del bilancio consolidato, i **componenti del "Perimetro di Consolidamento"** del Comune di Alfonsine, oltre al Comune di Alfonsine, capogruppo, nei seguenti organismi partecipati:

Enti strumentali partecipati:

- ASP DELLA BASSA ROMAGNA
- ACER - Azienda Casa Emilia Romagna della Provincia di Ravenna;

Società partecipate:

- RAVENNA FARMACIE S.R.L.
- TEAM S.R.L.)

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 1: Definizione del Gruppo Amministrazione pubblica e del perimetro di consolidamento:

Inserimento del perimetro di consolidamento nel programma di calcolo del bilancio consolidato, con scelta del metodo di consolidamento...

Definizione area di consolidamento:

	Partecipanti	Partecipate	% Partec.	Conto Bilancio	Tipo Consolidamento
1	COMUNE DI ALFONSINE	ACER PROVINCIA DI RAVENNA	2,480	634	Proporzionale
2	COMUNE DI ALFONSINE	ASP DELLA BASSA ROMAGNA	9,837	634	Proporzionale
3	COMUNE DI ALFONSINE	RAVENNA FARMACIE S.R.L.	2,486	634	Proporzionale
4	COMUNE DI ALFONSINE	TE.AM. S.R.L.	14,379	634	Proporzionale
5					

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 2: Comunicazione preventiva agli organismi partecipati

Il Comune preso contatto con gli enti del perimetro per:

- comunicare loro la necessità di consolidamento dei loro bilanci
- trasmettere a ciascuno di tali enti l'elenco degli altri enti compresi nel perimetro di consolidamento;
- impartire le direttive necessarie per rendere possibile la predisposizione del bilancio consolidato, fornendo la documentazione necessaria per l'analisi delle eventuali partite infragruppo.

INTERCOMPANY C/ECONOMICO 2014				
	COMUNE DI CASTEL SAN PIETRO TERME	ASP CIRCONDARIO MOLESE	ACER B/OLOGNA	CONSORZIO CONAMI
Valore della produzione				
1 Ricavi delle vendite e prestazioni				
2 Variazione rimanenze (prod. in corso, semilav. e finit)				
3 Variazione lav. or. in corso su ordinazione				
4 Incrementi immobilizzazioni per lav. or. interni				
5 contributi in c/esercizio				
6 altri				
Costi della produzione				
8 per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci				
7 Per servizi				
9 Per godimento beni di terzi				
10 ammortamenti e svalutazioni				
11 Variaz. Rimanenze (MP, sussid., consumo e merci)				
14 Oneri diversi di gestione				
DIFFERENZA VALORE E COSTO PRODUZIONE	0	0	0	0

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

Si fa presente che il bilancio del Comune viene redatto sulla base dello schema e dei principi contabili previsti dall'armonizzazione contabile di cui al D.Lgs. n. 118/2011.

Occorre pertanto effettuare una riclassificazione dello Stato Patrimoniale e del Conto Economico del Comune capogruppo secondo gli schemi del Codice civile...

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

STATO PATRIMONIALE - ATTIVO							
STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	2014	2013	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95	Stato patrimoniale attivo	2014	2013
A) CREDITI vs. LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE	-	-	A	A	A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti (di cui già richiamati)	-	-
TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)	-	-					
B) IMMOBILIZZAZIONI					B) Immobilizzazioni		
I) Immobilizzazioni immateriali			BI	BI	I) Immateriali		
1 Costi di impianto e di ampliamento	-	-	BI1	BI1	1) Costi di impianto e di ampliamento	-	-
2 Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	24.130,00	-			2) Costi di ricerca, di sviluppo e	24.130	-
3 Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	6.435,00	-			3) Diritti di brevetto industriale e di utilizzo di	6.435	-
4 Concessioni, licenze, marchi e diritti simile	-	-	BI4	BI4	4) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili	-	-
5 Avviamento	-	-	BI5	BI5	5) Avviamento	-	-
6 Immobilizzazioni in corso ed accenti	-	-	BI6	BI6	-) Differenza di consolidamento	-	-
9 Altre	88.502,00	-			6) Immobilizzazioni in corso e accenti	88.502	-
Totale immobilizzazioni immateriali	119.067,00	-				119.067	-

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

STATO PATRIMONIALE - ATTIVO		2014	2013	riferimento art. 2425 c.c.	riferimento 09/26/4/95	2014	2013
STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)							
A) CREDITI vs. LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AI FONDI DI DOTAZIONE		-	-	A	A	-	-
TOTALE CREDITI vs. PARTICIPANTI (A)		-	-			-	-
B) IMMOBILIZZAZIONI							
I) Immobilizzazioni immateriali							
1	Costi di impianto e di ampliamento	-	-	B11	B11	-	-
2	Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	24.130,00	-	B12	B12	24.130	-
3	Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	6.435,00	-	B13	B13	6.435	-
4	Concessioni, licenze, marchi e diritti simili	-	-	B14	B14	-	-
5	Avviamento	-	-	B15	B15	-	-
6	Immobilizzazioni in corso e acconti	-	-	B16	B16	-	-
9	Altre	88.502,00	-	B17	B17	88.502	-
Totale immobilizzazioni immateriali		118.067,00	-			118.067	-
II) Immobilizzazioni materiali							
1.1	Terreni	20.419.073,00	-	B11	B11	40.203.663	-
1.2	Fabbricati	2.281.324,00	-	B11a	B11a	6.501	-
1.3	Infrastrutture	25.104,00	-	B11b	B11b	52.751	-
1.9	Altri beni demaniali	16.113.156,00	-	B11c	B11c	10.063.391	-
Altre immobilizzazioni materiali (I)		38.892.683,00	-	B11	B11	4.920.847	-
2.1	Terreni	17.927.829,00	-	B12	B12	64.233.253	-
2.2	Fabbricati	19.946.527,00	-	B12a	B12a	30.962	-
2.3	Impianti e macchine	4.933,00	-	B12b	B12b	112.650	-
2.4	Strutture in leasing finanziario	-	-	B12c	B12c	17.665.579	-
2.5	Attrezzature industriali e commerciali	12.713,00	-	B13	B13	17.629.205	-
2.6	Mezzi di trasporto	88.283,00	-			-	-
2.7	Macchine per ufficio e hardware	11.916,00	-			-	-
2.8	Meccanica e arredi	48.210,00	-			-	-
2.9	Infrastrutture	-	-			-	-
2.10	Diritti reali di godimento	756.891,00	-			-	-
3	Altri beni materiali	4.920.847,00	-	B15	B15	-	-
Totale immobilizzazioni materiali		64.133.203,00	-			-	-
III) Immobilizzazioni finanziarie							
1	Partecipazioni in:	17.826.205,00	-	B11	B11	-	-
a	imprese controllate	30.962,00	-	B11a	B11a	-	-
b	imprese partecipate	33.290,00	-	B11b	B11b	-	-
c	altri soggetti	17.485.353,00	-	B11c	B11c	-	-
2	Crediti verso:	-	-	B12	B12	-	-
a	altre amministrazioni pubbliche	-	-			-	-
b	imprese controllate	-	-	B12a	B12a	-	-
c	imprese partecipate	-	-	B12b	B12b	-	-
d	altri soggetti	-	-	B12c	B12c	-	-
3	Altri titoli	-	-	B13	B13	-	-
Totale immobilizzazioni finanziarie		17.826.205,00	-			-	-
TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)		82.181.475,00	-			-	-

bisanzio

123

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)		82.181.475,00	-	-	-	C) Attivo circolante	
I) O ATTIVO CIRCOLENTE						I) Rimanenze	
Rimanenze						1) Materie prime, sussidiarie e di consumo	
Totale rimanenze		-	-			2) Prodotti in corso di lavorazione e semilavorati	
Credito						3) Lavori in corso su ordinazione	
1	Crediti di natura tributaria	3.675.128,00	-			4) Prodotti finiti e merci	
a	Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità	3.382.599,00	-			5) Acconti	
b	Altri crediti da tributi	296.529,00	-			II) Crediti	
2	Crediti da Fondi perequativi	278.334,00	-			1) Verso clienti	
a	verso amministrazioni pubbliche (tit. II)	278.334,00	-			- entro 12 mesi	
b	imprese controllate	-	-			- oltre 12 mesi	
c	imprese partecipate	-	-			4.360.423	
d	verso altri soggetti	-	-			- oltre 12 mesi	
3	Verso clienti ed utenti	402.961,00	-			2) Verso imprese controllate	
a	Altri crediti	481.206,00	-			- entro 12 mesi	
b	verso l'erario	457.283,00	-			- oltre 12 mesi	
c	per attività svolta per c/terzi	45.978,00	-			3) Verso imprese collegate	
Totale crediti		4.841.629,00	-			- entro 12 mesi	
III) Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi						- oltre 12 mesi	
1	Partecipazioni	-	-			4) Verso CONTROLLANTI	
2	Altri titoli	-	-			- entro 12 mesi	
Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi		-	-			- oltre 12 mesi	
IV) Disponibilità liquide						4-bis) Per crediti tributari	
1	Conto di tesoreria	3.307.540,00	-			- entro 12 mesi	
a	Istituto tesoriere	3.307.540,00	-			- oltre 12 mesi	
2	presso Banca d'Italia	-	-			4-ter) Per imposte anticipate	
3	Altri depositi bancari e postali	-	-			- entro 12 mesi	
4	Denaro e valori in cassa	-	-			- oltre 12 mesi	
5	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	-	-			5) Verso altri	
Totale disponibilità liquide		3.307.540,00	-			- entro 12 mesi	
TOTALE ATTIVO CIRCOLENTE (C)		8.149.169,00	-			- oltre 12 mesi	
TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)		90.332.950,00	-			481.206	
D) RATEI E RISCONTI						4.841.629	
1	Ratei attivi	-	-			III) Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni	
2	Risconti attivi	2.306,00	-			1) Partecipazioni in imprese controllate	
TOTALE RATEI E RISCONTI (D)		2.306,00	-			2) Partecipazioni in imprese collegate	
TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)		90.332.950,00	-			3) Partecipazioni in imprese CONTROLLANTI	

bisanzio

Studio Castellani
Dottore Commercialista - Revisore Legale 124

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

4) Altre partecipazioni	-	-
5) Azioni proprie	-	-
6) Altri titoli	-	-
	-	-
IV. Disponibilità liquide		
1) Depositi bancari e postali	3.307.540	-
2) Assegni	-	-
3) Denaro e valori in cassa	-	-
	3.307.540	-
Totale attivo circolante	8.149.169	-
D) Ratei e risconti		
- disaggio su prestiti	-	-
- vari	2.306	-
	2.306	-
Totale attivo	90.332.950	-

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

STATO PATRIMONIALE - PASSIVO							
STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)	2014	2013	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95	Stato patrimoniale passivo	2014	2013
A) PATRIMONIO NETTO					A) Patrimonio netto		
Fondo di dotazione beni indisponibili/opere da realizzare	11.720.221,00	-	AI	AI	I. Capitale	11.720.221	-
II Riserve	56.758.354,00	-			II. Riserva da sovrapprezzo delle azioni	-	-
a da risultato economico di esercizi precedenti	50.762.202,00	-	AIV, AV, AVI, AVII, AVIII	AIV, AV, AVI, AVII, AVIII	III. Riserva di rivalutazione	-	-
b da capitale	3.180,00	-	AII, AIII	AII, AIII	IV. Riserva legale	-	-
c da permessi di costruire	5.992.972,00	-			V. Riserve statutarie	-	-
III Risultato economico dell'esercizio	399.680,00	-	AIX	AIX	VI. Riserva per azioni proprie in portafoglio	-	-
					VII. Altre riserve		
TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	68.878.255,00	-			Riserva straordinaria o facoltativa	56.758.354	-
B) FONDI PER RISCHI ED ONERI					Riserva per acquisto azioni proprie	-	-
1 Per trattamento di quiescenza	-	-	B1	B1	Riserva da deroghe ex art. 2423 Cod. Civ.	-	-
2 Per imposte	-	-	B2	B2	Riserva azioni (quote) della società controllante	-	-
3 Altri- fondo sv. Crediti - fondo spese future	466.603,00	-	B3	B3	Riserva non distrib. da rivalutazione delle partecipazioni	-	-
TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	466.603,00	-			Versamenti in conto aumento di capitale	-	-
C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO - tfm					Versamenti in conto futuro aumento di capitale	-	-
TOTALE T.F.R. (C)	-	-	C	C	Versamenti in conto capitale	-	-
					Versamenti a copertura perdite	-	-
					Riserva da riduzione capitale sociale	-	-
					Riserva avanzati di fusione	-	-
					Riserva per utili su cambi	-	-

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

D) DEBITI (A)							
1	Debiti da finanziamento	7.558.442,00	-				Fondo contributi in conto capitale (art. 55 T.U.)
a	prestiti obbligazionari			D1e D2	D1		Fondi riserve in sospensione d'imposta
	di cui oltre i 12 mesi:						Riserve da conferimenti agevolati (legge n. 576/1975)
b	v/ oltre amministrazioni pubbliche						Fondi di acconto delle plusvalenze ex d.lgs n. 124/1993
	di cui oltre i 12 mesi:						Riserve non distribuibili ex art. 2426
c	verso banche e tesoriere	7.558.442,00		D4	D3 e D4		Riserve per conversione EURO
	di cui oltre i 12 mesi:						Differenza da condono
d	verso altri finanziatori			D5			Conto personalizzabile
	di cui oltre i 12 mesi:						Conto personalizzabile
2	Debiti verso fornitori	1.352.809,00		D7	D6		Conto personalizzabile
3	Acconti	665.486,00		D6	D5		Differenza da ammontamento all'unità di Euro
d	Debiti per trasferimenti e contributi						Altre
a	enti finanziati dal servizio sanitario nazionale	-					Riserva di conversione da consolidamento estero
b	oltre amministrazioni pubbliche	501.793,00					Riserve di consolidamento
c	imprese controllate			D9	D8		VIII. Utili (perdite) portati a nuovo
d	imprese partecipate			D10	D9		
e	altri soggetti	363.699,00					IX. Utili (perdite) d'esercizio
5	Altri debiti	673.941,00		D12, D13, D14	D11, D12, D13		Totale patrimonio netto di gruppo
a	tributari	79.178,00					-) Capitale e riserve di terzi
b	verso Istituti di previdenza e sicurezza sociale	3.622,00					-) Utili (perdite) dell'esercizio di pertinenza di terzi
c	per attività svolta per c/terzi (2)						Totale patrimonio di terzi
d	altri	591.141,00					
	TOTALE DEBITI (D)	10.250.678,00					
E) RATEI RISCONTI CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI							Totale patrimonio netto consolidato
I	Risconti passivi			E	E		68.878.285
II	Risconti passivi	10.737.414,00		E	E		
1	Contributi agli investimenti	10.733.455,00		E	E		
a	da altre amministrazioni pubbliche						B) Fondi per rischi e oneri
b	da altri soggetti	20.733.455,00					1) Fondi di regolamento di quietanza e obblighi simili
2	Concessioni pluriennali	3.959,00					2) Fondi per imposte, anche differite
3	Altri risconti passivi						-) Di consolidamento per rischi e oneri futuri
	TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	10.737.414,00					3) Altri
	TOTALE DEL PASSIVO (A+B+C+D+E)	90.332.950,00					Totale fondi per rischi e oneri

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

D) Debiti		
1) Obbligazioni		
- entro 12 mesi	-	-
- oltre 12 mesi	-	-
2) Obbligazioni convertibili		
- entro 12 mesi	-	-
- oltre 12 mesi	-	-
3) Debiti verso soci per finanziamenti		
- entro 12 mesi	-	-
- oltre 12 mesi	-	-
4) Debiti verso banche		
- entro 12 mesi	7.558.442	-
- oltre 12 mesi	-	-
5) Debiti verso altri finanziatori		
- entro 12 mesi	7.558.442	-
- oltre 12 mesi	-	-
6) Acconti		
- entro 12 mesi	-	-
- oltre 12 mesi	-	-
7) Debiti verso fornitori		
- entro 12 mesi	2.018.295	-
- oltre 12 mesi	2.018.295	-
8) Debiti rappresentati da titoli di credito		
- entro 12 mesi	-	-
- oltre 12 mesi	-	-
9) Debiti verso imprese controllate		
- entro 12 mesi	-	-
- oltre 12 mesi	-	-
10) Debiti verso imprese collegate		
- entro 12 mesi	-	-
- oltre 12 mesi	-	-

11) Debiti verso CONTROLLANTI		
- entro 12 mesi	-	-
- oltre 12 mesi	-	-
12) Debiti tributari		
- entro 12 mesi	79.178	-
- oltre 12 mesi	-	-
13) Debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale		
- entro 12 mesi	79.178	-
- oltre 12 mesi	-	-
14) Altri debiti		
- entro 12 mesi	3.622	-
- oltre 12 mesi	3.622	-
15) Altri debiti		
- entro 12 mesi	591.141	-
- oltre 12 mesi	591.141	-
Totale debiti	10.250.678	-
E) Ratei e risconti		
- aggio sui prestiti	10.737.414	-
- vari	10.737.414	-
Totale passivo	90.332.950	-

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

CONTO ECONOMICO		2014	2013	riferimento art. 2425 cc	riferimento DM 26/4/95	Conto economico	2014	2013
AL COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE						A) Valore della produzione		
1	Proventi da tributi	13.137.255,00	-			1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni	15.657.832	-
2	Proventi da fondi perequativi	1.063.626,00	-			2) Variazione delle rimanenze di prodotti in lavorazione, semilavorati e fini	-	-
3	Proventi da trasferimenti e contributi					3) Variazioni dei lavori in corso su ordinazione	-	-
4	Proventi da trasferimenti correnti	1.243.965,00	-	A5c		4) Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	-	-
5	Quota annuale di contributi agli investimenti	41.405,00	-	E20c		5) Altri ricavi e proventi	1.083.657	-
6	Contributi agli investimenti					- contributi in conto esercizio	-	-
7	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici			A1	A1a	+ contributi in conto capitale (quote esercitate)	1.243.965	-
8	Proventi derivanti dalla gestione dei beni	709.060,00	-			Totale valore della produzione	17.985.454	-
9	Ricavi della vendita di beni					B) Costi della produzione		
10	Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi	751.891,00	-			a) Per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	274.243	-
11	Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (L/C)			A2	A2	b) Per servizi	7.492.154	-
12	Variazioni dei lavori in corso su ordinazione			A3	A3	c) Per godimento di beni di terzi	62.374	-
13	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni			A4	A4	d) Per il personale	4.707.674	-
14	Altri ricavi e proventi diversi	1.083.657,00	-	A5	A5 a e b	e) Saldi e stipendi	-	-
15	TOTALE COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE (A)	18.026.859,00	-			f) Oneri accessori	-	-
AL COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE						g) Trattamento di fine rapporto	-	-
16	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	274.243,00	-	B6	B6	h) Trattamento di quiescenza e simili	-	-
17	Prestazioni di servizi	7.492.154,00	-	B7	B7	i) Altri costi	4.707.674	-
18	Utilizzo beni e terzi	62.374,00	-	B8	B8	j) Ammortamenti e svalutazioni	12.922	-
19	Trasferimenti e contributi	2.720.472,00	-			k) Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali	1.467.558	-
20	Trasferimenti correnti	2.318.298,00	-			l) Altre svalutazioni delle immobilizzazioni	-	-
21	Contributi agli investimenti ad Amministrazioni pubb.	187.364,00	-			m) "Svalutazioni" dei crediti connessi con le attività di gestione e delle disponibilità liquide	2.518.400	-
22	Contributi agli investimenti ad altri soggetti	4.707.674,00	-	B9	B9	n) Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	-	-
23	Personale	4.708.674,00	-	B9	B9	o) Accantonamento per rischi	463.591	-
24	Ammortamenti e svalutazioni	3.928.889,00	-	B10	B10	p) Altri accantonamenti	3.012	-
25	Ammortamenti di immobilizzazioni immateriali	12.922,00	-	B10a	B10a	q) Oneri diversi di gestione	281.318,00	-
26	Ammortamenti di immobilizzazioni materiali	1.467.558,00	-	B10b	B10b	TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)	20.003.727,00	-
27	Altre svalutazioni delle immobilizzazioni	1.467.558,00	-	B10c	B10c	DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)	1.976.858,00	-
28	Altre svalutazioni delle immobilizzazioni	2.518.400,00	-	B10d	B10d	C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI		
29	Svalutazione dei crediti			B11	B11	19) Proventi finanziari		
30	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (L/C)			B11	B11	20) Oneri finanziari		
31	Accantonamenti per rischi	463.591,00	-	B12	B12	21) Proventi da partecipazioni		
32	Altri accantonamenti	3.012,00	-	B13	B13	22) Proventi da società controllate		
33	Oneri diversi di gestione	281.318,00	-	B14	B14	23) Proventi da società partecipate	602.877,00	-
34	TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)	20.003.727,00	-			24) Altri proventi finanziari	35.724,00	-
35	DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)	1.976.858,00	-			25) Proventi da partecipazioni	638.601,00	-
36	C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI					26) - da imprese controllate	35.724,00	-
37						27) - da imprese collegate	602.877	-
38						28) - altri	602.877	-
39						29) Altri proventi finanziari		
40						30) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni		
41						31) da imprese controllate		
42						32) da imprese collegate		
43						33) da CONTROLLANTI		
44						34) - altri		
45						35) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni		
46						36) da titoli iscritti nell'attivo circolante		
47						37) proventi diversi dai precedenti		
48						38) da imprese controllate		
49						39) da imprese collegate		
50						40) da CONTROLLANTI		
51						41) - altri	35.724	-
52						42) - altri	35.724	-
53						43) Interessi e altri oneri finanziari		
54						44) da imprese controllate		
55						45) da imprese collegate		
56						46) da CONTROLLANTI		
57						47) - altri	206.162	-
58						48) - altri	206.162	-
59						49) Uti e Perdite su cambi		
60						Totale proventi e oneri finanziari	432.439	-
61						D) Rettifiche di valore di attività finanziarie		
62						50) di svalutazione		
63						51) di rivalutazione		
64						Totale rettifiche di valore di attività finanziarie		
65						Imposte (*)		
66						22) Risultato dell'esercizio	399.680,00	-
67						23) Risultato prima delle imposte (A-B+C+D+E)	631.954,00	-

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI						Totale costi della produzione	20.003.727	-
<i>Proventi finanziari</i>						Differenza tra valore e costi di produzione (A-B)		2.018.273
19	Proventi da partecipazioni da società controllate			C15	C15	C) Proventi e oneri finanziari		
20	Proventi da partecipazioni da società partecipate	602.877,00	-			19) Proventi da partecipazioni		
21	Altri proventi finanziari	35.724,00	-	C16	C16	20) - da imprese controllate		
22	Totale proventi finanziari	638.601,00	-			21) - da imprese collegate	602.877	-
23	<i>Oneri finanziari</i>					22) - altri	602.877	-
24	Interessi ed altri oneri finanziari	206.162,00	-	C17	C17	23) Altri proventi finanziari		
25	Altri oneri finanziari	206.162,00	-			24) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni		
26	Totale oneri finanziari	206.162,00	-			25) da imprese controllate		
27	TOTALE PROVENTI ED ONERI FINANZIARI (C)	432.439,00	-			26) da imprese collegate		
28						27) da CONTROLLANTI		
29						28) - altri		
D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE						29) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni		
30	Rivalutazioni			D18	D18	30) da titoli iscritti nell'attivo circolante		
31	Svalutazioni			D19	D19	31) proventi diversi dai precedenti		
32	TOTALE RETTIFICHE (D)					32) da imprese controllate		
E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI						33) da imprese collegate		
33	Proventi straordinari			E20	E20	34) da CONTROLLANTI		
34	Proventi da permessi di costruire					35) - altri	35.724	-
35	Proventi da trasferimenti in conto capitale					36) - altri	35.724	-
36	Sopravvalenze attive e insussistenze del passivo	2.830.170,00	-			37) Interessi e altri oneri finanziari		
37	Plusvalenze patrimoniali	44.353,00	-			38) da imprese controllate		
38	Altri proventi straordinari					39) da imprese collegate		
39	Totale proventi straordinari	2.874.523,00	-			40) da CONTROLLANTI		
40	Oneri straordinari			E21	E21	41) - altri	206.162	-
41	Trasferimenti in conto capitale	626.973,00	-			42) - altri	206.162	-
42	Sopravvalenze passive e insussistenze dell'attivo			E21b	E21b	43) Uti e Perdite su cambi		
43	Minusvalenze patrimoniali			E21a	E21a	Totale proventi e oneri finanziari	432.439	-
44	Altri oneri straordinari	71.157,00	-			D) Rettifiche di valore di attività finanziarie		
45	Totale oneri straordinari	698.130,00	-			50) di svalutazione		
46						51) di rivalutazione		
47	TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)	2.176.393,00	-			Imposte (*)		
48	RESULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)	631.954,00	-			22) Risultato dell'esercizio	399.680,00	-
49						23) Risultato prima delle imposte (A-B+C+D+E)	631.954,00	-
50						24) Risultato dell'esercizio	399.680,00	-

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

D) Rettifiche di valore di attività finanziarie			
18) Rivalutazioni:			
a) di partecipazioni			
-) con il metodo del patrimonio netto			
b) di immobilizzazioni finanziarie			
c) di titoli iscritti nell'attivo circolante			
19) Svalutazioni:			
a) di partecipazioni			
-) con il metodo del patrimonio netto			
b) di immobilizzazioni finanziarie			
c) di titoli iscritti nell'attivo circolante			
Totale rettifiche di valore di attività finanziarie			
E) Proventi e oneri straordinari			
20) Proventi:			
- plusvalenze da alienazioni	44.353	-	
- varie	2.871.575	-	
	2.915.928	-	
21) Oneri:			
- minusvalenze da alienazioni		-	
- imposte esercizi precedenti		-	
- varie	698.130	-	
	698.130	-	
Totale delle partite straordinarie			
	2.217.798	-	

Risultato prima delle imposte (A-B+C+D+E)		631.964	
22) Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate			
a) imposte correnti		232.284	-
b) imposte differite			
c) imposte anticipate			
d) proventi (oneri) da adesione al regime di consolidato fiscale / trasparenza fiscale		232.284	-
23) Utile (Perdita) dell'esercizio		399.680	-
-) Utile (perdita) dell'esercizio di pertinenza di terzi			
-) Utile (perdita) dell'esercizio di gruppo			

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

Consolidamento dei bilanci delle componenti del perimetro...

Descrizione del conto	COMUNE	ASP	ACER	RAVENNA FARI TEAM		AGGREGATO
	Val. bilancio	Val. bilancio	Val. bilancio	Val. bilancio	Val. bilancio	Val. bilancio
Stato patrimoniale attivo						
A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti	0	892.554	0	0	0	892.554
I) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti	0	892.554	0	0	0	892.554
II) (di cui già richiamati)	0	0	0	0	0	0
B) Immobilizzazioni	52.829.609	4.644.548	91.021	576.092	12.814.231	70.955.501
I) Immobilizzazioni immateriali	12.115	4.100	544	383.840	18.059	418.658
1) Costi di impianto e di ampliamento	0	0	0	0	113	113
2) Costi di ricerca, sviluppo e di pubblicità	8.454	207	0	0	0	8.661
3) Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzo di opere dell'ingegno	0	784	0	262	8	1.054
4) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili	0	0	544	0	0	544
5) Avviamento	0	0	0	0	985	985
6) Immobilizzazioni in corso e acconti	0	0	0	0	0	0
7) Altre ...	3.661	3.109	0	383.578	16.953	407.301
8) Differenza di consolidamento	0	0	0	0	0	0
II) Immobilizzazioni materiali	34.440.585	4.441.140	74.209	192.252	12.541.228	51.689.414
1) Terreni e fabbricati	15.560.117	4.399.729	41.937	169.503	2.144.603	22.315.889
2) Impianti e macchinario	23.116	6.272	0	2.862	10.270.903	10.303.153
3) Attrezzature industriali e commerciali	71.242	15.118	0	18.189	1.851	106.400
4) Altri beni	11.333.192	9.327	32.272	1.698	18	11.376.507
5) Immobilizzazioni in corso e acconti	7.452.918	10.694	0	0	123.853	7.587.465
III) Immobilizzazioni finanziarie	18.376.909	199.308	16.268	0	254.944	18.847.429
1) Partecipazioni in:	18.376.909	0	995	0	254.944	18.632.848
a) imprese controllate	0	0	942	0	0	942
b) imprese collegate	0	0	0	0	0	0
c) imprese controllanti	0	0	0	0	0	0
d) Altre imprese	18.376.909	0	0	0	254.944	18.631.906

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

Elaborazione delle scritture di elisione delle partite infragruppo

Cod.	Descrizione Conto	Dare	Avere	Note di commento
1140	Esigibili entro 12 mesi	0	744	Elisione Crediti Infragruppo ACER-Comune
2620	Entro 12 mesi	744	0	Elisione Crediti Infragruppo ACER-Comune
3770	Per servizi	0	67	Elisione Costi Infragruppo ACER-ASP
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	67	0	Elisione Costi Infragruppo ACER-ASP
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	385	Elisione Debiti Infragruppo ACER-ASP
2620	Entro 12 mesi	385	0	Elisione Debiti Infragruppo ACER-ASP
1140	Esigibili entro 12 mesi	0	5.734	Elisione Crediti Infragruppo ASP-Comune
2620	Entro 12 mesi	5.734	0	Elisione Crediti Infragruppo ASP-Comune
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	265	Elisione Ricavi Infragruppo ASP-ACER
3400	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	265	0	Elisione Ricavi Infragruppo ASP-ACER
1140	Esigibili entro 12 mesi	0	1.528	Elisione Crediti Infragruppo ASP-ACER
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	1.528	0	Elisione Crediti Infragruppo ASP-ACER
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	822	Elisione Ricavi Infragruppo ASP-Ravenna Farmacie
3400	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	822	0	Elisione Ricavi Infragruppo ASP-Ravenna Farmacie
3680	Per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	0	75.178	Elisione Costi Infragruppo ASP-Ravenna Farmacie
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	75.178	0	Elisione Costi Infragruppo ASP-Ravenna Farmacie
3770	Per servizi	0	25.594	Elisione Costi Infragruppo ASP-Ravenna Farmacie
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	25.594	0	Elisione Costi Infragruppo ASP-Ravenna Farmacie

Nota: le **differenze di consolidamento** trovano allocazione **per prassi professionale** nel programma di contabilità fra gli **"Utili (perdite) portati a nuovo"**

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

Elaborazione delle scritture di consolidamento

1870	Capitale	5.702	0	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	ACER PROVINCIA DI RAVENNA
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	5.702	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	ACER PROVINCIA DI RAVENNA
1972	Reserve statutarie	47.005	0	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	ACER PROVINCIA DI RAVENNA
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	47.005	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	ACER PROVINCIA DI RAVENNA
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	1.000	0	Annullamento partecipazione	COMUNE DI ALFONSINE
634	Altre imprese	0	1.000	Annullamento partecipazione	COMUNE DI ALFONSINE
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	655.176	0	Annullamento partecipazione	COMUNE DI ALFONSINE
634	Altre imprese	0	655.176	Annullamento partecipazione	COMUNE DI ALFONSINE
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	12.486.240	0	Annullamento partecipazione	COMUNE DI ALFONSINE
634	Altre imprese	0	12.486.240	Annullamento partecipazione	COMUNE DI ALFONSINE
1870	Capitale	73.168	0	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	RAVENNA FARMACIE S.R.L.
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	73.168	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	RAVENNA FARMACIE S.R.L.
1898	Reserva da sovrapprezzo delle azioni	66.525	0	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	RAVENNA FARMACIE S.R.L.
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	66.525	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	RAVENNA FARMACIE S.R.L.
1912	Reserve di rivalutazione	38.032	0	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	RAVENNA FARMACIE S.R.L.
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	38.032	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	RAVENNA FARMACIE S.R.L.
1950	Reserva legale	22.827	0	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	RAVENNA FARMACIE S.R.L.
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	22.827	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	RAVENNA FARMACIE S.R.L.
1972	Reserve statutarie	25.756	0	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	RAVENNA FARMACIE S.R.L.
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	25.756	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	RAVENNA FARMACIE S.R.L.
2013	Reserva straordinaria o facoltativa	428.922	0	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	RAVENNA FARMACIE S.R.L.
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	428.922	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	RAVENNA FARMACIE S.R.L.
1870	Capitale	15.817	0	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	TE.AM. S.R.L.
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	15.817	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	TE.AM. S.R.L.
1898	Reserva da sovrapprezzo delle azioni	12.555.527	0	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	TE.AM. S.R.L.
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	12.555.527	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	TE.AM. S.R.L.
1870	Capitale	365.797	0	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	ASP DELLA BASSA ROMAGNA
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	365.797	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	ASP DELLA BASSA ROMAGNA
2013	Reserva straordinaria o facoltativa	5.316.718	0	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	ASP DELLA BASSA ROMAGNA
2062	Utili (perdite) portati a nuovo	0	5.316.718	Aggregazione voci del patrimonio netto per annullamento	ASP DELLA BASSA ROMAGNA

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

Elaborazione dello schema (civiltistico) di Bilancio Consolidato

Bilancio consolidato al 31/12/2014

Stato patrimoniale attivo	31/12/2014
A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti (di cui già richiamati)	892.554
B) Immobilizzazioni	
<i>I. Immateriali</i>	
1) Costi di impianto e di ampliamento	113
2) Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità	8.661
3) Diritti di brevetto industriale e di utilizzo di opere dell'ingegno	1.054
4) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili	544
5) Avviamento	985
-) Differenza di consolidamento	
6) Immobilizzazioni in corso e acconti	407.301
7) Altre	418.658
II. Materiali	
1) Terreni e fabbricati	22.315.889
2) Impianti e macchinario	10.303.153
3) Attrezzature industriali e commerciali	106.400
4) Altri beni	11.376.507
5) Immobilizzazioni in corso e acconti	7.587.466
III. Finanze	
1) Partecipazioni in:	
a) imprese controllate	942
b) imprese collegate	
c) imprese controllanti	
d) altre imprese	5.489.490
2) Crediti	5.490.425

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 4: Attività dirette a rendere uniformi i bilanci da consolidare ed elaborazione del Bilancio consolidato

Riconversione dello schema civiltistico di Bilancio Consolidato nello schema di Bilancio consolidato armonizzato del Gruppo Comune di Alfonsine previsto ai sensi dell'Allegato n. 11 del D.Lgs. n. 118/2011

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (ATTIVO)		2014	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95	Stato patrimoniale attivo	2014	2013
1	A) CREDITI vs. LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE	-	A	A	A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti (di cui già richiamati)		
	TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)	-					
	B) IMMOBILIZZAZIONI				B) Immobilizzazioni		
	<i>Immobilizzazioni immateriali</i>				<i>I. Immateriali</i>		
1	costi di impianto e di ampliamento	5.352	B1	B1	1) Costi di impianto e di ampliamento	5.352	
2	costi di ricerca sviluppo e pubblicità	34.074	B12	B12	2) Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità	34.074	
3	diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	15.346	B13	B13	3) Diritti di brevetto industriale e di utilizzo di opere dell'ingegno	15.346	
4	concessioni, licenze, marchi e diritti simile	644.907	B14	B14	4) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili	644.907	
5	avviamento	-	B15	B15	5) Avviamento		
6	immobilizzazioni in corso ed acconti	4.203	B16	B16	-) Differenza di consolidamento		
9	altre	825.317	B17	B17	6) Immobilizzazioni in corso e acconti	4.203	
	Totale immobilizzazioni immateriali	1.529.199			7) Altre	825.317	
	Immobilizzazioni materiali (3)					1.529.199	-

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 5: Predisposizione del Bilancio consolidato e dei relativi allegati

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (ATTIVO)		2014	riferimento	riferimento
A) CREDITI vs LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE			art.2424 CC	DM 26/4/95
1	TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)	-	A	A
B) IMMOBILIZZAZIONI				
I	Immobilizzazioni immateriali			
1	costi di impianto e di ampliamento	5.352	B1	B1
2	costi di ricerca sviluppo e pubblicità	34.074	B11	B11
3	diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	15.346	B12	B12
4	concessioni, licenze, marchi e diritti simile	15.346	B13	B13
5	avviamento	644.907	B14	B14
6	immobilizzazioni in corso ed acconti	-	B15	B15
9	altre	4.203	B16	B16
	Totale immobilizzazioni immateriali	825.317	B17	B17
	Immobilizzazioni materiali (3)	1.529.199		
II	Beni demaniali	20.419.673		
1.1	Terreni	2.281.324		
1.2	Fabbricati	25.194		
1.3	Infrastrutture	18.113.155		
1.9	Altri beni demaniali	-		
III	Altre immobilizzazioni materiali (3)	57.118.634		
2.1	Terreni	18.098.910	BII1	BIII1
2.2	Fabbricati	25.099.057		
2.3	Impianti e macchinari	12.803.004	BII2	BIII2
2.4	Attrezzature industriali e commerciali	116.499	BII3	BIII3
2.5	Mezzi di trasporto	97.241		
2.6	Macchine per ufficio e hardware	28.826		
2.7	Mobili e arredi	105.802		
2.8	Infrastrutture	-		
2.9	Diritti reali di godimento	-		
2.99	Altri beni materiali	769.295	BII9	BIII9
3	Immobilizzazioni in corso ed acconti	5.386.295	BII9	BIII9
	Totale immobilizzazioni materiali	82.914.895		

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 5: Predisposizione del Bilancio consolidato e dei relativi allegati

IV	Immobilizzazioni Finanziarie (1)			
1	Partecipazioni in	7.027.096	BIII1	BIII1
a	imprese controllate	395.180	BIII1a	BIII1a
b	imprese partecipate	229.754	BIII1b	BIII1b
c	altri soggetti	6.402.162		
2	Crediti verso	147.521	BIII2	BIII2
a	altre amministrazioni pubbliche	-		
	di cui entro i 12 mesi:	-		
b	imprese controllate	94.519	BIII2a	BIII2a
	di cui entro i 12 mesi:	-		
c	imprese partecipate	26.664	BIII2b	BIII2b
	di cui entro i 12 mesi:	-		
d	altri soggetti	26.338	BIII2c BIII2d	BIII2d
	di cui entro i 12 mesi:	23.471		
3	Altri titoli	-	BIII3	
	Totale immobilizzazioni finanziarie	7.174.617		
	TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	91.608.422		
I	C) ATTIVO CIRCOLANTE			
	Rimanenze	371.660	CI	CI
	Totale	371.660		
II	Crediti (2)			
1	Crediti di natura tributaria	3.679.128		
a	Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità	-		
b	Altri crediti da tributi	3.382.599		
c	Crediti da Fondi perequativi	296.529		
2	Crediti per trasferimenti e contributi	551.295		
a	verso amministrazioni pubbliche	278.334		
b	imprese controllate	258.236		CI2
c	imprese partecipate	14.725	CI3	CI3
d	verso altri soggetti	-		
3	Verso clienti ed utenti	3.080.391	CI1	CI1
	di cui oltre i 12 mesi:	-		

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 5: Predisposizione del Bilancio consolidato e dei relativi allegati

4	Altri Crediti	1.523.275	CII5	CII5
a	verso l'erario	26.826		
b	per attività svolta per c/terzi	437.283		
c	altri	1.059.166		
	di cui oltre i 12 mesi:	349.223		
	Totale crediti	8.834.091		
III	IMMOBILIZZI			
1	partecipazioni	-	CIII1,2,3,4,5	CIII1,2,3
2	altri titoli	-	CIII6	CIII5
	Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi	-		
IV	DISPONIBILITA' LIQUIDE			
1	Conto di tesoreria	3.820.465		
a	Istituto tesoriere	3.820.465		CIV1a
b	presso Banca d'Italia	-		
2	Altri depositi bancari e postali	-	CIV1	CIV1b e CIV1c
3	Denaro e valori in cassa	1.095	CIV2 e CIV3	CIV2 e CIV3
4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	-		
	Totale disponibilità liquide	3.821.560		
	TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	13.027.311		
	D) RATEI E RISCONTI			
1	Ratei attivi	6.591	D	D
2	Risconti attivi	12.265	D	D
	TOTALE RATEI E RISCONTI (D)	18.856		
	TOTALE DELL'ATTIVO	104.654.689		

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 5: Predisposizione del Bilancio consolidato e dei relativi allegati

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (PASSIVO)		2014	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95
A) PATRIMONIO NETTO				
I	Fondo di dotazione	11.720.221	AI	AI
II	Riserve	59.880.124		
a	da risultato economico di esercizi precedenti	50.762.202	AIV, AV, AVI, AVII, AVII	AIV, AV, AVI, AVII, AVII
b	da capitale	3.124.850	AII, AIII	AII, AIII
c	da permessi di costruire	5.992.972		
III	Risultato economico dell'esercizio	431.863	AIX	AIX
	Patrimonio netto comprensivo della quota di pertinenza di terzi	72.032.208		
	Fondo di dotazione e riserve di pertinenza di terzi	27.539		
	Risultato economico dell'esercizio di pertinenza di terzi	1.672		
	Patrimonio netto di pertinenza di terzi	29.211		
	TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	72.061.419		
B) FONDI PER RISCHI ED ONERI				
1	per trattamento di quiescenza	-	B1	B1
2	per imposte	767.273	B2	B2
3	altri	1.093.789	B3	B3
4	fondo di consolidamento per rischi e oneri futuri	-		
	TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	1.861.062		
C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO				
		242.584	C	C
	TOTALE T.F.R. (C)	242.584		

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 5: Predisposizione del Bilancio consolidato e dei relativi allegati

D) DEBITI (1)			
1	Debiti da finanziamento	5.113.869	
a	prestiti obbligazionari	462.745	D1e D2
	<i>di cui oltre i 12 mesi:</i>	347.059	
b	v/ altre amministrazioni pubbliche	-	
	<i>di cui oltre i 12 mesi:</i>	-	
c	verso banche e tesoriere	528.714	D4
	<i>di cui oltre i 12 mesi:</i>	369.103	D3 e D4
d	verso altri finanziatori	4.122.410	D5
	<i>di cui oltre i 12 mesi:</i>	3.653.910	
2	Debiti verso fornitori	1.582.604	D7
3	Acconti	8.353	D6
4	Debiti per trasferimenti e contributi	46.386	
a	enti finanziati dal servizio sanitario nazionale	-	
b	altre amministrazioni pubbliche	16.021	
c	imprese controllate	693	D9
d	imprese partecipate	-	D10
e	altri soggetti	29.672	
5	altri debiti	943.251	D12,D13,D14
a	tributari	202.714	
b	verso istituti di previdenza e sicurezza sociale	104.585	
c	per attività svolta per c/terzi (2)	-	
d	altri	635.952	
	<i>di cui oltre i 12 mesi:</i>	134.287	
	TOTALE DEBITI (D)	7.694.453	

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 5: Predisposizione del Bilancio consolidato e dei relativi allegati

E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI			
I	Ratei passivi	40.376	E
II	Risconti passivi	723.393	E
1	Contributi agli investimenti	687.128	
a	da altre amministrazioni pubbliche	687.128	
b	da altri soggetti	-	
2	Concessioni pluriennali	-	
3	Altri risconti passivi	36.265	
	TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	763.769	
	TOTALE DEL PASSIVO	70.650.725	
	CONTI D'ORDINE		
	1) Impegni su esercizi futuri	3.340.075	
	2) beni di terzi in uso	-	
	3) beni dati in uso a terzi	1.173.340	
	4) garanzie prestate a amministrazioni pubbliche	-	
	5) garanzie prestate a imprese controllate	-	
	6) garanzie prestate a imprese partecipate	-	
	7) garanzie prestate a altre imprese	142.296	
	TOTALE CONTI D'ORDINE	4.655.711	

(1) con separata indicazione degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo

(2) Non comprende debiti derivanti dall'attività di sostituto di imposta. I debiti derivanti da tale attività sono considerati nelle voci 5 a) e

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 5: Predisposizione del Bilancio consolidato e dei relativi allegati

Allegato H

Allegato n. 11
al D.Lgs 118/2011

SCHEMA DI BILANCIO CONSOLIDATO

CONTO ECONOMICO CONSOLIDATO		2014	riferimento art.2425 cc	riferimento DM 28/4/95
A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE				
1	Proventi da tributi	6.891.703		
2	Proventi da fondi perequativi	977.690		
3	Proventi da trasferimenti e contributi	1.349.753		
a	<i>Proventi da trasferimenti correnti</i>	1.348.477		A5c
b	<i>Quota annuale di contributi agli investimenti</i>	-		E20c
c	<i>Contributi agli investimenti</i>	1.276		
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	4.653.200	A1	A1a
a	<i>Proventi derivanti dalla gestione dei beni</i>	278.034		
b	<i>Ricavi della vendita di beni</i>	247.760		
c	<i>Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi</i>	4.127.406		
5	Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)	-	A2	A2
6	Variazione dei lavori in corso su ordinazione	-	A3	A3
7	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	-	A4	A4
8	Altri ricavi e proventi diversi	1.431.171	A5	A5 a e b
totale componenti positivi della gestione A)		15.303.517		

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 5: Predisposizione del Bilancio consolidato e dei relativi allegati

B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE				
9	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	1.636.772	B6	B6
10	Prestazioni di servizi	5.116.383	B7	B7
11	Utilizzo beni di terzi	44.197	B8	B8
12	Trasferimenti e contributi	3.099.474		
a	<i>Trasferimenti correnti</i>	3.080.484		
b	<i>Contributi agli investimenti ad altre Amministrazioni pubb.</i>	1.190		
c	<i>Contributi agli investimenti ad altri soggetti</i>	17.800		
13	Personale	1.496.527	B9	B9
14	Ammortamenti e svalutazioni	2.326.813	B10	B10
a	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali</i>	79.641	B10a	B10a
b	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni materiali</i>	1.174.924	B10b	B10b
c	<i>Altre svalutazioni delle immobilizzazioni</i>	-	B10c	B10c
d	<i>Svalutazione dei crediti</i>	1.072.248	B10d	B10d
15	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	-	B11	B11
16	Accantonamenti per rischi	-	B12	B12
17	Altri accantonamenti	6.728	B13	B13
18	Oneri diversi di gestione	240.071	B14	B14
totale componenti negativi della gestione B)		13.922.584		
DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)		1.380.933		

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 5: Predisposizione del Bilancio consolidato e dei relativi allegati

C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI				
	<i>Proventi finanziari</i>			
19	Proventi da partecipazioni	165.306	C15	C15
a	<i>da società controllate</i>	-		
b	<i>da società partecipate</i>	-		
c	<i>da altri soggetti</i>	165.306		
20	Altri proventi finanziari	36.661	C16	C16
	Totale proventi finanziari	201.967		
	<i>Oneri finanziari</i>			
21	Interessi ed altri oneri finanziari	223.062	C17	C17
a	<i>Interessi passivi</i>	210.469		
b	<i>Altri oneri finanziari</i>	12.593		
	Totale oneri finanziari	223.062		
	totale (C)	- 21.095		
D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE				
22	Rivalutazioni	20.587	D18	D18
23	Svalutazioni	-	D19	D19
	totale (D)	20.587		
E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI				
24	<i>Proventi straordinari</i>		E20	E20
a	<i>Proventi da permessi di costruire</i>	-		
b	<i>Proventi da trasferimenti in conto capitale</i>	81.492		
c	<i>Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo</i>	376.171		E20b
d	<i>Plusvalenze patrimoniali</i>	103.213		E20c
e	<i>Altri proventi straordinari</i>	2.075		
	totale proventi	562.951		

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 5: Predisposizione del Bilancio consolidato e dei relativi allegati

25	<i>Oneri straordinari</i>		E21	E21
a	<i>Trasferimenti in conto capitale</i>	-		
b	<i>Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo</i>	695.564		E21b
c	<i>Minusvalenze patrimoniali</i>	2.133		E21a
d	<i>Altri oneri straordinari</i>	1.117		E21d
	totale oneri	698.814		
	Totale (E) (E20-E21)	- 135.863		
	RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+-C+-D+-E)	1.244.562		
26	Imposte (*)	98.599	22	22
27	RISULTATO DELL'ESERCIZIO (comprensivo della quota di pertinenza di terzi)	1.145.963	23	23
28	Risultato dell'esercizio di pertinenza di terzi	-		

(*) Per gli enti in contabilità finanziaria la voce si riferisce all'IRAP.

IL CASO DEL COMUNE DI ALFONSINE

Step 6: Redazione della Nota integrativa

Predisposizione della Nota integrativa sulla base delle informazioni contenute nei bilanci e delle informazioni aggiuntive fornite dai soggetti appartenenti al perimetro di consolidamento...

NOTA INTEGRATIVA DEL BILANCIO CONSOLIDATO 2014

Il bilancio consolidato per l'esercizio 2014 è il primo bilancio consolidato redatto dal Comune di Alfonsine. Il documento è stato redatto secondo le indicazioni del principio contabile 4/4.

Il perimetro di consolidamento come sottoinsieme del gruppo del Comune di Alfonsine è stato formalizzato con **deliberazione di Giunta n. 105 del 27/7/2015**.

I motivi di esclusione dal Gruppo sono indicati in tale delibera.

Il Comune ha trasmesso la richiesta di informazioni agli organismi del perimetro e ha ricevuto tutte le informazioni in tempo utile per la redazione del documento. Le risposte ed i prospetti costituiscono carte di lavoro da cui si evince l'esistenza di partite intercompany il cui dettaglio viene fornito a pag. **5-6-7**.

Si riportano in ogni caso i componenti del perimetro.

Perimetro	Sede Capitale sociale	% posseduta	Metodo di consolidamento	Spese di personale complessive	Eventuali perdite e/o operazioni finanziarie riportate negli ultimi tre anni	% ricavi del Comune su ricavi propri
Enti strumentali partecipati						
ASP DELLA BASSA ROMAGNA	Via Mazzini 3, Bagnacavallo (RA) – CS: € 3.715.584, versato € 3.717.584	9,84%	Proporzionale	€ 4.313.333	nessuna	0,00%
ACER Azienda Casa Emilia Romagna della Provincia di Ravenna	– Viale Farini 26, Ravenna (RA) – CS: € 229.920 i.v.	2,48%	Proporzionale	€ 1.755.622	nessuna	0,00%
Società Controllate						
TE-AM S.R.L.	Piazza Martiri 1, Alfonsine (RA) – CS: € 110.000 i.v.	14,38%	Proporzionale	€ 0	nessuna	0,00%

Il controllo dell'ente locale sulle società controllate e partecipate

CONTROLLI SULLE SOCIETA' CONTROLLATE E PARTECIPATE

D.Lgs. 267/2000 (TUEL),

Art. 147-quater

1. L'ente locale definisce, secondo la propria autonomia organizzativa, un sistema di controlli sulle società non quotate, partecipate dallo stesso ente locale. Tali controlli sono esercitati dalle strutture proprie dell'ente locale, che ne sono responsabili.
2. Per l'attuazione di quanto previsto al comma 1 del presente articolo, l'amministrazione definisce preventivamente, in riferimento all'*articolo 170, comma 6*, gli obiettivi gestionali a cui deve tendere la società partecipata, secondo parametri qualitativi e quantitativi, e organizza un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l'ente proprietario e la società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa della società, i contratti di servizio, la qualità dei servizi, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica.
3. Sulla base delle informazioni di cui al comma 2, l'ente locale effettua il monitoraggio periodico sull'andamento delle società non quotate partecipate, analizza gli *scostamenti* rispetto agli obiettivi assegnati e individua le opportune *azioni correttive*, anche in riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'ente.

CONTROLLI SULLE SOCIETA' CONTROLLATE E PARTECIPATE

D.Lgs. 267/2000 (TUEL)

Art. 147-quater

[...]

4. I risultati complessivi della gestione dell'ente locale e delle aziende non quotate partecipate sono rilevati mediante bilancio consolidato, secondo la competenza economica, predisposto secondo le modalità previste dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni.
5. Le disposizioni del presente articolo si applicano, in fase di prima applicazione, agli enti locali con popolazione superiore a 100.000 abitanti, per l'anno 2014 agli enti locali con popolazione superiore a 50.000 abitanti e, a decorrere dall'anno 2015, agli enti locali con popolazione superiore a 15.000 abitanti, ad eccezione del comma 4, che si applica a tutti gli enti locali a decorrere dall'anno 2015, secondo le disposizioni recate dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. Le disposizioni del presente articolo non si applicano alle società quotate e a quelle da esse controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile. A tal fine, per società quotate partecipate dagli enti di cui al presente articolo si intendono le società emittenti strumenti finanziari quotati in mercati regolamentati.



Mail: info@bisanzioconsulting.it

Tel: 0544/501254