



Città di Vigevano

Verbale di deliberazione della Giunta Comunale n. **353 del 23/12/2025**

OGGETTO: INDIVIDUAZIONE GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA (GAP) E DEFINIZIONE PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO 2025.

L'anno duemilaventicinque, il giorno ventitre del mese di dicembre alle ore 12:25 nella solita sala del Palazzo Municipale, osservate le modalità di legge, si è riunita la Giunta Comunale.

Risultano presenti alla trattazione dell'argomento in oggetto i Signori:

Nome	Qualifica	Presenza/Assenza
CEFFA ANDREA	Sindaco	Presente
BOCCIA AURELIA	Vice Sindaco	Presente
SCARDILLO NICOLA	Assessore	Presente
BOCCALARI MASSIMO	Assessore	Presente
GHIA RICCARDO	Assessore	<i>Assente</i>
ALESSANDRINO NUNZIATA	Assessore	Presente
MAIRATE ANTONELLA	Assessore	Presente
SEMPlici DANIELE	Assessore	Presente

Presenti n. 7

Assenti n. 1

Presiede la seduta, nella sua qualità di Sindaco, il Dott. CEFFA ANDREA che dichiara aperta la trattazione dell'oggetto sotto indicato.

Partecipa il Vice Segretario Generale Dott. CALCATERRA GIUSEPPE.

LA GIUNTA COMUNALE

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. 42;

Preso atto che l'articolo 11 bis di tale decreto prevede la redazione da parte dell'ente locale di un 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 al decreto, modificato da ultimo dal DM 1 settembre 2021;

Visto l'articolo 11 bis del Decreto Legislativo n. 118/2011 come modificato con decreto legislativo 126/2014;

Visto il principio contabile applicato concernente il bilancio consolidato (allegato 4/4 al Decreto Legislativo 118/2011), come modificato da ultimo dal DM 1 settembre 2021, il quale disciplina le modalità operative per la predisposizione del bilancio consolidato;

Dato atto che, ai sensi del punto 3 del citato principio, prima di predisporre il bilancio consolidato, gli enti capogruppo definiscono il perimetro per il consolidamento dei conti, mediante la predisposizione di due distinti elenchi concernenti:

- a) gli enti, le aziende e le società che compongono il gruppo amministrazione pubblica;
- b) gli enti, le aziende e le società componenti del gruppo compresi nel bilancio consolidato;

Rilevato che i predetti due elenchi ed i relativi aggiornamenti sono oggetto di approvazione da parte della Giunta Comunale;

Considerato che costituiscono componenti del "Gruppo Amministrazione Pubblica" i soggetti economici di seguito evidenziati:

- 1) gli organismi strumentali dell'amministrazione pubblica capogruppo come definiti dall'articolo 1, comma 2, lettera b) del decreto legislativo 118/2011, in quanto trattasi delle articolazioni organizzative della capogruppo stessa e, di conseguenza, già compresi nel rendiconto della capogruppo (o nel rendiconto consolidato);

2) gli enti strumentali controllati dell'amministrazione pubblica capogruppo, come definiti dall'articolo 11 ter, comma 1, del Decreto Legislativo n. 118/2011, costituiti dagli enti pubblici e privati e dalle aziende nei cui confronti la capogruppo:

a) ha il possesso, diretto o indiretto, della maggioranza dei voti esercitabili nell'ente o nell'azienda;

b) ha 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) esercita, direttamente o indirettamente la maggioranza 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) ha l'obbligo di ripianare i disavanzi nei casi consentiti dalla legge, per percentuali superiori alla quota di partecipazione;

e) esercita 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 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;

3) gli enti strumentali partecipati di un'amministrazione pubblica, costituiti dagli enti pubblici e privati e dalle aziende nei cui confronti la capogruppo ha una partecipazione in assenza delle condizioni di cui al punto precedente (articolo 11 ter, comma 2);

4) le società controllate dall'amministrazione pubblica capogruppo (articolo 11 quater), 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 un' influenza dominante sull'assemblea ordinaria;

b) ha 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. I contratti di servizio pubblico e di concessione stipulati con società che svolgono prevalentemente l'attività

Ente/Società	Quota Comune di Vigevano	Descrizione	Note per l'inserimento nel bilancio consolidato
ASM VIGEVANO E LOMELLINA SPA	99,33%	Società a capitale interamente pubblico operante nell'ambito della gestione dei servizi di telecontrollo e onoranze funebri. Le società di secondo livello svolgono servizi di distribuzione gas, acquedotto, depurazione, fognatura, igiene urbana e trattamento e smaltimento dei rifiuti, vendita di energia elettrica	Si considera il Bilancio consolidato del Gruppo ASM comprendente i bilanci di ASM Vigevano e Lomellina spa, ASM ISA spa e Vigevano Distribuzione Gas srl
AZIENDA SPECIALE MULTISERVIZI VIGEVANO	100,00%	Ente strumentale del Comune dotato di personalità giuridica ed autonomia patrimoniale operante nel campo dei servizi sociali e delle farmacie	L'azienda è affidataria diretta di servizi pubblici
PAVIA ACQUE SCARL	19,19% del 99,33%	Raccolta, trattamento, fornitura acqua	La società viene considerata nel consolidato in proporzione alla quota di proprietà
CONSORZIO AGENZIA PER LO SVILUPPO TERRITORIALE	46,07%	Consorzio misto Enti pubblici - privati - In liquidazione da settembre 2016. Nel 2019 dichiarato il fallimento	Partecipazione irrilevante con riferimento alle dimensioni economico patrimoniali del Comune con riferimento ai bilanci pregressi.
CONSORZIO PER IL SISTEMA INFORMATIVO - CSI PIEMONTE	0,38%	Consorzio di Enti pubblici che opera nel campo delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione. La partecipata di secondo livello (Consorzio Topix) svolge servizi di creazione e gestione di siti internet	Partecipazione irrilevante con riferimento alle dimensioni economico patrimoniali del Comune con riferimento ai bilanci pregressi.

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 superiori al 20 per cento, o al 10 per cento se trattasi di società quotata”;

Richiamati i seguenti atti:

- deliberazione di Giunta Comunale n. 1 del 09 gennaio 2025 “Individuazione Gruppo Amministrazione Pubblica (Gap) e definizione perimetro di consolidamento 2024”;
- deliberazione di Consiglio comunale n. 49 del 30 settembre 2025 “Approvazione del bilancio consolidato dell'esercizio 2024 ai sensi dell'articolo 11-bis, decreto legislativo n. 118/2011”;

Atteso che il Comune di Vigevano ha il seguente assetto partecipativo per l'annualità 2025 e che, quindi, il Gruppo Amministrazione Pubblica (GAP) del Comune di Vigevano è così individuato:

Considerato che il principio contabile di riferimento, nella versione vigente a seguito della modifiche di cui al DM 11 agosto 2017, enuncia che gli enti e le società del gruppo compresi nel “Gruppo Amministrazione Pubblica” possono non essere inseriti nel “Gruppo bilancio consolidato” nei casi di:

a) irrilevanza, quando il bilancio di un componente del gruppo è irrilevante ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico del gruppo;

A decorrere dall'esercizio 2018 sono irrilevanti, e quindi escludibili dal consolidamento, gli enti e le società compresi nel “Gruppo Amministrazione Pubblica” i cui bilanci presentano

per ciascuno dei seguenti parametri una incidenza inferiore al 3 per cento rispetto alla posizione della situazione patrimoniale, economica e finanziaria della Capogruppo e, quindi, possono non essere inseriti nel “Gruppo bilancio consolidato”:

1. totale dell’attivo;
2. patrimonio netto;
3. totale dei ricavi caratteristici;

In presenza di patrimonio netto negativo, l’irrilevanza è determinata con riferimento ai soli due parametri restanti;

La valutazione di irrilevanza deve essere formulata sia con riferimento al singolo ente o società, sia all’insieme degli enti e delle società ritenuti scarsamente significativi, in quanto la considerazione di più situazioni modeste potrebbe rivelarsi di interesse ai fini del consolidamento ...Omissis..., pertanto ai fini dell’esclusione per irrilevanza, a decorrere dall’esercizio 2018, la sommatoria delle percentuali dei bilanci singolarmente considerati irrilevanti deve presentare, per ciascuno dei parametri sopra indicati, un’incidenza inferiore al 10 per cento rispetto alla posizione patrimoniale, economica o finanziaria della capogruppo;

Se tali sommatorie presentano un valore pari o superiore al 10 per cento, la capogruppo individua i bilanci degli enti singolarmente irrilevanti da inserire nel bilancio consolidato;

In ogni caso sono considerate irrilevanti e non oggetto di consolidamento le quote di partecipazione inferiori all’1% del capitale della società partecipata. Nel principio contabile, in seguito alle modifiche introdotte dal DM 11 agosto 2017, è esplicitamente previsto che, a decorrere dall’esercizio 2017, siano considerati rilevanti gli enti e le società totalmente partecipati dalla capogruppo, le società in house e gli enti titolari di affidamento diretto da parte dei componenti del gruppo, a prescindere dalla quota di partecipazione;

b) impossibilità di reperire le informazioni necessarie al consolidamento in tempi ragionevoli e senza spese sproporzionate. I casi di esclusione del consolidamento per detto motivo sono evidentemente estremamente limitati e riguardano eventi di natura straordinaria (terremoti, alluvioni e altre calamità naturali);

Considerati gli approfondimenti in merito alle problematiche afferenti al consolidamento di Pavia acque scarl nell’ambito del bilancio consolidato del Comune di Vigevano (“Comune”), con generale riferimento all’allegato 4.4 del decreto legislativo 118/2011, ma

in particolare in relazione alle tematiche afferenti la quota nominale di partecipazione di ASM Vigevano e Lomellina spa, società controllata dal Comune, nella stessa Pavia Acque scarl, anche in rapporto alle riserve da conferimento di cui al bilancio di quest'ultima, generatesi in corrispondenza all'atto del conferimento dei rami di azienda idrici (in particolare comprendenti reti, impianti, dotazioni) alla costituzione nel 2008 (cd "riserve targate");

Visti gli esiti della ricognizione effettuata in merito agli organismi, enti strumentali e società da inserire nel Gruppo Amministrazione Pubblica e nel Gruppo Bilancio Consolidato, secondo i criteri stabiliti dal decreto legislativo 118/2011 e dal principio contabile 4/4 di seguito riportati:

	RENDICONTO 2024 COMUNE DI VIGEVANO	SOGLIA DI RILEVANZA 3%
TOTALE ATTIVO	273.419.478,64	8.202.584,36
PATRIMONIO NETTO	193.499.852,17	5.804.995,57
TOTALE RICAVI CARATTERISTICI	67.846.093,94	2.035.382,82

Verificato che, in base alle suddette soglie di irrilevanza economico/patrimoniale o all'1% di partecipazione, così come previsto dalle norme vigenti, nel rispetto del combinato disposto del criterio della "rilevanza" ottemperato con il criterio della "significatività", e sulla base dei rispettivi bilanci d'esercizio dei soggetti partecipati riferiti all'anno 2024 ovvero all'ultimo bilancio disponibile, per le ragioni espresse in premessa, sono inclusi nel perimetro di consolidamento i seguenti enti strumentali e società partecipate:

RAGIONE SOCIALE	QUOTA DI PARTECIPAZIONE	METODO DI CONSOLIDAMENTO	NOTE
GRUPPO ASM	99,33 %	Integrale	Bilancio consolidato Gruppo ASM
Azienda Speciale Multiservizi Vigevano	100 %	Integrale	
Pavia Acque Scarl	19,19% del 99,33%	Proporzionale alla quota di partecipazione	

Richiamato il punto 3.2 del già citato principio contabile che recita: "Prima dell'avvio dell'obbligo di redazione del bilancio consolidato l'amministrazione pubblica capogruppo:

- a) comunica agli enti, alle aziende e alle società comprese nell'elenco 2 del paragrafo precedente che saranno comprese nel proprio bilancio consolidato del prossimo esercizio;
- b) trasmette a ciascuno di tali enti l'elenco degli enti compresi nel consolidato (elenco di cui al punto 2 del paragrafo precedente);

c) impartisce le direttive necessarie per rendere possibile la predisposizione del bilancio consolidato. Tali direttive riguardano:

- 1) le 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. I bilanci di esercizio e la documentazione integrativa sono trasmessi alla capogruppo entro 10 giorni dall'approvazione dei bilanci e, in ogni caso, entro il 20 luglio dell'anno successivo a quello di riferimento. I bilanci consolidati delle sub - holding sono trasmessi entro il 20 luglio dell'anno successivo a quello di riferimento. L'osservanza di tali termini è particolarmente importante, in considerazione dei tempi tecnici necessari per l'effettuazione delle operazioni di consolidamento, per permettere il rispetto dei tempi previsti per il controllo e l'approvazione del bilancio consolidato. Se alle scadenze previste i bilanci dei componenti del gruppo non sono ancora stati approvati, è trasmesso il preconsuntivo o il bilancio predisposto ai fini dell'approvazione;
- 2) le indicazioni di dettaglio riguardanti la documentazione e le informazioni integrative che i componenti del gruppo devono trasmettere per rendere possibile l'elaborazione del consolidato. Di norma i documenti richiesti comprendono lo stato patrimoniale, il conto economico e le 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) e che devono essere contenute nella nota integrativa del bilancio consolidato(...);
- 3) le istruzioni necessarie per avviare un percorso che consenta, in tempi ragionevolmente brevi, di adeguare i 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. In particolare, la capogruppo predispone e trasmette ai propri enti strumentali e società controllate 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.(...);

Rilevato, quindi, necessario approvare delle “Linee Guida”, Allegato 1, per le società del gruppo contenute nel perimetro di consolidamento, al fine di poter procedere con la stesura del bilancio consolidato da approvare in Consiglio Comunale entro il 30 settembre 2026;

Dato atto che ai sensi dell'articolo 49 del Decreto Legislativo 18 agosto 2000, n. 267, sono stati acquisiti ed allegati alla presente proposta di cui costituiscono parte integrante e sostanziale, i pareri favorevoli in ordine alla regolarità tecnica e contabile entrambi

espressi dal Dirigente Responsabile del Settore Gestione Risorse Finanziarie e Umane, Programmazione e Partecipate;

Visto il Decreto Legislativo 18 agosto 2000, n. 267, nonché le vigenti disposizioni di legge ad esso compatibili;

Dato atto che non sussistono, ai sensi di legge, obblighi di astensione né conflitti di interesse da parte di amministratori nell'adozione del presente atto deliberativo;

Vista la deliberazione di Consiglio Comunale n. 72 del 23/12/2024: "Bilancio di previsione 2025-2027 - Approvazione";

Vista la Deliberazione di Giunta Comunale n. 4 del 09/01/2025: "Approvazione PEG Finanziario 2025-2027" e successive modifiche ed integrazioni;

Vista la deliberazione di Giunta Comunale n. 20 del 30/01/2025 avente ad oggetto: "Approvazione del Piano Integrato di Attività e Organizzazione (PIAO) 2025-2027" e successive modifiche ed integrazioni;

Con votazione unanime favorevole, espressa in forma palese

DELIBERA

- di dare atto che le premesse sono parte integrante e sostanziale del dispositivo del presente provvedimento;
- di individuare, come riportato in premessa, gli Enti, Aziende e Società che compongono il Gruppo Amministrazione Pubblica del Comune di Vigevano – GAP;
- di approvare, come riportato in premessa, l'elenco degli Enti, Aziende e Società che rientrano nel perimetro di consolidamento da applicarsi al bilancio consolidato 2025;
- di approvare le linee guida, Allegato 1, per gli Enti, Aziende e Società inserite nel perimetro di consolidamento;
- di trasmettere il presente provvedimento provvisto di allegati agli Enti, Aziende e società ricompresi nel perimetro di consolidamento per l'anno 2025;
- di trasmettere il presente provvedimento, corredato dei bilanci delle società comprese nell'elenco degli Enti, Aziende e Società che rientrano nel perimetro di consolidamento, al Servizio Contabilità e Bilancio, per la predisposizione del bilancio consolidato anno 2025.

Successivamente, stante la necessità di consentire agli Enti, Aziende e Società ricompresi nel perimetro di consolidamento di adeguarsi alle direttive e agli indirizzi indicati nell'Allegato 1 del presente atto, con votazione unanime favorevole, espressa in forma

palese

DELIBERA

di rendere immediatamente eseguibile la presente deliberazione, ai sensi dell'articolo 134, comma 4, del Decreto Legislativo 18 agosto 2000, n. 267.

CITTÀ DI VIGEVANO

Provincia di Pavia

Letto, approvato e sottoscritto digitalmente ai sensi dell'articolo 21 Decreto Legislativo n. 82/2005 e successive modifiche ed integrazioni.

Il Sindaco

Dott. ANDREA CEFFA

Il Vice Segretario Generale

Dott. GIUSEPPE CALCATERRA

DELIBERAZIONE DELLA G.C. N. 353 del 23/12/2025

Allegato 1

PROSPETTO PER LA RILEVAZIONE DELLE OPERAZIONI INTERCORSE TRA GLI ORGANISMI PARTECIPATI RICOMPRESI NEL PERIMETRO, FINALIZZATO ALL'INDIVIDUAZIONE DI DEBITI E CREDITI, COSTI E RICAVI, UTILI E PERDITE INFRAGRUPPO.

LINEE GUIDA

Il presente prospetto è finalizzato al reperimento delle informazioni integrative necessarie per la predisposizione del Bilancio consolidato del Comune di Vigevano, da predisporre ed approvare entro il 30 settembre prossimo.

Il prospetto deve essere compilato da ogni organismo partecipato ricompreso nel Gruppo Amministrazione Pubblica Comune di Vigevano le cui risultanze economiche e patrimoniali saranno ricomprese nel Bilancio consolidato del Gruppo.

Secondo quanto previsto dal punto 4.4 del Principio contabile applicato concernente il Bilancio consolidato, il prospetto è funzionale al reperimento delle seguenti informazioni:

- a le partecipazioni in enti e società inclusi nel consolidamento;
- b i crediti e i debiti tra gli enti e le società inclusi nel consolidamento;
- c i proventi e gli oneri relativi ad operazioni effettuate fra gli enti e le società inclusi nel consolidamento;
- d gli utili e le perdite conseguenti ad operazioni effettuate tra enti e società inclusi nel consolidamento e relative a valori compresi nel patrimonio (diversi da lavori in corso su ordinazione di terzi).

Nel caso di rapporti intrattenuti con enti e società del gruppo, per ogni tipologia di rapporto infragruppo, è necessario indicare la voce del bilancio di esercizio 2025 in cui sono ricompresi i relativi valori, nonché descriverne sinteticamente i presupposti, la natura e l'eventuale fiscalità indiretta applicate.

A seguito delle informazioni che verranno raccolte presso tutti gli organismi partecipati del gruppo attraverso il presente prospetto, gli uffici dedicati del Comune di Vigevano si riservano di richiedere ulteriori approfondimenti e dati di dettaglio al fine di procedere al completamento delle scritture di consolidamento.

Per informazioni funzionali alla predisposizione ed all'invio del presente prospetto compilato, è possibile contattare il **Servizio Contabilità Bilancio/Partecipate** – tel. 0381 299225 - 259 – mail: gfazio@comune.vigevano.pv.it; spirola@comune.vigevano.pv.it

Si ricorda che il termine ultimo per la compilazione del presente prospetto è il **10-07-2026**; l'invio deve essere effettuato a mezzo di posta elettronica al seguente indirizzo mail: spirola@comune.vigevano.pv.it

1 Informazioni integrative richieste per elaborazione del bilancio consolidato

Al fine di consentire la corretta e puntuale elaborazione del bilancio consolidato, si richiede a codesto organismo partecipato di predisporre una scheda informativa contenente le seguenti informazioni, secondo le scadenze indicate nella scheda di riepilogo.

a **Bilancio di esercizio approvato - bilancio consolidato** (se la società è a sua volta capogruppo di una subholding) – rendiconto dell'esercizio da parte dei componenti del gruppo che adottano la contabilità finanziaria affiancata dalla contabilità economico-patrimoniale.

b **Stato patrimoniale riclassificato** secondo il modello del bilancio consolidato, allegato alla presente. Per ciascuna voce dello stato patrimoniale si dovranno evidenziare i criteri di valutazione adottati, la conformità, o meno, a quelli indicati dall'Ente capogruppo con la presente direttiva, e le eventuali differenti valutazioni secondo il differente criterio adottato. Ove non fosse possibile adottare il criterio richiesto, senza compromettere la veridicità della rappresentazione contabile, occorrerà evidenziare e motivare adeguatamente tale circostanza.

c **Conto economico riclassificato** secondo il modello del bilancio consolidato, allegato alla presente. Per ciascuna voce del conto economico si dovranno evidenziare i criteri di valutazione adottati, la conformità, o meno, a quelli indicati dall'Ente capogruppo con la presente direttiva, e le eventuali differenti valutazioni secondo lo specifico criterio adottato. Ove non fosse possibile adottare il criterio richiesto, senza compromettere la veridicità della rappresentazione contabile occorrerà evidenziare e motivare adeguatamente tale circostanza.

d **Operazioni infragruppo**. Per ciascuna categoria di operazione infragruppo dovranno essere indicati tutti gli elementi necessari a calcolare esattamente gli importi che dovranno essere oggetto di elisione. Devono essere indicate le operazioni infragruppo non solo con la capogruppo ma anche con gli altri componenti rientranti nel perimetro di consolidamento. Le operazioni infragruppo (crediti/debiti) devono essere indicate al netto dell'Iva qualora si fosse in regime di splitpayment.

In particolare si dovranno riportare i valori delle seguenti operazioni, indicate a titolo esemplificativo e non esaustivo, evidenziandone importi e imputazione contabile:

- Vendita/acquisti di merci o prodotti e prestazioni di servizi, imposte applicate, trattamento ai fini IVA;
- Vendita/acquisti di cespiti – con indicazione di plusvalenze o minusvalenze conseguite, ammortamenti relativi e movimentazioni del fondo ammortamento, imposte applicate;
- Vendita/acquisti beni immateriali, quali marchi e brevetti – con indicazione di plusvalenze o minusvalenze conseguite, ammortamenti relativi e movimentazioni del fondo ammortamento
- Concessione di prestiti, finanziamenti e anticipazioni di liquidità – con indicazione del valore del debito residuo e degli oneri finanziari applicati al bilancio di esercizio e relativa tassazione applicata.

- Situazione debiti/crediti al 31/12/n-1 con l'Ente capogruppo e con le altre componenti del gruppo con indicazione degli eventuali accantonamenti effettuati a fondo svalutazione crediti.
- Prospetto riepilogativo degli utili/perdite conseguite a seguito delle operazioni infragruppo con separata indicazione della quota relativa di competenza dei soci terzi e delle imposte applicate.
- Tributi pagati al Comune di Vigevano.
- Valore delle partecipazioni infragruppo calcolate con il metodo del patrimonio netto.
- Dividendi distribuiti infragruppo.
- Scheda riassuntiva delle operazioni infragruppo oggetto di elisione

e Informazioni da inserire nella nota integrativa:

- 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 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.

2 Linee guida per i criteri di valutazione

Premessa

Gli enti strumentali alle pubbliche amministrazioni, ai sensi dell'art. 3.3 del Dlgs 118/2011

devono conformare la propria gestione ai principi contabili generali contenuti nell'allegato 1 del decreto e ai principi del codice civile.

La valutazione delle voci di bilancio deve essere effettuata ispirandosi ai criteri generali di prudenza e competenza economica, nella prospettiva della continuazione dell'attività, nonché tenendo conto della funzione economica degli elementi dell'attivo o del passivo considerato.

L'applicazione del principio di prudenza deve comportare la valutazione individuale degli elementi che compongono le singole poste o voci delle attività o passività, per evitare compensi tra perdite che dovevano essere riconosciute e profitti da non riconoscere in quanto non realizzati.

In ottemperanza al principio di competenza economica, l'effetto delle operazioni e degli altri eventi deve essere rilevato contabilmente ed attribuito all'esercizio al quale tali operazioni ed eventi si riferiscono, e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti finanziari.

La valutazione, tenendo conto della funzione economica dell'elemento dell'attivo o del passivo considerato che esprime il principio della prevalenza della sostanza sulla forma, deve consentire la rappresentazione delle operazioni secondo la realtà economica sottostante agli aspetti formali.

Al fine di rendere omogenei i criteri di valutazione dei bilanci degli enti che rientrano nell'area di consolidamento, l'Ente capogruppo, nell'ambito delle proprie prerogative di indirizzo e coordinamento, ha stabilito i seguenti criteri di valutazione che dovranno essere applicati dagli enti rientranti nel bilancio consolidato. Si potrà derogare a tali criteri quando la conservazione di criteri difformi sia più idonea a realizzare una rappresentazione veritiera e corretta. In tale caso, nell'ambito delle informazioni integrative fornite all'Ente capogruppo, si dovranno specificare le difformità dei principi contabili utilizzati e i motivi che ne sono alla base.

1 IMMOBILIZZAZIONI

Devono essere indicate le aliquote di ammortamento utilizzate per i cespiti iscritti nello Stato Patrimoniale

1.1 Immateriali

Sono iscritte al costo storico di acquisizione ed esposte al netto degli ammortamenti effettuati nel corso degli esercizi ed imputati alle singole voci. I costi di impianto e ampliamento, i costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità con utilità pluriennale devono essere iscritti nell'attivo con il consenso del Collegio sindacale e sono ammortizzati in un periodo di 5 esercizi ai sensi dell'art. 2426, comma 5 C.C.

Si applicano le previsioni del principio OIC n. 24 con la seguente precisazione relativa alle Immobilizzazioni in corso e acconti: tra i costi di produzioni interni non devono essere comprese le spese generali e amministrative sostenute

1.2 Materiali

Si applica quanto previsto dal principio OIC n. 16.

Le i.m. sono iscritte al costo di acquisto e rettificate dai corrispondenti fondi di ammortamento. Le quote di ammortamento devono essere imputate a conto economico secondo un calcolo che tenga conto dell'utilizzo, della destinazione e della durata economico-tecnica dei cespiti secondo quote costanti.

Nel caso in cui risulti una perdita durevole di valore, l'immobilizzazione viene corrispondentemente svalutata, salvo essere ripristinato il valore originario, al netto degli ammortamenti, se in esercizi successivi vengono meno i presupposti della svalutazione.

Le manutenzioni sono capitalizzabili solo nel caso di ampliamento, ammodernamento o miglioramento degli elementi strutturali del bene che si traducono in un effettivo aumento significativo e misurabile di capacità o produttività o di sicurezza o di vita utile del bene.

I contributi conto impianti devono essere rilevati al conto economico secondo il metodo "diretto", imputandoli al conto economico nella voce A5 "altri ricavi e proventi", e quindi rinviati per competenza agli esercizi successivi attraverso l'iscrizione di "risconti passivi"

1.3 Finanziarie

Per le modalità di iscrizione e valutazione occorre far riferimento ai principi OIC n. 20 e 21.

In particolare, per le partecipazioni azionarie immobilizzate, il criterio di valutazione è quello del costo, mentre le partecipazioni in imprese controllate devono essere valutate secondo il metodo del patrimonio netto. Le partecipazioni in imprese che rientrano nell'area di consolidamento devono essere comunque valutate con il metodo del patrimonio netto, eccetto quando la partecipazione è acquistata e posseduta esclusivamente in vista della dismissione entro l'anno, In quest'ultimo caso la partecipazione è contabilizzata secondo il criterio del costo.

2 CREDITI

I crediti devono essere iscritti al valore nominale ricondotto al presumibile valore di realizzo attraverso apposito fondo svalutazione crediti portato a diretta diminuzione degli stessi e i cui accantonamenti confluiscono nel conto economico.

Relativamente ai crediti con le altre imprese del gruppo o con la capogruppo, nell'ambito delle informazioni integrative da trasmettere all'Ente capogruppo, occorre indicare distintamente per ogni voce di credito l'eventuale accantonamento effettuato e il relativo fondo svalutazione.

3 ATTIVITÀ FINANZIARE CHE NON COSTITUISCONO IMMOBILIZZAZIONI

Le partecipazioni e i titoli che non costituiscono immobilizzazioni sono valutati al minore tra il costo e il valore di realizzo.

RIMANENZE

Le rimanenze devono essere iscritte al minore tra il costo di acquisto o di fabbricazione e il valore di realizzo desumibile dall'andamento del mercato

4 BENI IN LEASING

Dovranno essere contabilizzati con il metodo finanziario

5 RATEI E RISCONTI

I ratei e risconti sono iscritti e valutati in conformità a quanto precisato dall'art. 2424-bis comma 6 C.C.

Le quote di competenza dei singoli esercizi si determinano in ragione del tempo di utilizzazione delle risorse economiche (beni e servizi) il cui ricavo deve essere imputato. Relativamente ai ratei e risconti relativi ad operazioni infragruppo, devono essere fornite informazioni dettagliate alla capogruppo.

6 FONDI RISCHI E ONERI

Sono stanziati per la copertura di perdite e debiti di natura determinata, di esistenza certa o probabile dei quali non sono determinabili alla fine dell'esercizio l'ammontare o la data di sopravvenienza.

Si applica quanto previsto dal C.C. e dal principio OIC n. 31.

In relazioni all'eventuale fondo per copertura perdite di società partecipate che fanno parte dell'area di consolidamento, occorrerà fornire informazioni di dettaglio all'Ente capogruppo.

7 FONDO TFR

Si richiama quanto previsto dal C.C. e dal principio OIC n. 31.

Il fondo TFR rappresenta l'effettivo debito maturato verso i dipendenti in conformità di legge e dei contratti di lavoro, tenendo presente ogni forma di remunerazione a carattere continuativo. Il fondo deve corrispondere al totale delle singole indennità maturate a favore dei dipendenti alla data di chiusura dell'esercizio, essendo pari alla somma che si sarebbe dovuta corrispondere ai dipendenti nell'ipotesi di cessazione del rapporto di lavoro a tale data.

8 DEBITI

Devono essere rilevati al loro valore nominale.

9 IMPOSTE

Le imposte sono accantonate secondo il principio di competenza e rappresentano:

- gli accantonamenti per le imposte liquidate o da liquidare per l'esercizio di riferimento secondo le aliquote e norme vigenti;
- l'ammontare delle imposte differite o anticipate in relazione a differenze temporanee sorte o annullate nell'esercizio;
- le rettifiche ai saldi delle imposte differite per tener conto delle variazioni delle aliquote intervenute nel corso di esercizio.

In relazione alle operazioni infragruppo, la società dovrà fornire il dettaglio delle imposte calcolate su ciascuna operazione al fine di consentire l'operazione di elisione.

10 RICONOSCIMENTO COSTI E RICAVI

La competenza economica dei costi e dei ricavi è riconducibile al principio contabile n. 11 dell'OIC che stabilisce "l'Effetto delle operazioni e degli altri eventi deve essere rilevato contabilmente ed attribuito all'esercizio al quale tali operazioni si riferiscono e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti di numerario".

PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO CONCERNENTE IL BILANCIO CONSOLIDATO

1. Definizione e funzione del bilancio consolidato del gruppo amministrazione pubblica

Il Bilancio consolidato¹ è un documento contabile a carattere consuntivo che rappresenta il risultato economico, patrimoniale e finanziario del “gruppo amministrazione pubblica”, attraverso un’opportuna eliminazione dei rapporti che hanno prodotto effetti soltanto all’interno del gruppo, al fine di rappresentare le transazioni effettuate con soggetti esterni al gruppo stesso. Il bilancio consolidato è predisposto dall’ente capogruppo, che ne deve coordinare l’attività².

Gli enti di cui all’articolo 1, comma 1, del presente decreto, redigono un bilancio consolidato che rappresenti in modo veritiero e corretto la situazione finanziaria e patrimoniale e il risultato economico della complessiva attività svolta dall’ente attraverso le proprie articolazioni organizzative, i suoi enti strumentali e le sue società controllate e partecipate.

Il bilancio consolidato è quindi lo strumento informativo primario di dati patrimoniali, economici e finanziari del gruppo inteso come un’unica entità economica distinta dalle singole società e/o enti componenti il gruppo, che assolve a funzioni essenziali di informazione, sia interna che esterna, funzioni che non possono essere assolte dai bilanci separati degli enti e/o società componenti il gruppo né da una loro semplice aggregazione.

In quest’ottica si deve tener conto della natura pubblica del Gruppo Amministrazione pubblica per quanto riguarda l’individuazione dell’area di consolidamento e dei criteri di valutazione ritenuti più idonei ai fini del conseguimento dell’obiettivo della rappresentazione veritiera e corretta.³

In particolare, il bilancio consolidato deve consentire di:

- a) sopperire alle carenze informative e valutative dei bilanci degli enti che perseguono le proprie funzioni anche attraverso enti strumentali e detengono rilevanti partecipazioni in società, dando una rappresentazione, anche di natura contabile, delle proprie scelte di indirizzo, pianificazione e controllo;
- b) attribuire alla amministrazione capogruppo un nuovo strumento per programmare, gestire e controllare con maggiore efficacia il proprio gruppo comprensivo di enti e società;

¹ Il DM 11 agosto 2017 ha eliminato il seguente periodo “Il bilancio consolidato di un gruppo di enti e società che fa capo ad un’amministrazione pubblica non consente - contemporaneamente - di rappresentare la consistenza patrimoniale e finanziaria del gruppo e di rilevare correttamente il fenomeno delle esternalizzazioni.

Per rappresentare la consistenza patrimoniale e finanziaria il bilancio consolidato predisposto sulla base della dimensione del controllo esercitato nei confronti dei componenti del gruppo, utilizza il metodo di consolidamento integrale o proporzionale. Per rappresentare le esternalizzazioni, invece, il bilancio consolidato è elaborato sulla base dell’incidenza dei ricavi imputabili alla controllante rispetto al totale dei ricavi di ciascun componente del gruppo, comprensivi delle entrate esternalizzate.

Pertanto, per cogliere entrambi i fenomeni risulterebbe necessario predisporre due diversi bilanci consolidati”.

²Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

³ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

- c) ottenere una visione completa delle consistenze patrimoniali e finanziarie di un gruppo di enti e società che fa capo ad un'amministrazione pubblica, incluso il risultato economico.

Il bilancio consolidato supera le divisioni rappresentate dalle singole personalità giuridiche di enti, istituzioni, società ecc., che vengono di fatto assimilate a settori operativi del “gruppo amministrazione pubblica” dell'ente locale e devono:

- **seguendo le istruzioni della capogruppo, rispettare il presente principio;**
- **collaborare fattivamente per la riuscita, nei risultati e nei tempi, del processo di consolidamento⁴.**

Il bilancio consolidato del gruppo di un'amministrazione pubblica è:

- **obbligatorio, dall'esercizio 2016, con riferimento all'esercizio 2015, per tutti gli enti di cui all'articolo 1, comma 1 del presente decreto, con le seguenti eccezioni:**

- **gli enti non sperimentatori possono rinviare l'adozione del bilancio consolidato all'esercizio 2017, con riferimento all'esercizio 2016;**

- **per i comuni con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti la predisposizione del bilancio consolidato non è obbligatoria^{5 6};**

- **predisposto in attuazione degli articoli dall'11-bis all'11-quinquies del presente decreto e di quanto previsto dal presente principio;**
- **composto dal conto economico, dallo stato patrimoniale e dai relativi allegati (relazione sulla gestione consolidata comprensiva della nota integrativa e relazione dell'organo di revisione)⁷;**
- **referito alla data di chiusura del 31 dicembre di ciascun esercizio;**
- **predisposto facendo riferimento all'area di consolidamento, individuata dall'ente capogruppo, alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui si riferisce;**
- **approvato entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello di riferimento, fermo restando che i componenti del gruppo devono trasmettere all'ente capogruppo i dati contabili necessari per il consolidamento entro il termine stabilito dall'ente capogruppo nel Regolamento di contabilità ovvero con altro proprio atto o, in mancanza, entro il termine previsto al paragrafo 3.2 del presente principio⁸.**

2. 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**.

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

⁴ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

⁵ Modifica prevista dal DM 1 marzo 2019.

⁶ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

⁷ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

⁸ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

consolidato della capogruppo. **Rientrano all'interno di tale categoria gli organismi che sebbene dotati di una propria autonomia contabile sono privi di personalità giuridica;**

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 fondazioni⁹;**

2.1 **gli enti strumentali controllati dell'amministrazione pubblica capogruppo, come definiti dall'art. 11-ter, comma 1, costituiti dagli enti pubblici e privati e dalle aziende nei cui confronti la capogruppo:**

- a) ha il possesso, diretto o indiretto, della maggioranza dei voti esercitabili nell'ente o nell'azienda;
- b) ha 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) esercita, direttamente o indirettamente la maggioranza 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) ha l'obbligo di ripianare i disavanzi nei casi consentiti dalla legge, per percentuali superiori alla quota di partecipazione;
- e) esercita 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 controllante¹⁰.** 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.** **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 liquidazione¹¹.**

2.2 **gli enti strumentali partecipati di un'amministrazione pubblica, come definiti dall'articolo 11-ter, comma 2, costituiti dagli enti pubblici e privati e dalle aziende nei cui confronti la capogruppo ha una partecipazione in assenza delle condizioni di cui al punto 2.**

3. **le società, intese come enti organizzati in una delle forme societarie previste dal codice civile Libro V, Titolo V, Capi V, VI e VII (società di capitali), o i gruppi di tali società nelle quali l'amministrazione esercita il controllo o detiene una partecipazione. 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. Non sono comprese nel perimetro**

⁹ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

¹⁰ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

¹¹ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

di consolidamento le società per le quali sia stata avviata una procedura concorsuale, mentre sono comprese le società in liquidazione¹²;

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) ha 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 controllante¹³.** 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.¹⁴

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.

3.2 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 2019¹⁵**, con riferimento **all'esercizio 2018¹⁶** 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.

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.

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.

3. Attività preliminari al consolidamento dei bilanci del gruppo:

3.1 Individuazione degli enti da considerare per la predisposizione del bilancio consolidato

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, in applicazione dei principi indicati nel paragrafo 2, evidenziando gli enti, le aziende e le

¹² Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

¹³ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

¹⁴ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

¹⁵ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

¹⁶ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

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.

Per le regioni, ai fini della predisposizione di entrambi gli elenchi si richiama quanto previsto dall'art. 11-bis, comma 3 del presente decreto: "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". Pertanto, entrambi gli elenchi non considerano gli enti coinvolti nella gestione della spesa finanziata con le risorse destinate al Servizio sanitario nazionale.

I due elenchi, e i relativi aggiornamenti, sono oggetto di approvazione da parte della Giunta.

Gli enti e le società del gruppo compresi nell'elenco di cui al punto 1 possono non essere inseriti nell'elenco di cui al punto 2 nei casi di:

- a) *Irrelevanza*, quando il bilancio di un componente del gruppo è irrilevante ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico del gruppo.

Sono considerati irrilevanti i 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.

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

Con riferimento all'esercizio 2018 e successivi sono considerati irrilevanti i bilanci che presentano, per ciascuno dei predetti parametri, una incidenza inferiore al 3 per cento.

La valutazione di irrilevanza deve essere formulata sia con riferimento al singolo ente o società, sia all'insieme degli enti e delle società ritenuti scarsamente significativi, in quanto la considerazione di più situazioni modeste potrebbe rilevarsi di interesse ai fini del consolidamento. Si deve evitare che l'esclusione di tante realtà autonomamente insignificanti sottragga al bilancio di gruppo informazioni di rilievo. Si pensi, ad esempio, al caso limite di un gruppo aziendale composto da un considerevole numero di enti e società, tutte di dimensioni esigue tali da consentirne l'esclusione qualora singolarmente considerate.

Pertanto, ai fini dell'esclusione per irrilevanza, a decorrere dall'esercizio 2018, la sommatoria delle percentuali dei bilanci singolarmente considerati irrilevanti deve presentare, per ciascuno dei parametri sopra indicati, un'incidenza inferiore al 10 per cento rispetto alla posizione patrimoniale, economica e finanziaria della capogruppo. Se tali sommatorie presentano un valore pari o superiore al 10 per cento, la capogruppo individua i bilanci degli enti singolarmente irrilevanti da inserire nel bilancio consolidato, fino a ricondurre la sommatoria delle percentuali dei bilanci esclusi per irrilevanza ad una incidenza inferiore al 10 per cento¹⁷.

Al fine di garantire la significatività del bilancio consolidato gli enti possono considerare non irrilevanti i bilanci degli enti e delle società che presentano percentuali inferiori a quelle sopra richiamate. **A decorrere dall'esercizio 2017 sono considerati rilevanti gli enti e le società**

¹⁷ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

totalmente partecipati dalla capogruppo, le società in house e gli enti partecipati titolari di affidamento diretto da parte dei componenti del gruppo, a prescindere dalla quota di partecipazione.¹⁸

La percentuale di irrilevanza riferita ai “ricavi caratteristici” è determinata rapportando i componenti positivi di reddito che concorrono alla determinazione del valore della produzione dell’ente o società controllata o partecipata al totale dei “A) Componenti positivi della gestione” dell’ente”.

Per le regioni, la verifica di irrilevanza dei bilanci degli enti o società non sanitari controllati o partecipati è effettuata rapportando i componenti positivi di reddito che concorrono alla determinazione del valore della produzione dell’ente o della società al totale dei “A) Componenti positivi della gestione” della regione al netto dei componenti positivi della gestione riguardanti il perimetro sanitario”.

In ogni caso, salvo il caso dell’affidamento diretto¹⁹, sono considerate irrilevanti, e non oggetto di consolidamento, le quote di partecipazione inferiori all’1% del capitale della società partecipata.

*b) Impossibilità di reperire le informazioni necessarie al consolidamento in tempi ragionevoli e senza spese sproporzionate. I casi di esclusione del consolidamento per detto motivo sono evidentemente estremamente limitati e riguardano eventi di natura straordinaria (terremoti, alluvioni e altre calamità naturali). Se alle scadenze previste i bilanci dei componenti del gruppo non sono ancora stati approvati, è trasmesso il pre-consuntivo o il bilancio predisposto ai fini dell’approvazione”*²⁰.

Entrambi gli elenchi sono aggiornati alla fine dell’esercizio per tenere conto di quanto avvenuto nel corso della gestione. La versione definitiva dei due elenchi è inserita nella nota integrativa al bilancio consolidato.

Come indicato nel paragrafo 3.2 l’elenco di cui al punto 2) è trasmesso a ciascuno degli enti compresi nel bilancio di consolidato al fine di consentire a tutti i componenti del gruppo di conoscere con esattezza l’area del consolidamento e predisporre le informazioni richieste al punto 2) del citato paragrafo 3.2.

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.

3.2 Comunicazioni ai componenti del gruppo

Prima dell’avvio dell’obbligo di redazione del bilancio consolidato l’amministrazione pubblica capogruppo:

- a) comunica agli enti, alle aziende e alle società comprese nell’elenco 2 del paragrafo precedente che saranno comprese nel proprio bilancio consolidato del prossimo esercizio;
- b) trasmette a ciascuno di tali enti l’elenco degli enti compresi nel consolidato (elenco di cui al punto 2 del paragrafo precedente);

¹⁸ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

¹⁹ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

²⁰ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

- c) impartisce le direttive necessarie per rendere possibile la predisposizione del bilancio consolidato.

Tali direttive riguardano:

- 1) le 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. I bilanci di esercizio e la documentazione integrativa sono trasmessi alla capogruppo entro 10 giorni dall'approvazione dei bilanci e, in ogni caso, **entro il 20 luglio**²¹ dell'anno successivo a quello di riferimento. I bilanci consolidati delle sub-holding sono trasmessi **entro il 20 luglio** dell'anno successivo a quello di riferimento. L'osservanza di tali termini è particolarmente importante, in considerazione dei tempi tecnici necessari per l'effettuazione delle operazioni di consolidamento, per permettere il rispetto dei tempi previsti per il controllo e l'approvazione del bilancio consolidato. Se alle scadenze previste i bilanci dei componenti del gruppo non sono ancora stati approvati, è trasmesso il pre-consuntivo o il bilancio predisposto ai fini dell'approvazione.
- 2) le indicazioni di dettaglio riguardanti la documentazione e le informazioni integrative che i componenti del gruppo devono trasmettere per rendere possibile l'elaborazione del consolidato. Di norma i documenti richiesti comprendono lo stato patrimoniale, il conto economico e le 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) e che devono essere contenute nella nota integrativa del bilancio consolidato. **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**²²;

²¹ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

²² L'applicazione del d.lgs. 130/2015 rende i bilanci degli enti strumentali in contabilità economico patrimoniale e delle società del gruppo non omogenei con i bilanci della capogruppo e degli enti strumentali in contabilità finanziaria. In particolare:

- nello stato patrimoniale scompaiono azioni proprie (portate a diminuzione del patrimonio netto), conti d'ordine e aggi e disaggi di emissione;
- i Costi di ricerca, sviluppo, pubblicità capitalizzati sono eliminati dalle immobilizzazioni;
- sono presenti specifiche voci per i derivati attivi e passivi e per le operazioni intrattenute con le imprese sottoposte al controllo delle controllanti oltre che nel patrimonio netto una riserva per le operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi;
- nel conto economico mancheranno gli oneri e i proventi straordinari e i componenti eccezionali sono spiegati nelle note al bilancio;
- si dà evidenza dei rapporti con le imprese sottoposte al controllo del controllante nella parte finanziaria del conto economico (classe D) attraverso gli oneri e i proventi che derivano dalla valutazione al fair value dei derivati;
- è presente una riserva di copertura nelle poste del patrimonio netto che rappresenta la riserva per la copertura del rischio di variazione dei flussi finanziari futuri;
- non sono presenti i conti d'ordine, le informazioni sugli impegni e i rischi sono commentati analiticamente nelle note al bilancio;
- il fair value è il criterio di base per la misurazione degli strumenti finanziari derivati, e continua ad essere vietato per la misurazione delle altre attività e passività, a meno che sia consentito da una specifica legge di rivalutazione;
- l'avviamento si ammortizza in base alla vita utile. Nei rari casi in cui questa non è determinabile si ammortizza al massimo in dieci anni. È concessa una deroga per i saldi del bilancio 2015. Ripristino di valore dell'avviamento: viene espressamente precisato il divieto di ripristino delle svalutazioni dell'avviamento;

b. la riclassificazione dello stato patrimoniale e del conto economico secondo lo schema previsto dall'allegato 11 al d.lgs 118/2011.²³

- 3) le istruzioni necessarie per avviare un percorso che consenta, in tempi ragionevolmente brevi, di adeguare i 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. In particolare, la capogruppo predispone e trasmette ai propri enti strumentali e società controllate 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.

Per gli enti in contabilità finanziaria che partecipano al bilancio consolidato, l'uniformità dei bilanci è garantita dalle disposizioni del presente decreto.

Per i componenti del gruppo che adottano la contabilità civilistica l'uniformità dei bilanci deve essere ottenuta attraverso l'esercizio dei poteri di controllo e di indirizzo normalmente esercitabili dai capogruppo nei confronti dei propri enti e società.

In particolare, la capogruppo invita 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.

Nel caso in cui, alla fine dell'esercizio di riferimento del consolidato, l'elenco degli enti compresi nel bilancio consolidato risulti variato rispetto alla versione elaborata all'avvio dell'esercizio, tale elenco deve essere nuovamente trasmesso ai componenti del "gruppo amministrazione pubblica".

4. Elaborazione del bilancio consolidato

4.1 Attività diretta a rendere uniformi i bilanci da consolidare

Nel rispetto delle istruzioni ricevute di cui al paragrafo 3.2 i componenti del gruppo trasmettono la documentazione necessaria al bilancio consolidato alla capogruppo, costituita da:

- il bilancio consolidato (solo da parte dei componenti del gruppo che sono, a loro volta, capigruppo di imprese o di amministrazioni pubbliche),
- il bilancio di esercizio da parte dei componenti del gruppo che adottano la contabilità economico-patrimoniale,
- il rendiconto consolidato dell'esercizio da parte dei componenti del gruppo che adottano la contabilità finanziaria affiancata dalla contabilità economico-patrimoniale.

Nei casi in cui i criteri di valutazione e di consolidamento adottati nell'elaborazione dei bilanci da consolidare non sono tra loro uniformi, pur se corretti, l'uniformità è ottenuta apportando a tali bilanci opportune rettifiche in sede di consolidamento. Ad esempio, può essere necessario procedere alla rettifica dei bilanci per rendere omogenei gli accantonamenti ai fondi ammortamenti se effettuati con aliquote differenti per le medesime tipologie di beni o gli accantonamenti al fondo svalutazione crediti.

Si ribadisce che è accettabile derogare all'obbligo di uniformità dei criteri di valutazione quando la conservazione di criteri difforni sia più idonea a realizzare l'obiettivo della rappresentazione

-
- i costi di sviluppo: si ammortizzano in base alla vita utile. Nei rari casi in cui questa non è determinabile si ammortizzano al massimo in cinque anni;
 - è abrogato il criterio di valutazione costante per le attrezzature industriali e commerciali costantemente rinnovate e per le rimanenze.

²³ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

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.

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 capogruppo²⁴.

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 consolidamento²⁵.**

4.2 Eliminazione delle operazioni infragruppo

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.

La corretta procedura di eliminazione di tali poste 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 contabili²⁶.**

Particolare attenzione va posta sulle partite "in transit" per evitare che la loro omessa registrazione da parte di una società da consolidare renda i saldi non omogenei.

La redazione del bilancio consolidato richiede pertanto ulteriori interventi di rettifica dei bilanci dei componenti del gruppo, riguardanti i saldi, le operazioni, i proventi e gli oneri riguardanti operazioni effettuate all'interno del gruppo amministrazione pubblica.

²⁴ La conformità della documentazione trasmessa alla società capogruppo costituisce una responsabilità dell'entità da consolidare.

²⁵ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

²⁶ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

L'identificazione delle operazioni infragruppo ai fini dell'eliminazione e dell'elisione dei dati contabili relativi è effettuata sulla base delle informazioni trasmesse dai componenti del gruppo con il bilancio, richieste dalla capogruppo come indicato al punto 2 del paragrafo 3.2.

La maggior parte degli interventi di rettifica non modificano l'importo del risultato economico e del patrimonio netto in quanto effettuati eliminando per lo stesso importo poste attive e poste passive del patrimonio o singoli componenti del conto economico (quali i crediti e i debiti, sia di funzionamento o commerciali, che di finanziamento nello stato patrimoniale, gli oneri e i proventi per Trasferimenti o contributi o i costi ed i ricavi concernenti gli acquisti e le vendite).

Altri interventi di rettifica hanno effetto invece sul risultato economico consolidato e sul patrimonio netto consolidato e riguardano gli utili e le perdite infragruppo non ancora realizzati con terzi. Ad esempio, se una componente del gruppo ha venduto ad un'altra componente del gruppo un immobile, realizzando una plusvalenza o una minusvalenza, ma l'immobile è ancora presente all'interno del gruppo, la minusvalenza o la plusvalenza rilevata nel bilancio dell'ente o società che ha venduto il bene deve essere eliminata. Di conseguenza diminuirà il risultato di esercizio di tale componente del gruppo e del gruppo nel suo complesso.

Particolari interventi di elisione sono costituiti da:

- 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.

Nel caso di operazioni tra la controllante e le sue controllate oggetto di un difforme trattamento fiscale, l'imposta non è oggetto di elisione. Ad esempio l'imposta sul valore aggiunto Ad esempio, nei casi in cui risulta indetraibile, l'imposta sul valore aggiunto pagata dalla capogruppo a componenti del gruppo per le quali l'IVA è detraibile, non è oggetto di eliminazione e rientra tra i costi del conto economico consolidato.

L'eliminazione di dati contabili può essere evitata se relativa ad operazioni infragruppo di importo irrilevante, indicandone il motivo nella nota integrativa. L'irrilevanza degli elementi patrimoniali ed economici è misurata rispettivamente con riferimento all'ammontare complessivo degli elementi patrimoniali ed economici di cui fanno parte.

4.3 Identificazione delle quote di pertinenza di terzi

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.

Se una società del gruppo ha emesso azioni privilegiate cumulative, possedute da azionisti di minoranza e classificate come patrimonio netto, la quota di competenza del risultato economico

d'esercizio della capogruppo è determinata tenendo conto dei dividendi spettanti agli azionisti privilegiati, anche se la loro distribuzione non è stata deliberata.

Nel caso in cui in un ente strumentale o in una società controllata le perdite riferibili a terzi eccedano la loro quota di pertinenza del patrimonio netto, l'eccedenza – ed ogni ulteriore perdita attribuibile ai terzi – è imputata alla capogruppo. Eccezioni sono ammesse nel caso in cui i terzi si siano obbligati, tramite un'obbligazione giuridicamente vincolante, a coprire la perdita. Se, successivamente, la componente del gruppo realizza un utile, tale risultato è attribuito alla compagine proprietaria della capogruppo fino a concorrenza delle perdite di pertinenza dei terzi, proprietari di minoranza, che erano state, in precedenza, assorbite dalla capogruppo.

4.4 Consolidamento dei bilanci

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).

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 soggetti²⁷.

Nel caso di applicazione del metodo integrale, **in presenza di partecipazioni non totalitarie²⁸**, nel bilancio consolidato è rappresentata la quota di pertinenza di terzi, sia nello stato patrimoniale che nel conto economico, distintamente da quella **della capogruppo del gruppo**.

A tal fine, alle voci del patrimonio netto e al risultato dell'esercizio di ciascun ente o società controllati con partecipazioni non totalitarie si applicano le percentuali che identificano le quote di pertinenza di terzi, tenendo conto delle rettifiche di consolidamento²⁹.

5. La nota integrativa al bilancio consolidato

Al bilancio consolidato è allegata una relazione sulla gestione che comprende la nota integrativa.

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;

²⁷ Modifica prevista dal DM 11 agosto 2017.

²⁸ Modifica prevista dal DM 1 settembre 2021

²⁹ Modifica prevista dal DM 1 settembre 2021

- 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.
- 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);
- l’elenco degli enti, le aziende e le società componenti del gruppo comprese nel bilancio consolidato con l’indicazione per ciascun componente:
 - a) della percentuale utilizzata per consolidare il bilancio e, al fine di valutare l’effetto delle esternalizzazioni, dell’incidenza dei ricavi imputabili alla controllante rispetto al totale dei ricavi propri, comprensivi delle entrate esternalizzate;
 - b) delle spese di personale utilizzato a qualsiasi titolo, e con qualsivoglia tipologia contrattuale;
 - c) delle perdite ripianate dall’ente, attraverso conferimenti o altre operazioni finanziarie, negli ultimi tre anni

6. Principio finale Per quanto non specificatamente previsto nel presente documento si fa rinvio ai Principi contabili generali civilistici e a quelli emanati dall’Organismo Italiano di Contabilità (OIC).

APPENDICE TECNICA³⁰

Di seguito si propongono esempi, peraltro non esaustivi, relativi alla redazione del bilancio consolidato col metodo integrale e proporzionale.

Esempio n.1 - Metodo Integrale

Un Ente territoriale possiede l'80% della società A ed il 60% della società B. In particolare, i valori di iscrizione nello stato patrimoniale dell'ente territoriale delle partecipazioni in A e B sono i seguenti:

Partecipazione in A	3.909.600
Partecipazione in B	3.480.600
	7.390.200

Vengono di seguito riportate nella tabella n.1 le situazioni contabili dell'Ente e delle società A e B al 31 dicembre ~~2017~~ 2021. Le poste sono state riclassificate e sono presentate con riferimento agli schemi di cui al D. Lgs 118/2011 ovvero nella fase precedente alla redazione delle scritture di pre-consolidamento. Per giungere alla redazione del bilancio consolidato le voci contabili riportate nella tabella 1 sono dati di partenza che devono essere opportunamente "trattati" attraverso il completamento delle seguenti fasi:

- 1) Uniformità;
- 2) Aggregazione;
- 3) Eliminazione delle operazioni infragruppo;
- 4) Consolidamento.

Nelle pagine seguenti, ciascuna fase sarà trattata separatamente con l'ausilio di specifici esempi.

Si tenga presente che le rettifiche non producono riprese di carattere fiscale in capo all'Ente né tanto meno vanno rilevate in capo alle società consolidate.

³⁰ L'inserimento dell'allegato tecnico è stato previsto dal Decreto ministeriale del 29 agosto 2018. L'allegato tecnico è stato aggiornato dal DM 1 settembre 2021.

Tabella n. 1 – Dati di partenza

	STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	Comune	Società A	Società B
	A) CREDITI vs.LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE	-	-	-
	TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)	-	-	-
	B) IMMOBILIZZAZIONI			
I	<u>Immobilizzazioni immateriali</u>			
1	Costi di impianto e di ampliamento	-	12.000	1.000
2	Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	-	5.000	-
3	Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	50.000	-	-
4	Concessioni, licenze, marchi e diritti simile	-	-	-
5	Avviamento	-	1.000.000	25.000
6	Immobilizzazioni in corso ed acconti	2.000	-	-
9	Altre	15.000	-	-
	Totale immobilizzazioni immateriali	67.000	1.017.000	26.000
	<u>Immobilizzazioni materiali (3)</u>			
II 1	Beni demaniali	2.300.000	-	-
1.1	Terreni	300.000	-	-
1.2	Fabbricati	2.000.000	-	-
1.3	Infrastrutture	-	-	-
1.9	Altri beni demaniali	-	-	-
III 2	Altre immobilizzazioni materiali (3)	3.311.000	5.435.000	5.570.000
2.1	Terreni	100.000	300.000	500.000
a	<i>di cui in leasing finanziario</i>	-	-	-
2.2	Fabbricati	3.000.000	1.500.000	2.000.000
a	<i>di cui in leasing finanziario</i>	1.000.000	-	-
2.3	Impianti e macchinari	150.000	-	-
a	<i>di cui in leasing finanziario</i>	-	-	-
2.4	Attrezzature industriali e commerciali	-	3.500.000	2.800.000
2.5	Mezzi di trasporto	50.000	100.000	200.000
2.6	Macchine per ufficio e hardware	5.000	25.000	45.000
2.7	Mobili e arredi	4.000	10.000	25.000
2.8	Infrastrutture	2.000	-	-
2.99	Altri beni materiali	-	-	-
3	Immobilizzazioni in corso ed acconti	1.000.000	500.000	700.000
	Totale immobilizzazioni materiali	6.611.000	5.935.000	6.270.000
IV	<u>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</u>			
1	Partecipazioni in	7.450.200	100.000	200.000
a	<i>imprese controllate</i>	7.390.200	-	-
b	<i>imprese partecipate</i>	-	-	200.000
c	<i>altri soggetti</i>	60.000	100.000	-
2	Crediti verso	-	-	-
a	altre amministrazioni pubbliche	-	-	-
b	<i>imprese controllate</i>	-	-	-
c	<i>imprese partecipate</i>	-	-	-
d	<i>altri soggetti</i>	-	-	-
3	Altri titoli	-	25.000	12.000
	Totale immobilizzazioni finanziarie	7.450.200	125.000	212.000
	TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	14.128.200	7.077.000	6.508.000

	STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	Comune	Società A	Società B
I	C) ATTIVO CIRCOLANTE			
	<u>Rimanenze</u>	14.000	250.000	300.000
	Totale rimanenze	14.000	250.000	300.000
II	<u>Crediti (2)</u>			
1	Crediti di natura tributaria	777.000	-	-
a	<i>Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità</i>	-	-	-
b	<i>Altri crediti da tributi</i>	700.000	-	-
c	<i>Crediti da Fondi perequativi</i>	77.000	-	-
2	Crediti per trasferimenti e contributi	250.000	200.000	-
a	<i>verso amministrazioni pubbliche</i>	100.000	200.000	-
b	<i>imprese controllate</i>	150.000	-	-
c	<i>imprese partecipate</i>	-	-	-
d	<i>verso altri soggetti</i>	-	-	-
3	Verso clienti ed utenti	500.000	800.000	2.100.000
4	Altri Crediti	320.000	45.000	17.000
a	<i>verso l'erario</i>	10.000	10.000	10.000
b	<i>per attività svolta per c/terzi</i>	180.000	-	-
c	<i>altri</i>	130.000	35.000	7.000
	Totale crediti	1.847.000	1.045.000	2.117.000
III	<u>Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi</u>			
1	Partecipazioni	-	-	-
2	Altri titoli	-	2.000	10.800
	Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi	-	2.000	10.800
IV	<u>Disponibilità liquide</u>			
1	Conto di tesoreria	877.000	-	-
a	<i>Istituto tesoriere</i>	350.000	-	-
b	<i>presso Banca d'Italia</i>	527.000	-	-
2	Altri depositi bancari e postali	12.000	550.000	900.000
3	Denaro e valori in cassa	-	5.000	3.200
4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	-	-	-
	Totale disponibilità liquide	889.000	555.000	903.200
	TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	2.750.000	1.852.000	3.331.000
	D) RATEI E RISCONTI			
1	Ratei attivi	-	55.000	87.000
2	Risconti attivi	12.000	16.000	74.000
	TOTALE RATEI E RISCONTI (D)	12.000	71.000	161.000
	TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)	16.890.200	9.000.000	10.000.000

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

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

(3) con separata indicazione degli importi relativi a beni indisponibili.

STATO PATRIMONIALE - PASSIVO

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)		Comune	Società A	Società B
A) PATRIMONIO NETTO				
Patrimonio netto di gruppo				
I	Fondo di dotazione	10.209.380	4.500.000	5.700.000
II	Riserve	3.800.000	-	-
a	<i>da risultato economico di esercizi precedenti</i>	-	-	-
b	<i>da capitale</i>	1.000.000	-	-
c	<i>da permessi di costruire</i>	500.000	-	-
d	<i>riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali</i>	-	-	-
e	<i>indisponibili e per i beni culturali</i>	2.300.000	-	-
f	<i>altre riserve indisponibili</i>	-	-	-
III	Risultato economico dell'esercizio	20.000	35.500	55.300
IV	Risultato economico di esercizi precedenti		351.500	141.000
V	Riserve negative per beni indisponibili			
Totale Patrimonio netto di gruppo		14.029.380	4.887.000	5.896.300
Patrimonio netto comprensivo della quota di pertinenza di terzi				
Fondo di dotazione e riserve di pertinenza di terzi				
Risultato economico dell'esercizio di pertinenza di terzi				
Totale Patrimonio netto di pertinenza di terzi		-	-	-
TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)		14.029.380	4.887.000	5.896.300
B) FONDI PER RISCHI ED ONERI				
1	Per trattamento di quiescenza	-	-	-
2	Per imposte	-	250.000	-
3	Altri	400.000	35.000	100.000
TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)		400.000	285.000	100.000
C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO		-	350.000	200.700
TOTALE T.F.R. (C)		-	350.000	200.700
D) DEBITI (1)				
1	Debiti da finanziamento	1.000.000	2.450.000	2.608.000
a	<i>prestiti obbligazionari</i>	-	-	-
b	<i>v/ altre amministrazioni pubbliche</i>	-	-	-
c	<i>verso banche e tesoriere</i>	-	-	-
d	<i>verso altri finanziatori</i>	1.000.000	2.450.000	2.608.000
2	Debiti verso fornitori	250.000	400.000	300.000
3	Acconti	-	-	-
4	Debiti per trasferimenti e contributi	200.000	300.000	50.000
a	<i>enti finanziati dal servizio sanitario nazionale</i>	-	-	-
b	<i>altre amministrazioni pubbliche</i>	-	200.000	-
c	<i>imprese controllate</i>	-	-	-
d	<i>imprese partecipate</i>	-	-	-
e	<i>altri soggetti</i>	200.000	100.000	50.000
5	Altri debiti	45.000	268.000	750.000
a	<i>tributari</i>	2.000	40.000	-
b	<i>verso istituti di previdenza e sicurezza sociale</i>	13.000	21.000	-
c	<i>per attività svolta per c/terzi (2)</i>	-	-	-
d	<i>altri</i>	30.000	207.000	750.000
TOTALE DEBITI (D)		1.495.000	3.418.000	3.708.000
E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI				
I	Ratei passivi	159.000	25.000	50.000
II	Risconti passivi	806.820	35.000	45.000
1	Contributi agli investimenti	452.820	-	-
a	<i>da altre amministrazioni pubbliche</i>	442.820	-	-
b	<i>da altri soggetti</i>	10.000	-	-
2	Concessioni pluriennali	350.000	-	-
3	Altri risconti passivi	4.000	35.000	45.000
TOTALE RATEI E RISCONTI (E)		965.820	60.000	95.000
TOTALE DEL PASSIVO (A+B+C+D+E)		16.890.200	9.000.000	10.000.000

		CONTO ECONOMICO	Comune	Società A	Società B
		A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE			
1		Proventi da tributi	1.300.000	-	-
2		Proventi da fondi perequativi	120.000	-	-
3		Proventi da trasferimenti e contributi	-	-	-
a		<i>Proventi da trasferimenti correnti</i>	-	-	-
b		<i>Quota annuale di contributi agli investimenti</i>	-	-	-
c		<i>Contributi agli investimenti</i>	-	-	-
4		Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	457.000	3.743.000	3.904.000
a		<i>Proventi derivanti dalla gestione dei beni</i>	50.000	33.000	4.000
b		<i>Ricavi della vendita di beni</i>	7.000	710.000	900.000
c		<i>Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi</i>	400.000	3.000.000	3.000.000
5		Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)	-	-	-
6		Variazione dei lavori in corso su ordinazione	-	-	-
7		Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	-	-	-
8		Altri ricavi e proventi diversi	150.000	20.000	-
		TOTALE COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE (A)	2.027.000	3.763.000	3.904.000
		B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE			
9		Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	6.000	400.000	300.000
10		Prestazioni di servizi	425.000	1.500.000	1.200.000
11		Utilizzo beni di terzi	45.000	80.000	600.000
12		Trasferimenti e contributi	125.000	-	-
a		<i>Trasferimenti correnti</i>	125.000	-	-
b		<i>Contributi agli investimenti ad Amministrazioni pubb.</i>	-	-	-
c		<i>Contributi agli investimenti ad altri soggetti</i>	-	-	-
13		Personale	800.000	800.000	700.000
14		Ammortamenti e svalutazioni	460.000	695.000	333.000
a		<i>Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali</i>	10.000	300.000	3.000
b		<i>Ammortamenti di immobilizzazioni materiali</i>	350.000	350.000	300.000
c		<i>Altre svalutazioni delle immobilizzazioni</i>	-	-	-
d		<i>Svalutazione dei crediti</i>	100.000	45.000	30.000
15		Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	4.000	100.000	300.000
16		Accantonamenti per rischi	40.000	30.000	50.000
17		Altri accantonamenti	-	-	-
18		Oneri diversi di gestione	30.000	40.000	55.000
		TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)	1.935.000	3.645.000	3.538.000
		DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)	92.000	118.000	366.000
		C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI			
		<i>Proventi finanziari</i>			
19		Proventi da partecipazioni	50.000	-	-
a		<i>da società controllate</i>	50.000	-	-
b		<i>da società partecipate</i>	-	-	-
c		<i>da altri soggetti</i>	-	-	-
20		Altri proventi finanziari	1.000	500	300
		Totale proventi finanziari	51.000	500	300
		<i>Oneri finanziari</i>			
21		Interessi ed altri oneri finanziari	78.000	103.000	251.000
a		<i>Interessi passivi</i>	77.000	100.000	250.000
b		<i>Altri oneri finanziari</i>	1.000	3.000	1.000
		Totale oneri finanziari	78.000	103.000	251.000
		TOTALE PROVENTI ED ONERI FINANZIARI (C)	- 27.000	- 102.500	- 250.700
		D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE			
22		Rivalutazioni	-	70.000	-
23		Svalutazioni	-	-	-
		TOTALE RETTIFICHE (D)	-	70.000	-
		E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI			
24		Proventi straordinari	55.000	-	-
a		<i>Proventi da permessi di costruire</i>	-	-	-
b		<i>Proventi da trasferimenti in conto capitale</i>	-	-	-
c		<i>Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo</i>	30.000	-	-
d		<i>Plusvalenze patrimoniali</i>	25.000	-	-
e		<i>Altri proventi straordinari</i>	-	-	-
		Totale proventi straordinari	55.000	-	-
25		Oneri straordinari	32.000	-	-
a		<i>Trasferimenti in conto capitale</i>	-	-	-
b		<i>Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo</i>	32.000	-	-
c		<i>Minusvalenze patrimoniali</i>	-	-	-
d		<i>Altri oneri straordinari</i>	-	-	-
		Totale oneri straordinari	32.000	-	-
		TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)	23.000	-	-
		RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)	88.000	85.500	115.300
26		Imposte (*)	68.000	50.000	60.000
27		RISULTATO DELL'ESERCIZIO (comprensivo della quota di pertinenza di terzi)	20.000	35.500	55.300
29		RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI GRUPPO	20.000	35.500	55.300
30		RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI PERTINENZA DI TERZI			

Fase 1 – Uniformità

È indispensabile rendere uniformi i bilanci da consolidare sia dal punto di vista temporale che sostanziale, dopo averli già resi uniformi dal punto di vista formale, come da tabella n. 1.

Uniformità temporale

Il rispetto dell'uniformità temporale impone che tutti i bilanci da consolidare, ovvero inclusi nell'area di consolidamento, siano riferiti alla stessa data di chiusura e che questa coincida con la data di chiusura dell'esercizio del bilancio della capogruppo.

Nel nostro caso, la data di riferimento deve essere il 31 dicembre di ogni anno. Pertanto, se le date di chiusura del bilancio di ente, azienda o società che fanno parte dell'area di consolidamento sono diverse dal 31 dicembre, saranno detti enti, aziende o società a dovere uniformare il proprio bilancio a quello dell'amministrazione capogruppo. A tal fine, dovranno essere operate tutte le rettifiche necessarie alle operazioni o ai fatti significativi intervenuti tra la data di chiusura del rendiconto, bilancio o bilancio consolidato del singolo soggetto rientrante nell'area di consolidamento e il 31 dicembre.

Nel nostro caso si suppone che le due società A e B incluse nell'area di consolidamento abbiano esercizio coincidente con l'anno solare, ovvero chiuso al ~~31/12/2017~~ 31/12/2021 ma, per completezza di trattazione, analizziamo di seguito l'ipotesi che la Società C, facente parte dell'area di consolidamento, rediga annualmente il proprio bilancio al 30 settembre, invece che al 31 dicembre. Tale società dovrà operare tutte le rettifiche necessarie riguardo le operazioni intervenute tra la data di chiusura del proprio bilancio e la data di riferimento del bilancio dell'ente capogruppo così da ottenere l'uniformità temporale richiesta dalla legge. Ipotizzando che nel periodo ~~01.10.2016 – 31.12.2016~~ 01.10.2020 - 31.12.2020 la Società C abbia conseguito ricavi per euro 42.500 e sostenuto costi per euro 30.000 e nel periodo ~~01.10.2017 – 31.12.2017~~ 01.10.2021 - 31.12.2021 abbia conseguito ricavi per euro 46.250 e sostenuto costi per euro 35.000, si avrà:

	Bilancio al 30/09/2021 della Società C	Rettifiche relative operazioni compiute dal 01/10/2020 al 31/12/2020 (-)	Rettifiche relative operazioni compiute dal 01/10/2021 al 31/12/2021 (+)	Situazione contabile intermedia della Società C al 31/12/2021
Ricavi	200.000	42.500	46.250	203.750
Costi	165.000	30.000	35.000	170.000
Ricavi - Costi	35.000	12.500	11.250	33.750
Totale	35.000	12.500	11.250	33.750

L'esemplificazione tiene conto solamente delle macro-voci del conto economico, ma tale operazione dovrà essere effettuata per tutte le singole voci sia patrimoniali sia economiche.

Uniformità sostanziale

Se i criteri di valutazione e di consolidamento tra i bilanci delle società e degli enti del gruppo non sono uniformi, occorre apportare delle rettifiche a tali bilanci, pur se corretti individualmente, per allinearli alle regole indicate dall'ente capogruppo attraverso la rilevazione di scritture di pre-consolidamento. Si possono mantenere difformità se queste siano più idonee a fornire una rappresentazione veritiera e corretta (in questo caso va data informativa nella nota integrativa al bilancio consolidato). Le difformità di principio si possono anche mantenere laddove siano non rilevanti, in termini quantitativi e qualitativi, rispetto alla voce consolidata.

Nel prosieguo si evidenziano, sempre partendo dai valori esposti nella tabella n. 1, esempi di scritture di pre-consolidamento effettuate dalle società A e B e scritture di pre-consolidamento effettuate dall'ente capogruppo.

Esempi scritture di pre-consolidamento delle società A e B

Partendo dai valori contabili riportati nella tabella n. 1 si propongono di seguito alcune scritture che le società A e B devono effettuare extra-contabilmente in base alle linee guida rilasciate dall'ente capogruppo per garantire l'uniformità sostanziale:

- a. Ammortamento
- b. Magazzino
- c. Leasing finanziario
- d. Proventi/oneri straordinari
- e. Partecipazioni
- f. *Fair Value*

Le poste contabili interessate dalle modifiche riferite alle suddette scritture sono evidenziate con differenti colori nella successiva tabella n.2.

a) Ammortamento

Ammortamento mobili e arredi per ufficio

Di seguito, si presenta la scrittura di rettifica extracontabile dell'ammortamento dell'esercizio che dovrà effettuare la società A sulla base delle direttive dell'ente capogruppo.

Si ipotizzino i seguenti dati:

- coefficiente di ammortamento per gli enti in contabilità armonizzata (Principio Contabile Allegato 4/3 D. Lgs. 118/2011): 10%.
- coefficiente di ammortamento utilizzato dalla società A: 12%.
- valore del cespite: euro 5.000.
- data di acquisto dei mobili e arredi: 02/01/2017 02/01/2021.
- quota di ammortamento iscritta nel bilancio della società A: euro 600.

La società A dovrà effettuare la seguente scrittura:

■ Scrittura di rettifica della quota di ammortamento

Fondo Ammortamento mobili e arredi ufficio	a	Ammortamento mobili e arredi ufficio	100
(N.B. si veda la voce Att-B)-II -2.7 S.P.)		(N.B. si veda la voce B-14 b- C.E.)	

b) Magazzino

Si ipotizzi che la società A abbia valutato le rimanenze finali di merci al LIFO (*last-in - first-out*: gli acquisti o le produzioni più recenti sono i primi venduti, per cui restano in magazzino le quantità relative agli acquisti o alle produzioni di più vecchia data) per euro 250.000.

L'ente capogruppo nelle proprie direttive ha indicato come criterio di valutazione delle rimanenze finali il minore tra il costo e il valore di presumibile realizzazione desunto dall'andamento di mercato.

Pertanto, nell'ipotesi che il valore delle rimanenze finali sia pari a euro 270.000, la società A dovrà effettuare la seguente scrittura:

■ Scrittura di rettifica delle Rimanenze di Magazzino

	Rimanenze merci	a	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	20.000
(N.B. si veda la voce Att-C) -I- S.P.)			(N.B. si veda la voce B-15- C.E.)	

c) **Leasing finanziario**

Il leasing finanziario è un contratto attraverso il quale si possono finanziare investimenti in beni strumentali accelerando di fatto la loro deducibilità economica.

Durante il periodo contrattuale l'utilizzatore del bene addebita al conto economico i canoni contrattuali e non ha alcun valore iscritto nell'attivo patrimoniale, fra le immobilizzazioni materiali, né alcun debito finanziario registrato nel passivo patrimoniale. Tuttavia, da un punto di vista sostanziale, tale contratto rappresenta un finanziamento a lungo termine per l'acquisto di un bene strumentale e come tale andrebbe rappresentato come previsto dai principi contabili all. 4/2 e 4/3.

Nell'ambito di un processo di consolidamento occorre pertanto richiedere alle società/enti oggetto di consolidamento di segnalare l'esistenza di eventuali contratti di leasing finanziario.

L'Ente capogruppo potrà richiedere nelle proprie direttive di effettuare le rettifiche alle voci patrimoniali ed economiche in modo da fornire una rappresentazione delle poste di bilancio come se la società o l'ente avesse fin dall'inizio acquisito la proprietà del bene.

Conseguentemente, con tale scrittura le società e gli enti dovranno:

- Iscrivere nell'attivo dello stato patrimoniale il valore del costo storico originario del bene
- Rideterminare il fondo ammortamento che sarebbe stato iscritto in caso di acquisto (con specifica aliquota percentuale di ammortamento)
- Iscrivere il valore residuo del debito finanziario a fine esercizio
- Determinare l'impatto sulle riserve patrimoniali di inizio periodo
- Iscrivere a conto economico l'ammortamento di competenza dell'esercizio
- Iscrivere a conto economico gli interessi passivi di competenza dell'esercizio
- Stornare i canoni di leasing iscritti nel conto economico del bilancio d'esercizio

Si ipotizzi che la Società B abbia in esercizi precedenti stipulato un contratto di leasing finanziario per l'utilizzo di un fabbricato strumentale. Laddove avesse acquisito direttamente il fabbricato la società avrebbe:

- sostenuto un costo di 3,3 milioni di euro;
- iscritto ammortamenti annui pari al 3% del costo storico.

L'accordo con il finanziatore è stato invece di stipulare un contratto di leasing della durata di 8 esercizi, corrispondendo:

- annualmente canoni di locazione per euro 464.500;
- ad un tasso fisso implicito del 5% annuo;
- con un valore di riscatto predefinito di euro 300.000.

Si ipotizzi che il contratto di leasing sia stato stipulato al 31 dicembre dell'esercizio X~~4~~⁴, che negli esercizi dal X+1 a X+8 vengano corrisposti a fine esercizio i canoni annui e che il 1° gennaio dell'esercizio X+9 il bene venga riscattato.

Il canone annuo corrisposto dalla società al finanziatore è pari a euro 464.500 iscritto nel conto economico. I canoni annui corrisposti remunerano il debito finanziario, come interessi passivi, e estinguono una quota del debito stesso. Ipotizzando rate costanti, attraverso lo sviluppo di un piano finanziario alla francese occorre

determinare gli interessi e le rate capitali rimborsate annualmente (i primi decrescenti nel tempo e le seconde crescenti). Si riporta sotto lo sviluppo dei flussi di cassa per anno.

	Esercizio X	Esercizio X+1	Esercizio X+2	Esercizio X+3	Esercizio X+4	Esercizio X+5	Esercizio X+6	Esercizio X+7	Esercizio X+8	Esercizio X+9
Debito Residuo	3.300.000	2.985.500	2.655.275	2.308.539	1.944.466	1.562.189	1.160.798	739.338	300.000	0
Quota interessi		150.000	134.275	117.764	100.427	82.223	63.109	43.040	25.162	0
Quota capitale rimborsato		314.500	330.225	346.736	364.073	382.277	401.391	421.460	439.338	300.000
Canoni annui		464.500	464.500	464.500	464.500	464.500	464.500	464.500	464.500	300.000

Ipotizzando che l'esercizio X+1 corrisponda all'esercizio **2017 2021**, la società B eseguirà le seguenti scritture per rilevare i fabbricati tra le attività e nelle passività il relativo debito finanziario, addebitare gli ammortamenti del periodo, stornare i canoni di leasing corrisposti contro la quota di rimborso del capitale a debito e iscrivere la quota di interessi passivi.

La società B dovrà effettuare la seguente scrittura:

■ Scrittura leasing finanziario

Fabbricati	3.300.000	
Ammortamenti (CE)	99.000	
Interessi passivi (CE)	150.000	
a Debiti v/altri finanziatori (SP)		2.985.500
a Fondo Ammortamento (SP)		99.000
a Canoni di leasing (CE)		464.500
(N.B. si vedano le voci	(N.B. si vedano le voci	
Att. B) -III-2.2a S.P.	Pass. D) -I d S.P.	
B-14 C.E.	Att-B)-II -2.7 S.P	
C-21a C.E.)	B-11 C.E.))	

d) Proventi e oneri straordinari

Come noto tali componenti non sono più previste nel modello di bilancio di esercizio civilistico in seguito alle novità introdotte dal D.Lgs n. 139/2015. Le società devono trasmettere in ogni caso le informazioni con riferimento alla classificazione precedente. Infatti, la Commissione ARCONET ha ritenuto di non procedere ora e in futuro a significative modifiche dello schema di conto economico e stato patrimoniale ex D.Lgs 118/2011, suggerendo di effettuare le operazioni di consolidamento dei bilanci delle società controllate e partecipate facendo riferimento alle informazioni presenti nella nota integrativa e richiedendo la riclassificazione dei bilanci secondo lo schema vigente.

Si ipotizzi che la Società B, tra gli oneri diversi di gestione abbia contabilizzato una sopravvenienza passiva di euro 30.000.

La società B dovrà effettuare la seguente scrittura:

■ Scrittura di riclassificazione oneri straordinari

Sopravvenienze Passive (CE)	a	Oneri Diversi di Gestione (CE)	30.000
(N.B. si veda la voce E-25b C.E.)		(N.B. si veda la voce B-18 C.E.)	

Si ipotizzi che la Società A, tra gli Altri ricavi e proventi abbia contabilizzato una plusvalenza per la vendita di un terreno di euro 20.000.

La società A dovrà effettuare la seguente scrittura:

■ Scrittura di riclassificazione proventi straordinari

Altri ricavi e proventi div. (CE)	a	Plusvalenza (CE)	20.000
(N.B. si veda la voce A-8 C.E.)		(N.B. si veda la voce E-24d C.E.)	

e) Partecipazioni

La rettifica di omogeneizzazione delle partecipazioni è necessaria in quanto le stesse sono valutate nel bilancio dell'ente capogruppo con il metodo del patrimonio netto.

Pertanto, ipotizzando che la Società B abbia valutato con il criterio del costo una sua partecipazione in un'impresa collegata per euro 200.000, la stessa dovrà procedere a rettificare il valore di carico applicando il metodo del patrimonio netto. Si ipotizzi che tale valore sia di euro 300.000, la Società B dovrà effettuare la seguente scrittura:

■ Scrittura di rettifica di valore di iscrizione delle partecipazioni

Partecipazione in imprese partecipate (SP)	a	Rivalutazioni (CE)	100.000
(N.B. si veda la voce Att – IV – 1b S.P.)		(N.B. si veda la voce D-22 C.E.)	

f) Fair Value e conseguenti scritture di rettifica

Si ipotizzi che la Società A adotti i principi IAS e proceda alla rivalutazione periodica di un fabbricato non strumentale. Il criterio di valutazione dei fabbricati richiesto nelle linee guida dell'ente capogruppo è il costo.

Si ipotizzino i seguenti dati:

- costo del cespite: euro 500.000.

- rivalutazione effettuata nell'esercizio in applicazione degli IAS: euro 70.000.

- rettifica della rivalutazione dell'esercizio per adeguamento linee guida dell'Ente capogruppo: riduzione di euro 70.000.

La Società A dovrà effettuare la seguente scrittura:

■ Scrittura valori *Fair Value*

Rivalutazione (CE)	a	Fabbricati (SP)	70.000
(si veda la voce D-22 C.E.)		(si veda la voce Att- III - 2.2 S.P.)	

Esempio di scritture di pre-consolidamento dell'ente capogruppo -Fondo Svalutazione Crediti

Si ipotizzi che l'Ente abbia dovuto procedere alla determinazione del FCDE in sede di rendiconto ~~2017~~ 2021 per dei residui attivi nei confronti della società A in base ai criteri fissati dall'esempio 5 dell'allegato 4/2. Nello stato patrimoniale l'Ente espone il credito al netto del FCDE che, in questo caso, coincide anche con il fondo svalutazione crediti della contabilità economico – patrimoniale.

Si ipotizzi altresì che:

- la società A nel bilancio di esercizio al ~~31/12/2017~~ 31/12/2021 esponga il debito nei confronti dell'Ente per l'intero importo di euro 200.000;

- il credito dell'Ente al netto della svalutazione ammonti a euro 150.000 in quanto l'accantonamento operato dall'Ente nel ~~2017~~ 2021 ammonta ad euro 50.000.

La scrittura che dovrà effettuare l'Ente è la seguente:

■ Scrittura di rettifica dell'accantonamento al fondo svalutazione crediti.

Fondo svalutazione crediti (per trasferimenti e contributi da imprese controllate) (SP)	a	Svalutazione Crediti (CE)	50.000
---	---	---------------------------	--------

Si precisa che, nell'attivo dello stato patrimoniale, i crediti sono indicati al netto del fondo svalutazione crediti e che pertanto la scrittura sopra indicata deve transitare al fondo svalutazione crediti.

In questo modo, in sede di elisione delle partite infragruppo intercompany, il credito sarà stornato con il debito sulla base di un valore riconciliato. Si ricorda altresì che la verifica delle posizioni creditorie e debitorie è di fondamentale importanza per il bilancio consolidato. A riguardo l'articolo 11, comma 6, lettera j del D.lgs 118/2011, prevede che la relazione sulla gestione allegata al rendiconto dell'Ente capogruppo illustri 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.

Fase 2 – Aggregazione

Uniformati i bilanci le società A e B li invieranno all'ente capogruppo.

L'Ente capogruppo potrà quindi procedere all'aggregazione del proprio bilancio con quelli delle società A e B. Poiché l'Ente controlla sia A che B si adotta il metodo integrale per il consolidamento e i singoli valori dei rispettivi bilanci saranno sommati per il loro importo totale linea per linea.

Nella tabella n. 2 si presentano lo stato patrimoniale e il conto economico aggregati con evidenza delle poste dove sono state apportate le modifiche di pre-consolidamento.

Tabella n. 2 – dati aggregati

	STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	Comune	Società A	Società B	Aggregato
	A) CREDITI vs.LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE	-	-	-	-
	TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)	-	-	-	-
	B) IMMOBILIZZAZIONI				
	<u>Immobilizzazioni immateriali</u>				
I	1 Costi di impianto e di ampliamento	-	12.000	1.000	13.000
	2 Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	-	5.000	-	5.000
	3 Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	50.000	-	-	50.000
	4 Concessioni, licenze, marchi e diritti simile	-	-	-	-
	5 Avviamento	-	1.000.000	25.000	1.025.000
	6 Immobilizzazioni in corso ed acconti	2.000	-	-	2.000
	9 Altre	15.000	-	-	15.000
	Totale immobilizzazioni immateriali	67.000	1.017.000	26.000	1.110.000
	<u>Immobilizzazioni materiali (3)</u>				
II	1 Beni demaniali	2.300.000	-	-	2.300.000
	1.1 Terreni	300.000	-	-	300.000
	1.2 Fabbricati	2.000.000	-	-	2.000.000
	1.3 Infrastrutture	-	-	-	-
	1.9 Altri beni demaniali	-	-	-	-
III	2 Altre immobilizzazioni materiali (3)	3.311.000	5.365.100	8.771.000	17.447.100
	2.1 Terreni	100.000	300.000	500.000	900.000
	a di cui in leasing finanziario	-	-	-	-
	2.2 Fabbricati	3.000.000	1.430.000	5.201.000	9.631.000
	a di cui in leasing finanziario	1.000.000	-	3.201.000	4.201.000
	2.3 Impianti e macchinari	150.000	-	-	150.000
	a di cui in leasing finanziario	-	-	-	-
	2.4 Attrezzature industriali e commerciali	-	3.500.000	2.800.000	6.300.000
	2.5 Mezzi di trasporto	50.000	100.000	200.000	350.000
	2.6 Macchine per ufficio e hardware	5.000	25.000	45.000	75.000
	2.7 Mobili e arredi	4.000	10.100	25.000	39.100
	2.8 Infrastrutture	2.000	-	-	2.000
	2.99 Altri beni materiali	-	-	-	-
	3 Immobilizzazioni in corso ed acconti	1.000.000	500.000	700.000	2.200.000
	Totale immobilizzazioni materiali	6.611.000	5.865.100	9.471.000	21.947.100
IV	<u>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</u>				
	1 Partecipazioni in	7.450.200	100.000	300.000	7.850.200
	a imprese controllate	7.390.200	-	-	7.390.200
	b imprese partecipate	-	-	300.000	300.000
	c altri soggetti	60.000	100.000	-	160.000
	2 Crediti verso	-	-	-	-
	a altre amministrazioni pubbliche	-	-	-	-
	b imprese controllate	-	-	-	-
	c imprese partecipate	-	-	-	-
	d altri soggetti	-	-	-	-
	3 Altri titoli	-	25.000	12.000	37.000
	Totale immobilizzazioni finanziarie	7.450.200	125.000	312.000	7.887.200
	TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	14.128.200	7.007.100	9.809.000	30.944.300

	STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	Comune	Società A	Società B	Aggregato
	C) ATTIVO CIRCOLANTE				
I	<u>Rimanenze</u>	14.000	270.000	300.000	584.000
	Totale rimanenze	14.000	270.000	300.000	584.000
II	<u>Crediti (2)</u>				
1	Crediti di natura tributaria	777.000	-	-	777.000
a	Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità	-	-	-	-
b	Altri crediti da tributi	700.000	-	-	700.000
c	Crediti da Fondi perequativi	77.000	-	-	77.000
2	Crediti per trasferimenti e contributi	300.000	200.000	-	500.000
a	verso amministrazioni pubbliche	100.000	200.000	-	300.000
b	imprese controllate	200.000	-	-	200.000
c	imprese partecipate	-	-	-	-
d	verso altri soggetti	-	-	-	-
3	Verso clienti ed utenti	500.000	800.000	2.100.000	3.400.000
4	Altri Crediti	320.000	45.000	17.000	382.000
a	verso l'erario	10.000	10.000	10.000	30.000
b	per attività svolta per c/terzi	180.000	-	-	180.000
c	altri	130.000	35.000	7.000	172.000
	Totale crediti	1.897.000	1.045.000	2.117.000	5.059.000
III	<u>Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi</u>				
1	Partecipazioni	-	-	-	-
2	Altri titoli	-	2.000	10.800	12.800
	Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi	-	2.000	10.800	12.800
IV	<u>Disponibilità liquide</u>				
1	Conto di tesoreria	877.000	-	-	877.000
a	Istituto tesoriere	350.000	-	-	350.000
b	presso Banca d'Italia	527.000	-	-	527.000
2	Altri depositi bancari e postali	12.000	550.000	900.000	1.462.000
3	Denaro e valori in cassa	-	5.000	3.200	8.200
4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	-	-	-	-
	Totale disponibilità liquide	889.000	555.000	903.200	2.347.200
	TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	2.800.000	1.872.000	3.331.000	8.003.000
	D) RATEI E RISCONTI				
1	Ratei attivi	-	55.000	87.000	142.000
2	Risconti attivi	12.000	16.000	74.000	102.000
	TOTALE RATEI E RISCONTI (D)	12.000	71.000	161.000	244.000
	TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)	16.940.200	8.950.100	13.301.000	39.191.300

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)		Comune	Società A	Società B	Aggregato
	A) PATRIMONIO NETTO				
	Patrimonio netto di gruppo				
I	Fondo di dotazione	10.209.380	4.500.000	5.700.000	20.409.380
II	Riserve	3.800.000	-	-	3.800.000
a	<i>da risultato economico di esercizi precedenti</i>	-			-
b	<i>da capitale</i>	1.000.000			1.000.000
c	<i>da permessi di costruire</i>	500.000	-	-	500.000
d	<i>riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali</i>				
e	<i>indisponibili e per i beni culturali</i>	2.300.000	-	-	2.300.000
f	<i>altre riserve indisponibili</i>	-	-	-	-
	altre riserve disponibili				
III	Risultato economico dell'esercizio	70.000	- 14.400	370.800	426.400
IV	Risultato economico di esercizi precedenti		351.500	141.000	492.500
V	Riserve negative per beni indisponibili				
	Totale Patrimonio netto di gruppo	14.079.380	4.837.100	6.211.800	25.128.280
	Patrimonio netto comprensivo della quota di pertinenza di terzi				
	Fondo di dotazione e riserve di pertinenza di terzi				
	Risultato economico dell'esercizio di pertinenza di terzi				
	Totale Patrimonio netto di pertinenza di terzi				
	TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	14.079.380	4.837.100	6.211.800	25.128.280
	B) FONDI PER RISCHI ED ONERI				
1	Per trattamento di quiescenza	-	-	-	-
2	Per imposte	-	250.000	-	250.000
3	Altri	400.000	35.000	100.000	535.000
	TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	400.000	285.000	100.000	785.000
	C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO				
	TOTALE T.F.R. (C)	-	350.000	200.700	550.700
	D) DEBITI (1)				
1	Debiti da finanziamento	1.000.000	2.450.000	5.593.500	9.043.500
a	<i>prestiti obbligazionari</i>	-	-	-	-
b	<i>v/ altre amministrazioni pubbliche</i>	-	-	-	-
c	<i>verso banche e tesoriere</i>	-	-	-	-
d	<i>verso altri finanziatori</i>	1.000.000	2.450.000	5.593.500	9.043.500
2	Debiti verso fornitori	250.000	400.000	300.000	950.000
3	Acconti	-	-	-	-
4	Debiti per trasferimenti e contributi	200.000	300.000	50.000	550.000
a	<i>enti finanziati dal servizio sanitario nazionale</i>	-	-	-	-
b	<i>altre amministrazioni pubbliche</i>	-	200.000	-	200.000
c	<i>imprese controllate</i>	-	-	-	-
d	<i>imprese partecipate</i>	-	-	-	-
e	<i>altri soggetti</i>	200.000	100.000	50.000	350.000
5	Altri debiti	45.000	268.000	750.000	1.063.000
a	<i>tributari</i>	2.000	40.000	-	42.000
b	<i>verso istituti di previdenza e sicurezza sociale</i>	13.000	21.000	-	34.000
c	<i>per attività svolta per c/terzi (2)</i>	-	-	-	-
d	<i>altri</i>	30.000	207.000	750.000	987.000
	TOTALE DEBITI (D)	1.495.000	3.418.000	6.693.500	11.606.500
	E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI				
I	Ratei passivi	159.000	25.000	50.000	234.000
II	Risconti passivi	806.820	35.000	45.000	886.820
1	Contributi agli investimenti	452.820	-	-	452.820
a	<i>da altre amministrazioni pubbliche</i>	442.820	-	-	442.820
b	<i>da altri soggetti</i>	10.000	-	-	10.000
2	Concessioni pluriennali	350.000	-	-	350.000
3	Altri risconti passivi	4.000	35.000	45.000	84.000
	TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	965.820	60.000	95.000	1.120.820
	TOTALE DEL PASSIVO (A+B+C+D+E)	16.940.200	8.950.100	13.301.000	39.191.300

	CONTO ECONOMICO	Comune	Società A	Società B	Aggregato
	A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE				
1	Proventi da tributi	1.300.000	-	-	1.300.000
2	Proventi da fondi perequativi	120.000	-	-	120.000
3	Proventi da trasferimenti e contributi	-	-	-	-
a	Proventi da trasferimenti correnti	-	-	-	-
b	Quota annuale di contributi agli investimenti	-	-	-	-
c	Contributi agli investimenti	-	-	-	-
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	457.000	3.743.000	3.904.000	8.104.000
a	Proventi derivanti dalla gestione dei beni	50.000	33.000	4.000	87.000
b	Ricavi della vendita di beni	7.000	710.000	900.000	1.617.000
c	Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi	400.000	3.000.000	3.000.000	6.400.000
5	Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)	-	-	-	-
6	Variazione dei lavori in corso su ordinazione	-	-	-	-
7	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	-	-	-	-
8	Altri ricavi e proventi diversi	150.000	-	-	150.000
	TOTALE COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE (A)	2.027.000	3.743.000	3.904.000	9.674.000
	B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE				
9	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	6.000	400.000	300.000	706.000
10	Prestazioni di servizi	425.000	1.500.000	1.200.000	3.125.000
11	Utilizzo beni di terzi	45.000	80.000	135.500	260.500
12	Trasferimenti e contributi	125.000	-	-	125.000
a	Trasferimenti correnti	125.000	-	-	125.000
b	Contributi agli investimenti ad Amministrazioni pubb.	-	-	-	-
c	Contributi agli investimenti ad altri soggetti	-	-	-	-
13	Personale	800.000	800.000	700.000	2.300.000
14	Ammortamenti e svalutazioni	410.000	694.900	432.000	1.536.900
a	Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali	10.000	300.000	3.000	313.000
b	Ammortamenti di immobilizzazioni materiali	350.000	349.900	399.000	1.098.900
c	Altre svalutazioni delle immobilizzazioni	-	-	-	-
d	Svalutazione dei crediti	50.000	45.000	30.000	125.000
15	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	4.000	80.000	300.000	384.000
16	Accantonamenti per rischi	40.000	30.000	50.000	120.000
17	Altri accantonamenti	-	-	-	-
18	Oneri diversi di gestione	30.000	40.000	25.000	95.000
	TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)	1.885.000	3.624.900	3.142.500	8.652.400
	DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)	142.000	118.100	761.500	1.021.600
	C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI				
	<u>Proventi finanziari</u>				
19	Proventi da partecipazioni	50.000	-	-	50.000
a	da società controllate	50.000	-	-	50.000
b	da società partecipate	-	-	-	-
c	da altri soggetti	-	-	-	-
20	Altri proventi finanziari	1.000	500	300	1.800
	Totale proventi finanziari	51.000	500	300	51.800
	<u>Oneri finanziari</u>				
21	Interessi ed altri oneri finanziari	78.000	103.000	401.000	582.000
a	Interessi passivi	77.000	100.000	400.000	577.000
b	Altri oneri finanziari	1.000	3.000	1.000	5.000
	Totale oneri finanziari	78.000	103.000	401.000	582.000
	TOTALE PROVENTI ED ONERI FINANZIARI (C)	- 27.000	- 102.500	- 400.700	- 530.200
	D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE				
22	Rivalutazioni	-	-	100.000	100.000
23	Svalutazioni	-	-	-	-
	TOTALE RETTIFICHE (D)	-	-	100.000	100.000
	E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI				
24	Proventi straordinari	55.000	20.000	-	75.000
a	Proventi da permessi di costruire	-	-	-	-
b	Proventi da trasferimenti in conto capitale	-	-	-	-
c	Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo	30.000	-	-	30.000
d	Plusvalenze patrimoniali	25.000	20.000	-	45.000
e	Altri proventi straordinari	-	-	-	-
	Totale proventi straordinari	55.000	20.000	-	75.000
25	Oneri straordinari	32.000	-	30.000	62.000
a	Trasferimenti in conto capitale	-	-	-	-
b	Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo	32.000	-	30.000	62.000
c	Minusvalenze patrimoniali	-	-	-	-
d	Altri oneri straordinari	-	-	-	-
	Totale oneri straordinari	32.000	-	30.000	62.000
	TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)	23.000	20.000	- 30.000	13.000
	RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)	138.000	35.600	430.800	604.400
26	Imposte (*)	68.000	50.000	60.000	178.000
27	RISULTATO DELL'ESERCIZIO (comprensivo della quota di pertinenza di terzi)	70.000	- 14.400	370.800	426.400
29	RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI GRUPPO				
30	RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI PERTINENZA DI TERZI				

Fase 3 – Eliminazione delle operazioni infragruppo

L'ente capogruppo, arrivato a questa fase, dovrà verificare che i saldi infragruppo (crediti-debiti e costi-ricavi) siano allineati in modo da procedere con la loro eliminazione (elisione dei saldi infragruppo). Il criterio base è che in un bilancio consolidato occorre simulare che tutte le transazioni avvenute tra le società dell'area di consolidamento non siano mai avvenute. Occorrerà in questa fase procedere anche allo storno di eventuali plusvalenze realizzate a seguito di operazioni tra i componenti del gruppo.

Le operazioni e i saldi reciproci

Di seguito sono presentate le scritture di rettifica extracontabile di eliminazione delle operazioni infragruppo che dovrà effettuare l'ente capogruppo ai fini dell'elaborazione del bilancio consolidato:

- 1) eliminazione di crediti e debiti infragruppo;
- 2) eliminazione di costi e ricavi infragruppo;
- 3) eliminazione di utili e perdite infragruppo.
- 4) eliminazione del valore di carico delle partecipazioni;
- 5) calcolo quota pertinenza di terzi.

1) Eliminazione dei crediti e debiti infragruppo

Le operazioni di rettifica dei crediti e debiti infragruppo coinvolgono sia i crediti/debiti commerciali sia i crediti/debiti finanziari.

a) *Crediti e debiti: coincidenza degli importi*

Esempio. L'Ente ha in bilancio crediti commerciali per canoni di concessione verso la Società B per euro 50.000, nel passivo dello stato patrimoniale della società controllata è presente un debito di pari importo. L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica extracontabile.

- Scrittura di rettifica

Debiti v/fornitori (SP)	a	Crediti Verso clienti ed utenti (SP)	50.000
(si veda la voce Pass-D)- 2 S.P.)		(si veda la voce Att-C) -II - 3 S.P.)	

b) *Crediti e debiti commerciali: non coincidenza degli importi*

Come riportato nel principio contabile applicato del bilancio consolidato, la corretta procedura di eliminazione dei saldi reciproci “presuppone l'equivalenza delle partite reciproche e l'accertamento delle eventuali differenze”.

Nella presentazione delle scritture di pre-consolidamento dell'Ente capogruppo si era evidenziata la necessità di rettificare la svalutazione del credito dello stesso nei confronti della Società A.

A questo punto è possibile effettuare lo storno a parità di valori per euro 200.000. Al riguardo occorre tenere presente che la svalutazione è stata effettuata nell'esercizio **2017 2021** con lo storno del rispettivo costo di conto economico. Nel caso in cui la svalutazione sia stata effettuata in esercizi precedenti occorre utilizzare una riserva di patrimonio netto.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica.

- Scrittura di rettifica

Debiti per trasferimenti e contributi da altre amministrazioni pubbliche (SP) (N.B. si veda la voce Pass- D) - III- 4b S.P.)	a	Crediti per trasferimenti e contributi da imprese controllate (SP) (N.B. si veda la voce Att – C) – II - 2b S.P.)	200.000
---	---	--	---------

Qualora non sia possibile motivare tecnicamente la discordanza tra i crediti ed i debiti infragruppo (partite infrannuali, IVA split, etc...), l'Ente deve necessariamente procedere alla correzione del dato della società uniformandolo con il proprio. Si ricorda ancora una volta che, tenuto conto dell'asseverazione avvenuta in sede di rendiconto, in sede di bilancio consolidato non dovrebbero emergere situazioni differenti da quelle asseverate dai rispettivi organi di controllo.

Si ipotizzi che la Società B vanti un credito nei confronti dell'Ente di 300.000 che non risulta nelle scritture contabili di quest'ultimo. La circostanza può configurarsi come debito fuori bilancio nel momento in cui l'Ente ha approvato il rendiconto senza iscrivere tale posta.

L'Ente dovrà procedere alla rettifica di tale credito vantato dalla Società B modificando nei fatti il risultato economico del bilancio consolidato.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica.

- Scrittura di rettifica

Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi (CE) (N.B. si veda la voce A-4c C.E.)	a	Crediti Verso clienti ed utenti (SP) (N.B. si veda la voce Att – C) – II - 3 S.P.)	300.000
---	---	---	---------

2) **Eliminazione di costi e ricavi infragruppo**

I saldi reciproci devono essere eliminati “*perché costituiscono semplicemente il trasferimento di risorse all'interno del gruppo; infatti, qualora non fossero eliminate tali partite, i saldi consolidati risulterebbero indebitamente accresciuti*”. I casi che possono verificarsi includono situazioni di coincidenza di importi e di non coincidenza relativi alla indetraibilità dell'imposta sul valore aggiunto tenendo anche conto dell'effetto split payment.

Esempio. Prestazioni erogate dalla Società B all'Ente durante l'esercizio, per complessivi euro 150.000.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

- Scrittura di rettifica

Ricavi e proventi per prestazioni di servizi (CE)	a	Prestazione di servizi (CE)	150.000
---	---	-----------------------------	---------

		(N.B. si veda la voce A-4c C.E.)		(N.B. si veda la voce B-10 C.E.)	
--	--	-------------------------------------	--	-------------------------------------	--

Esempio. La Società A ha versato all'Ente tributi ad esso diretti (es. IMU/TASI , ecc.) per euro 20.000. L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica.

- Scrittura di rettifica

		Proventi da tributi (CE)	a	Oneri diversi di gestione (CE)		20.000
		(N.B. si veda la voce A-1 C.E.)		(N.B. si veda la voce B-18 C.E.)		

Elisione di componenti economici (costi/ricavi) con IVA indetraibile:

Come ricordato nel Principio Contabile, “*nel caso di operazioni tra la controllante e le sue controllate oggetto di un difforme trattamento fiscale, l'imposta non è oggetto di elisione. [...] Nei casi in cui risulta indetraibile l'imposta sul valore aggiunto pagata dalla capogruppo a componenti del gruppo per le quali l'IVA è detraibile, non è oggetto di eliminazione e rientra tra i costi del conto economico consolidato*”.

Esempio. Vendita di materiale di consumo da parte della Società B all'Ente durante l'esercizio, per complessivi euro 2.000 + IVA: per l'Ente l'IVA è indetraibile e quindi il costo contabilizzato ammonta a euro 2.440 e la rettifica dovrà comprendere l'ammontare al netto dell'IVA³¹.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

- Scrittura di rettifica

		Ricavi vendita di beni (CE)	a	Acquisto di materie prime e/o materiali di consumo (N.B. si veda la voce B-9 C.E.)		2.000
		(N.B. si veda la voce A-4b C.E.)				

³¹ Nell'esempio si considera che tali beni siano stati utilizzati tutti nell'esercizio e quindi non risultano rimanenze.

3) Eliminazione di utili e perdite infragruppo

Le operazioni di rettifica degli utili e perdite infragruppo non realizzate nei confronti dei terzi sono di particolare importanza in quanto consentono al bilancio consolidato di superare il concetto di bilancio aggregato e di porsi come documento del gruppo eliminando tutti i rapporti interni che hanno avuto un impatto sul reddito delle singole realtà ma non rappresentano ancora reddito per il gruppo. Rientrano in questa fattispecie le plusvalenze da alienazione cespiti e gli utili infragruppo presenti nel magazzino (attivo). Attraverso le operazioni di rettifica si andrà ad eliminare l'utile interno ed i suoi effetti nel bilancio consolidato (ammortamenti, imposte, etc.). Tra le operazioni di elisione degli utili infragruppo occorre anche considerare l'eliminazione dei dividendi infragruppo.

a) *Rettifica delle operazioni di cessione cespiti con plus/minusvalenza non realizzata*

Esempio. L'Ente, durante l'esercizio, ha ceduto un terreno di sua proprietà alla Società A. Il terreno aveva un costo storico di euro 100.000 ed è stato venduto per euro 120.000 realizzando una plusvalenza di euro 20.000.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

- Scrittura di rettifica

Plusvalenze patrimoniali (CE)	a	Terreni (SP)	20.000
(N.B. si veda la voce E-24d C.E.)		(N.B. si veda la voce Att-B) – III – 2.1 S.P.)	

Nel caso opposto, in cui con la vendita del terreno si realizza una minusvalenza per perdita di valore, occorre valutare attentamente le motivazioni della stessa ed eventualmente l'operazione non deve essere rettificata, ma semplicemente riclassificata nella voce svalutazioni del conto economico, in quanto la perdita potrebbe essere originata da un effettivo minor valore (perdita durevole).

b) *Rettifica degli utili interni su rimanenze ancora nei magazzini del gruppo*

Esempio. La Società B acquista del materiale di consumo al prezzo di euro 1.800 + IVA; successivamente lo vende all'Ente durante il medesimo esercizio, per complessivi euro 2.000 + IVA³², realizzando un margine infragruppo di euro 200. A fine anno il materiale di consumo è ancora nel magazzino dell'Ente e costituisce rimanenza. L'eliminazione del margine, in quanto riferito a un'operazione infragruppo, determina che il valore delle rimanenze finali in capo all'Ente diminuisce fino al valore corrispondente al costo di acquisto sostenuto dalla Società B.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

- Scrittura di rettifica

Ricavi della vendita di beni (CE)	A	Acquisto di materie prime e/o materiale di consumo	2.000
-----------------------------------	---	--	-------

³² L'ente acquista il materiale di consumo nell'ambito dell'attività istituzionale.

		(CE)		
	(N.B. si veda la voce A-4b C.E.)	(N.B. si veda la voce B-9 C.E.)		
	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-) (CE) (N.B. si veda la voce B-15 C.E.)	A Rimanenze finali (SP) (N.B. si veda la voce Att – C) – I – S.P.)		200

c) Rettifica dei dividendi erogati dalle società partecipate

I dividendi pagati dalla società partecipata rappresentano una riduzione delle riserve disponibili della società stessa. Nel caso in cui tali dividendi siano corrisposti all'Ente, essi rappresentano un trasferimento di risorse all'interno del gruppo e quindi tale riduzione di patrimonio netto deve essere rettificata tramite elisione del provento (dividendo) dal bilancio della capogruppo.

Esempio. L'Ente, durante l'esercizio, incassa un dividendo dalla Società A di euro 50.000.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

- Scrittura di rettifica

	Altri proventi finanziari (CE) (N.B. si veda la voce C- 19a C.E.)	a Patrimonio netto (SP) (N.B. si veda la voce Pass – A)– II– S.P.)		50.000
--	--	--	--	--------

4) Eliminazione del valore di carico delle partecipazioni

L'OIC 17³³ definisce le regole per le differenze di annullamento. In particolare la determinazione dell'ammontare della differenza da annullamento si basa sul confronto tra il valore di iscrizione della partecipazione con il valore della corrispondente frazione di patrimonio netto contabile della controllata, alla data di consolidamento. Da tale confronto può emergere una differenza positiva da annullamento, ovvero una differenza negativa da annullamento. La differenza da annullamento è allocata in base a quanto stabilito dai paragrafi 54-60 dell'OIC 17.

Il tema delle differenze di annullamento non si pone se l'Ente capogruppo applica correttamente il metodo del patrimonio netto per valorizzare nel suo stato patrimoniale le proprie partecipate.

³³ Testo del principio contabile emanato nel dicembre 2016 ed aggiornato con gli emendamenti pubblicati il 29 dicembre 2017.

A questo punto della procedura di consolidamento integrale si procede con lo storno delle partecipazioni iscritte nelle immobilizzazioni finanziarie dell'attivo dello stato patrimoniale dell'ente capogruppo con la frazione di patrimonio netto delle due società.

Esempio di annullamento partecipazione con differenza negativa

	Valore di iscrizione delle partecipazioni nel bilancio dell'ente capogruppo	Corrispondente quota di patrimonio netto	Differenza
Partecipazione in B	3.480.600	3.504.600	24.000

In questo caso l'Ente capogruppo aveva iscritto la partecipazione della Società B nel proprio stato patrimoniale per euro 3.480.600.

Considerando il risultato positivo conseguito dalla Società B nell'esercizio **2016 2020** la differenza di euro 24.000 viene iscritta ad incremento del patrimonio netto.

Esempio di annullamento partecipazione con differenza positiva

	Valore di iscrizione delle partecipazioni nel bilancio del Comune	Corrispondente quota di patrimonio netto	Differenza
Partecipazione in A	3.909.600	3.881.200	- 28.400

In questo caso la differenza di consolidamento è esattamente pari all'80% dell'utile del bilancio di esercizio della Società A $0,8 * 35.500 = - 28.400$. Infatti, l'Ente aveva iscritto la partecipazione della Società A nel proprio stato patrimoniale per euro 3.909.600. Poiché tale differenza, non trova allocazione in una specifica voce degli elementi attivi dello stato patrimoniale della Società A, viene iscritta nella voce altre immobilizzazioni immateriali.

Nella tabella n. 3 si presentano i dati dello stato patrimoniale e del conto economico consolidati³⁴.

5) calcolo quota pertinenza di terzi

Nel caso in cui si effettua un consolidamento integrale con partecipazioni non totalitarie è necessario evidenziare nel bilancio consolidato la quota di pertinenza di terzi relativa al risultato di esercizio, al fondo di dotazione e riserve.

Al fine di determinare il risultato di esercizio di pertinenza di terzi si applicano le percentuali che identificano le quote di pertinenza di terzi ai risultati economici di ciascuno dei componenti del gruppo (dati consolidati), tenendo conto delle rettifiche che hanno determinato variazioni del risultato di esercizio consolidato, di importo pari a -370.200 (l'ultimo importo della colonna "Rettifiche" del conto economico della Tabella n. 3).

Le rettifiche a conto economico hanno la seguente origine:

€ - da società A

€ - 300.000 da società B (derivante dalla scrittura di rettifica del ricavo e del credito della società B verso il comune che non erano contabilizzati da quest'ultimo)

€ - 70.200 da comune (derivante dall'eliminazione della plusvalenza per la vendita del terreno alla Società A per € 20.000, dall'eliminazione del dividendo ricevuto dalla Società A per €

³⁴ Per semplicità di esposizione l'integrazione tra l'aggregato e le rettifiche di consolidamento viene proposta con i modelli di conto economico e stato patrimoniale dell'esercizio.

50.000 e dalla riduzione del valore delle rimanenze finali per l'eliminazione dell'utile infragruppo con la Società B per e 200)

€ - 370.200

Il calcolo del risultato economico di pertinenza di terzi pari a euro **25.440** è così determinato:

– **2.880 €** (20% di – 14.400 €: risultato economico dell'esercizio di A)
 + 148.320 € (40% di 370.800 €: risultato economico dell'esercizio di B)
 – **120.000 €** (40% di 300.000 €: variazione del risultato economico dell'esercizio di B a seguito
 + **25.440** delle scritture di rettifica di consolidamento)-

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura:

Risultato economico dell'esercizio (SP) (N.B. si veda la voce Pass – A)- III– S.P.)	A	Risultato economico dell'esercizio di pertinenza di terzi (SP) (N.B. si veda la voce Pass – A)– S.P.)	25.440
---	---	--	--------

Al fine di determinare la quota di pertinenza di terzi delle altre voci del patrimonio netto, si applicano le percentuali che identificano tali quote agli importi del fondo di dotazione, delle riserve e del Risultato economico di esercizi di ciascuno dei componenti del gruppo (dati consolidati), tenendo conto delle rettifiche che hanno determinato variazioni del patrimonio netto che, nell'esempio in esame, sono pari a 0.

Il calcolo del Fondo di dotazione e riserve di pertinenza di terzi pari a euro **3.306.700** è così determinato:

900.000	(20% di € 4.500.000: fondo di dotazione di A)
2.280.000	(40% di 5.700.000: fondo di dotazione di B)
3.180.000	
70.300	(20% di € 351.500 risultato economico di esercizi precedenti di A)
56.400	(40% di € 141.000 risultato economico di esercizi precedenti di B)
126.700	
Totale	3.306.700

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura:

Fondo di dotazione (SP)	3.180.000
Risultato economico di esercizi precedenti (SP)	126.700
a Fondo di dotazione e riserve di	3.180.000

Tabella n. 3- dati consolidati

	STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	Comune	Società A	Società B	Aggregato	Rettifiche	Consolidato
	A) CREDITI vs.LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE	-	-	-	-	-	-
	TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)	-	-	-	-	-	-
	B) IMMOBILIZZAZIONI						
I	<u>Immobilizzazioni immateriali</u>						
1	Costi di impianto e di ampliamento	-	12.000	1.000	13.000		13.000
2	Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	-	5.000	-	5.000		5.000
3	Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	50.000	-	-	50.000		50.000
4	Concessioni, licenze, marchi e diritti simile	-	-	-	-		-
5	Avviamento	-	1.000.000	25.000	1.025.000		1.025.000
6	Immobilizzazioni in corso ed acconti	2.000	-	-	2.000		2.000
9	Altre	15.000	-	-	15.000	28.400	43.400
	Totale immobilizzazioni immateriali	67.000	1.017.000	26.000	1.110.000	28.400	1.138.400
II	<u>Immobilizzazioni materiali (3)</u>						
1	Beni demaniali	2.300.000	-	-	2.300.000		2.300.000
1.1	Terreni	300.000	-	-	300.000		300.000
1.2	Fabbricati	2.000.000	-	-	2.000.000		2.000.000
1.3	Infrastrutture	-	-	-	-		-
1.9	Altri beni demaniali	-	-	-	-		-
III	<u>Altre immobilizzazioni materiali (3)</u>	3.311.000	5.365.100	8.771.000	17.447.100	- 20.000	17.427.100
2.1	Terreni	100.000	300.000	500.000	900.000	- 20.000	880.000
a	di cui in leasing finanziario	-	-	-	-	-	-
2.2	Fabbricati	3.000.000	1.430.000	5.201.000	9.631.000		9.631.000
a	di cui in leasing finanziario	1.000.000	-	3.201.000	4.201.000		4.201.000
2.3	Impianti e macchinari	150.000	-	-	150.000		150.000
a	di cui in leasing finanziario	-	-	-	-	-	-
2.4	Attrezzature industriali e commerciali	-	3.500.000	2.800.000	6.300.000		6.300.000
2.5	Mezzi di trasporto	50.000	100.000	200.000	350.000		350.000
2.6	Macchine per ufficio e hardware	5.000	25.000	45.000	75.000		75.000
2.7	Mobili e arredi	4.000	10.100	25.000	39.100		39.100
2.8	Infrastrutture	2.000	-	-	2.000		2.000
2.99	Altri beni materiali	-	-	-	-		-
3	Immobilizzazioni in corso ed acconti	1.000.000	500.000	700.000	2.200.000		2.200.000
	Totale immobilizzazioni materiali	6.611.000	5.865.100	9.471.000	21.947.100	- 20.000	21.927.100
IV	<u>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</u>						
1	Partecipazioni in	7.450.200	100.000	300.000	7.850.200	- 7.390.200	460.000
a	imprese controllate	7.390.200	-	-	7.390.200	- 7.390.200	-
b	imprese partecipate	-	-	300.000	300.000		300.000
c	altri soggetti	60.000	100.000	-	160.000		160.000
2	Crediti verso	-	-	-	-		-
a	altre amministrazioni pubbliche	-	-	-	-		-
b	imprese controllate	-	-	-	-		-
c	imprese partecipate	-	-	-	-		-
d	altri soggetti	-	-	-	-		-
3	Altri titoli	-	25.000	12.000	37.000		37.000
	Totale immobilizzazioni finanziarie	7.450.200	125.000	312.000	7.887.200	- 7.390.200	497.000
	TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	14.128.200	7.007.100	9.809.000	30.944.300	- 7.381.800	23.562.500

	STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	Comune	Società A	Società B	Aggregato	Rettifiche	Consolidato
	C) ATTIVO CIRCOLANTE						
I	<u>Rimanenze</u>	14.000	270.000	300.000	584.000	- 200	583.800
	Totale rimanenze	14.000	270.000	300.000	584.000	- 200	583.800
II	<u>Crediti (2)</u>						
1	Crediti di natura tributaria	777.000	-	-	777.000		777.000
a	Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità	-	-	-	-		
b	Altri crediti da tributi	700.000	-	-	700.000		700.000
c	Crediti da Fondi perequativi	77.000	-	-	77.000		77.000
2	Crediti per trasferimenti e contributi	300.000	200.000	-	500.000	- 200.000	300.000
a	verso amministrazioni pubbliche	100.000	200.000	-	300.000		300.000
b	imprese controllate	200.000	-	-	200.000	- 200.000	-
c	imprese partecipate	-	-	-	-		-
d	verso altri soggetti	-	-	-	-		-
3	Verso clienti ed utenti	500.000	800.000	2.100.000	3.400.000	- 350.000	3.050.000
4	Altri Crediti	320.000	45.000	17.000	382.000		382.000
a	verso l'erario	10.000	10.000	10.000	30.000		30.000
b	per attività svolta per c/terzi	180.000	-	-	180.000		180.000
c	altri	130.000	35.000	7.000	172.000		172.000
	Totale crediti	1.897.000	1.045.000	2.117.000	5.059.000	- 550.000	4.509.000
III	<u>Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi</u>						
1	Partecipazioni	-	-	-	-		
2	Altri titoli	-	2.000	10.800	12.800		12.800
	Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi	-	2.000	10.800	12.800	-	12.800
IV	<u>Disponibilità liquide</u>						
1	Conto di tesoreria	877.000	-	-	877.000	-	877.000
a	Istituto tesoriere	350.000	-	-	350.000		350.000
b	presso Banca d'Italia	527.000	-	-	527.000		527.000
2	Altri depositi bancari e postali	12.000	550.000	900.000	1.462.000		1.462.000
3	Denaro e valori in cassa	-	5.000	3.200	8.200		8.200
4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	-	-	-	-		-
	Totale disponibilità liquide	889.000	555.000	903.200	2.347.200	-	2.347.200
	TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	2.800.000	1.872.000	3.331.000	8.003.000	- 550.200	7.452.800
	D) RATEI E RISCONTI						
1	Ratei attivi	-	55.000	87.000	142.000		142.000
2	Risconti attivi	12.000	16.000	74.000	102.000		102.000
	TOTALE RATEI E RISCONTI (D)	12.000	71.000	161.000	244.000	-	244.000
	TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)	16.940.200	8.950.100	13.301.000	39.191.300	- 7.932.000	31.259.300

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)		Comune	Società A	Società B	Aggregato	Rettifiche	Consolidato	Calcolo quota pertinenza di terzi	Totale
	A) PATRIMONIO NETTO								
	Patrimonio netto di gruppo								
I	Fondo di dotazione	10.209.380	4.500.000	5.700.000	20.409.380	- 7.020.000	13.389.380	- 3.180.000	10.209.380
II	Riserve	3.800.000	-	-	3.800.000	-	3.800.000	-	3.800.000
a	da risultato economico di esercizi precedenti	-			-		-	-	
b	da capitale	1.000.000			1.000.000		1.000.000		1.000.000
c	da permessi di costruire	500.000	-	-	500.000		500.000		500.000
d	riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali	2.300.000	-	-	2.300.000		2.300.000		2.300.000
e	altre riserve indisponibili	-	-	-	-				
f	altre riserve disponibili								
III	Risultato economico dell'esercizio	70.000	- 14.400	370.800	426.400	- 370.200	56.200	- 25.440	30.760
IV	Risultato economico di esercizi precedenti		351.500	141.000	492.500	- 291.800	200.700	- 126.700	74.000
V	Riserve negative per beni indisponibili						-	-	-
	Totale Patrimonio netto di gruppo	14.079.380	4.837.100	6.211.800	25.128.280	- 7.682.000	17.446.280	- 3.332.140	14.114.140
	Patrimonio netto comprensivo della quota di pertinenza di terzi								
	Fondo di dotazione e riserve di pertinenza di terzi							3.306.700	3.306.700
	Risultato economico dell'esercizio di pertinenza di terzi							25.440	25.440
	Totale Patrimonio netto di pertinenza di terzi							3.332.140	3.332.140
	TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	14.079.380	4.837.100	6.211.800	25.128.280	- 7.682.000	17.446.280	-	17.446.280
	B) FONDI PER RISCHI ED ONERI								
1	Per trattamento di quiescenza	-	-	-	-	-	-		
2	Per imposte	-	250.000	-	250.000		250.000		
3	Altri	400.000	35.000	100.000	535.000		535.000		
	TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	400.000	285.000	100.000	785.000	-	785.000		
	C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO								
	TOTALE T.F.R. (C)	-	350.000	200.700	550.700	-	550.700		
	D) DEBITI (1)								
1	Debiti da finanziamento	1.000.000	2.450.000	5.593.500	9.043.500	-	9.043.500		
a	prestiti obbligazionari	-	-	-	-	-	-		
b	v/ altre amministrazioni pubbliche	-	-	-	-	-	-		
c	verso banche e tesoriere	-	-	-	-	-	-		
d	verso altri finanziatori	1.000.000	2.450.000	5.593.500	9.043.500		9.043.500		
2	Debiti verso fornitori	250.000	400.000	300.000	950.000	- 50.000	900.000		
3	Acconti	-	-	-	-		-		
4	Debiti per trasferimenti e contributi	200.000	300.000	50.000	550.000	- 200.000	350.000		
a	enti finanziati dal servizio sanitario nazionale	-	-	-	-		-		
b	altre amministrazioni pubbliche	-	200.000	-	200.000	- 200.000	-		
c	imprese controllate	-	-	-	-		-		
d	imprese partecipate	-	-	-	-		-		
e	altri soggetti	200.000	100.000	50.000	350.000		350.000		
5	Altri debiti	45.000	268.000	750.000	1.063.000	-	1.063.000		
a	tributari	2.000	40.000	-	42.000		42.000		
b	verso istituti di previdenza e sicurezza sociale	13.000	21.000	-	34.000		34.000		
c	per attività svolta per c/terzi (2)	-	-	-	-		-		
d	altri	30.000	207.000	750.000	987.000		987.000		
	TOTALE DEBITI (D)	1.495.000	3.418.000	6.693.500	11.606.500	- 250.000	11.356.500		
	E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI								
I	Ratei passivi	159.000	25.000	50.000	234.000	-	234.000		
II	Risconti passivi	806.820	35.000	45.000	886.820	-	886.820		
1	Contributi agli investimenti	452.820	-	-	452.820	-	452.820		
a	da altre amministrazioni pubbliche	442.820	-	-	442.820		442.820		
b	da altri soggetti	10.000	-	-	10.000		10.000		
2	Concessioni pluriennali	350.000	-	-	350.000		350.000		
3	Altri risconti passivi	4.000	35.000	45.000	84.000		84.000		
	TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	965.820	60.000	95.000	1.120.820	-	1.120.820		
	TOTALE DEL PASSIVO (A+B+C+D+E)	16.940.200	8.950.100	13.301.000	39.191.300	- 7.932.000	31.259.300		

		CONTO ECONOMICO	Comune	Società A	Società B	Aggregato	Rettifiche	Consolidato	Calcolo quota pertinenza di terzi	Totale
		A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE								
1		Proventi da tributi	1.300.000	-	-	1.300.000	- 20.000	1.280.000		
2		Proventi da fondi perequativi	120.000	-	-	120.000		120.000		
3		Proventi da trasferimenti e contributi	-	-	-	-		-		
a		Proventi da trasferimenti correnti	-	-	-	-		-		
b		Quota annuale di contributi agli investimenti	-	-	-	-		-		
c		Contributi agli investimenti	-	-	-	-		-		
4		Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	457.000	3.743.000	3.904.000	8.104.000	- 454.000	7.650.000		
a		Proventi derivanti dalla gestione dei beni	50.000	33.000	4.000	87.000		87.000		
b		Ricavi della vendita di beni	7.000	710.000	900.000	1.617.000	- 4.000	1.613.000		
c		Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi	400.000	3.000.000	3.000.000	6.400.000	- 450.000	5.950.000		
5		Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)	-	-	-	-		-		
6		Variazione dei lavori in corso su ordinazione	-	-	-	-		-		
7		Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	-	-	-	-		-		
8		Altri ricavi e proventi diversi	150.000	-	-	150.000		150.000		
		TOTALE COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE (A)	2.027.000	3.743.000	3.904.000	9.674.000	- 474.000	9.200.000		
		B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE								
9		Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	6.000	400.000	300.000	706.000	- 4.000	702.000		
10		Prestazioni di servizi	425.000	1.500.000	1.200.000	3.125.000	- 150.000	2.975.000		
11		Utilizzo beni di terzi	45.000	80.000	135.500	260.500		260.500		
12		Trasferimenti e contributi	125.000	-	-	125.000		125.000		
a		Trasferimenti correnti	125.000	-	-	125.000		125.000		
b		Contributi agli investimenti ad Amministrazioni pubb.	-	-	-	-		-		
c		Contributi agli investimenti ad altri soggetti	-	-	-	-		-		
13		Personale	800.000	800.000	700.000	2.300.000		2.300.000		
14		Ammortamenti e svalutazioni	410.000	694.900	432.000	1.536.900		1.536.900		
a		Ammortamenti di immobilizzazioni immateriali	10.000	300.000	3.000	313.000		313.000		
b		Ammortamenti di immobilizzazioni materiali	350.000	349.900	399.000	1.098.900		1.098.900		
c		Altre svalutazioni delle immobilizzazioni	-	-	-	-		-		
d		Svalutazione dei crediti	50.000	45.000	30.000	125.000		125.000		
15		Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	4.000	80.000	300.000	384.000	200	384.200		
16		Accantonamenti per rischi	40.000	30.000	50.000	120.000		120.000		
17		Altri accantonamenti	-	-	-	-		-		
18		Oneri diversi di gestione	30.000	40.000	25.000	95.000	- 20.000	75.000		
		TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)	1.885.000	3.624.900	3.142.500	8.652.400	- 173.800	8.478.600		
		DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)	142.000	118.100	761.500	1.021.600	- 300.200	721.400		
		C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI								
		<i>Proventi finanziari</i>								
19		Proventi da partecipazioni	50.000	-	-	50.000	- 50.000	-		
a		da società controllate	50.000	-	-	50.000	- 50.000	-		
b		da società partecipate	-	-	-	-		-		
c		da altri soggetti	-	-	-	-		-		
20		Altri proventi finanziari	1.000	500	300	1.800		1.800		
		Totale proventi finanziari	51.000	500	300	51.800	- 50.000	1.800		
		<i>Oneri finanziari</i>								
21		Interessi ed altri oneri finanziari	78.000	103.000	401.000	582.000		582.000		
a		Interessi passivi	77.000	100.000	400.000	577.000		577.000		
b		Altri oneri finanziari	1.000	3.000	1.000	5.000		5.000		
		Totale oneri finanziari	78.000	103.000	401.000	582.000	-	582.000		
		TOTALE PROVENTI ED ONERI FINANZIARI (C)	- 27.000	- 102.500	- 400.700	- 530.200	- 50.000	- 580.200		
		D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE								
22		Rivalutazioni	-	-	100.000	100.000		100.000		
23		Svalutazioni	-	-	-	-		-		
		TOTALE RETTIFICHE (D)	-	-	100.000	100.000	-	100.000		
		E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI								
24		Proventi straordinari	55.000	20.000	-	75.000	- 20.000	55.000		
a		Proventi da permessi di costruire	-	-	-	-		-		
b		Proventi da trasferimenti in conto capitale	-	-	-	-		-		
c		Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo	30.000	-	-	30.000		30.000		
d		Plusvalenze patrimoniali	25.000	20.000	-	45.000	- 20.000	25.000		
e		Altri proventi straordinari	-	-	-	-		-		
		Totale proventi straordinari	55.000	20.000	-	75.000	- 20.000	55.000		
25		Oneri straordinari	32.000	-	30.000	62.000		62.000		
a		Trasferimenti in conto capitale	-	-	-	-		-		
b		Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo	32.000	-	30.000	62.000		62.000		
c		Minusvalenze patrimoniali	-	-	-	-		-		
d		Altri oneri straordinari	-	-	-	-		-		
		Totale oneri straordinari	32.000	-	30.000	62.000	-	62.000		
		TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)	23.000	20.000	- 30.000	13.000	- 20.000	- 7.000		
		RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)	138.000	35.600	430.800	604.400	- 370.200	234.200		
26		Imposte (*)	68.000	50.000	60.000	178.000		178.000		
27		RISULTATO DELL'ESERCIZIO (comprensivo della quota di pertinenza di terzi)	70.000	14.400	370.800	426.400	- 370.200	56.200	- 25.440	30.760
29		RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI GRUPPO						30.760		
30		RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI PERTINENZA DI TERZI						25.440		

Fase 4 – Consolidamento

Si procede ora con la predisposizione del bilancio consolidato secondo lo schema di legge (tabella n. 4)

Tabella n. 4

Allegato n. 11 al D.Lgs 118/2011				
STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (ATTIVO)		2021	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95
1	A) CREDITI vs.LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE		A	A
	TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)			
	B) IMMOBILIZZAZIONI			
I	<u>Immobilizzazioni immateriali</u>		BI	BI
1	costi di impianto e di ampliamento	13.000	BI1	BI1
2	costi di ricerca sviluppo e pubblicità	5.000	BI2	BI2
3	diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	50.000	BI3	BI3
4	concessioni, licenze, marchi e diritti simile	-	BI4	BI4
5	avviamento	1.025.000	BI5	BI5
6	immobilizzazioni in corso ed acconti	2.000	BI6	BI6
9	altre	43.400	BI7	BI7
	Totale immobilizzazioni immateriali	1.138.400		
	<u>Immobilizzazioni materiali (3)</u>			
II 1	Beni demaniali	2.300.000		
1.1	Terreni	300.000		
1.2	Fabbricati	2.000.000		
1.3	Infrastrutture			
1.9	Altri beni demaniali			
III 2	Altre immobilizzazioni materiali (3)	17.427.100		
2.1	Terreni	880.000	BII1	BII1
a	di cui in leasing finanziario	-		
2.2	Fabbricati	9.631.000		
a	di cui in leasing finanziario	4.201.000		
2.3	Impianti e macchinari	150.000	BII2	BII2
a	di cui in leasing finanziario	-		
2.4	Attrezzature industriali e commerciali	6.300.000	BII3	BII3
2.5	Mezzi di trasporto	350.000		
2.6	Macchine per ufficio e hardware	75.000		
2.7	Mobili e arredi	39.100		
2.8	Infrastrutture	2.000		
2.99	Altri beni materiali	-		
3	Immobilizzazioni in corso ed acconti	2.200.000	BII5	BII5
	Totale immobilizzazioni materiali	21.927.100		
IV	<u>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</u>			
1	Partecipazioni in	460.000	BIII1	BIII1
a	imprese controllate		BIII1a	BIII1a
b	imprese partecipate	300.000	BIII1b	BIII1b
c	altri soggetti	160.000		
2	Crediti verso	0	BIII2	BIII2
a	altre amministrazioni pubbliche			
b	imprese controllate		BIII2a	BIII2a
c	imprese partecipate		BIII2b	BIII2b
d	altri soggetti		BIII2c BIII2d	BIII2d
3	Altri titoli	37.000	BIII3	
	Totale immobilizzazioni finanziarie	497.000		
	TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	23.562.500		

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (ATTIVO)		2021	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95
C) ATTIVO CIRCOLANTE				
I	Rimanenze	583.800	CI	CI
	Totale	583.800		
II	<u>Crediti (2)</u>			
1	Crediti di natura tributaria	777.000		
a	Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità			
b	Altri crediti da tributi	700.000		
c	Crediti da Fondi perequativi	77.000		
2	Crediti per trasferimenti e contributi	300.000		
a	verso amministrazioni pubbliche	300.000		
b	imprese controllate	-		CII2
c	imprese partecipate	-	CII3	CII3
d	verso altri soggetti	-		
3	Verso clienti ed utenti	3.050.000	CII1	CII1
4	Altri Crediti	382.000	CII5	CII5
a	verso l'erario	30.000		
b	per attività svolta per c/terzi	180.000		
c	altri	172.000		
	Totale crediti	4.509.000		
III	<u>ATTIVITA' FINANZIARIE CHE NON COSTITUISCONO IMMOBILIZZI</u>			
1	partecipazioni		CIII1,2,3,4,5	CIII1,2,3
2	altri titoli	12.800	CIII6	CIII5
	Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi	12.800		
IV	<u>DISPONIBILITA' LIQUIDE</u>			
1	Conto di tesoreria	877.000		
a	Istituto tesoriere	350.000		CIV1a
b	presso Banca d'Italia	527.000		
2	Altri depositi bancari e postali	1.462.000	CIV1	CIV1b e CIV1c
3	Denaro e valori in cassa	8.200	CIV2 e CIV3	CIV2 e CIV3
4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente			
	Totale disponibilità liquide	2.347.200		
	TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	7.452.800		
	D) RATEI E RISCONTI			
1	Ratei attivi	142.000	D	D
2	Risconti attivi	102.000	D	D
	TOTALE RATEI E RISCONTI D)	244.000		
	TOTALE DELL'ATTIVO	31.259.300		
	(1) con separata indicazione degli importi esigibili entro l'esercizio successivo			
	(2) con separata indicazione degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo			
	(3) con separata indicazione degli importi relativi a beni indisponibili			

		STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (PASSIVO)	2021	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95
		A) PATRIMONIO NETTO			
		Patrimonio netto di gruppo			
I		Fondo di dotazione	10.209.380	AI	AI
II		Riserve	3.800.000		
	a	<i>da risultato economico di esercizi precedenti</i>		AIV, AV, AVI, AVII, AVII	AIV, AV, AVI, AVII, AVII
	b	<i>da capitale</i>	1.000.000	AII, AIII	AII, AIII
	c	<i>da permessi di costruire</i>	500.000		
	d	<i>riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali</i>			
	e	<i>indisponibili e per i beni culturali</i>	2.300.000		
	f	<i>altre riserve indisponibili</i>			
III		Risultato economico dell'esercizio	30.760	AIX	AIX
IV		Risultato economico di esercizi precedenti	74.000	AIV, AV, AVI, AVII, AVII	AIV, AV, AVI, AVII, AVII
V		Riserve negative per beni indisponibili			
		Totale Patrimonio netto di gruppo	14.114.140		
		Patrimonio netto complessivo della quota di pertinenza di terzi			
		Fondo di dotazione e riserve di pertinenza di terzi	3.306.700		
		Risultato economico dell'esercizio di pertinenza di terzi	25.440		
		Patrimonio netto di pertinenza di terzi	3.332.140		
		TOTALE PATRIMONIO NETTO (A) ⁽³⁾	17.446.280		
		B) FONDI PER RISCHI ED ONERI			
	1	per trattamento di quiescenza		B1	B1
	2	per imposte	250.000	B2	B2
	3	altri	535.000	B3	B3
	4	fondo di consolidamento per rischi e oneri futuri			
		TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	785.000		
		C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO	550.700	C	C
		TOTALE T.F.R. (C)	550.700		
		D) DEBITI ⁽¹⁾			
	1	Debiti da finanziamento	9.043.500		
	a	prestiti obbligazionari		D1e D2	D1
	b	v/ altre amministrazioni pubbliche			
	c	verso banche e tesoriere		D4	D3 e D4
	d	verso altri finanziatori	9.043.500	D5	
	2	Debiti verso fornitori	900.000	D7	D6
	3	Acconti		D6	D5
	4	Debiti per trasferimenti e contributi	350.000		
	a	enti finanziati dal servizio sanitario nazionale			
	b	altre amministrazioni pubbliche	-	D9	D8
	c	imprese controllate		D10	D9
	d	imprese partecipate			
	e	altri soggetti	350.000		
	5	altri debiti	1.063.000	D12,D13,D14	D11,D12,D13
	a	tributari	42.000		
	b	verso istituti di previdenza e sicurezza sociale	34.000		
	c	per attività svolta per c/terzi ⁽²⁾			
	d	altri	987.000		
		TOTALE DEBITI (D)	11.356.500		
		E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI			
I		Ratei passivi	234.000	E	E
II		Risconti passivi	886.820	E	E
	1	Contributi agli investimenti	452.820		
	a	da altre amministrazioni pubbliche	442.820		
	b	da altri soggetti	10.000		
	2	Concessioni pluriennali	350.000		
	3	Altri risconti passivi	84.000		
		TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	1.120.820		
		TOTALE DEL PASSIVO	31.259.300		
		CONTI D'ORDINE			
		1) Impegni su esercizi futuri			
		2) beni di terzi in uso			
		3) beni dati in uso a terzi			
		4) garanzie prestate a amministrazioni pubbliche			
		5) garanzie prestate a imprese controllate			
		6) garanzie prestate a imprese partecipate			
		7) garanzie prestate a altre imprese			
		TOTALE CONTI D'ORDINE			

	CONTO ECONOMICO CONSOLIDATO	2021	riferimento art.2425 cc	riferimento DM 26/4/95
	A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE			
1	Proventi da tributi	1.280.000		
2	Proventi da fondi perequativi	120.000		
3	Proventi da trasferimenti e contributi	-		
a	Proventi da trasferimenti correnti			A5c
b	Quota annuale di contributi agli investimenti			E20c
c	Contributi agli investimenti			
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	7.650.000	A1	A1a
a	Proventi derivanti dalla gestione dei beni	87.000		
b	Ricavi della vendita di beni	1.613.000		
c	Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi	5.950.000		
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	150.000	A5	A5 a e b
	totale componenti positivi della gestione A)	9.200.000		
	B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE			
9	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	702.000	B6	B6
10	Prestazioni di servizi	2.975.000	B7	B7
11	Utilizzo beni di terzi	260.500	B8	B8
12	Trasferimenti e contributi	125.000		
a	Trasferimenti correnti	125.000		
b	Contributi agli investimenti ad altre Amministrazioni pubb.			
c	Contributi agli investimenti ad altri soggetti			
13	Personale	2.300.000	B9	B9
14	Ammortamenti e svalutazioni	1.536.900	B10	B10
a	Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali	313.000	B10a	B10a
b	Ammortamenti di immobilizzazioni materiali	1.098.900	B10b	B10b
c	Altre svalutazioni delle immobilizzazioni		B10c	B10c
d	Svalutazione dei crediti	125.000	B10d	B10d
15	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	384.200	B11	B11
16	Accantonamenti per rischi	120.000	B12	B12
17	Altri accantonamenti		B13	B13
18	Oneri diversi di gestione	75.000	B14	B14
	totale componenti negativi della gestione B)	8.478.600		
	DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)	721.400		
	C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI			
	<u>Proventi finanziari</u>			
19	Proventi da partecipazioni	-	C15	C15
a	da società controllate			
b	da società partecipate			
c	da altri soggetti			
20	Altri proventi finanziari	1.800	C16	C16
	Totale proventi finanziari	1.800		
	<u>Oneri finanziari</u>			
21	Interessi ed altri oneri finanziari	582.000	C17	C17
a	Interessi passivi	577.000		
b	Altri oneri finanziari	5.000		
	Totale oneri finanziari	582.000		
	totale (C)	- 580.200		
	D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE			
22	Rivalutazioni	100.000	D18	D18
23	Svalutazioni		D19	D19
	totale (D)	100.000		
	E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI			
24	<u>Proventi straordinari</u>	55.000	E20	E20
a	Proventi da permessi di costruire			
b	Proventi da trasferimenti in conto capitale			
c	Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo	30.000		E20b
d	Plusvalenze patrimoniali	25.000		E20c
e	Altri proventi straordinari			
	totale proventi	55.000		
25	<u>Oneri straordinari</u>	62.000	E21	E21
a	Trasferimenti in conto capitale			
b	Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo	62.000		E21b
c	Minusvalenze patrimoniali			E21a
d	Altri oneri straordinari			E21d
	totale oneri	62.000		
	Totale (E) (E20-E21)	- 7.000		
	RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+-C+-D+-E)	234.200		
26	Imposte (*)	178.000	22	22
27	RISULTATO DELL'ESERCIZIO (comprensivo della quota di pertinenza di terzi)	56.200	23	23
29	RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI GRUPPO	30.760		
30	RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI PERTINENZA DI TERZI	25.440		

Il patrimonio netto del bilancio consolidato, rispetto a quello dell'Ente capogruppo, presenta un incremento di € 3.366.900 così composto:

variazione del risultato di esercizio:	€ -13.800,00
totale delle riserve di consolidamento:	€ 24.000,00
dividendi	€ 50.000,00
totale Fondo di dotazione e riserve di pertinenza di terzi:	€ 3.306.700,00
totale	€ 3.366.900,00

Tenuto conto che le rettifiche a conto economico hanno la seguente origine:

€ ———	da società A
€ — 300.000	da società B
€ — 70.200	da comune
€ — 370.200	

Il calcolo del risultato economico di pertinenza di terzi pari a euro **25.440** è così determinato:

2.880 €	(20% di 14.400 €: risultato economico dell'esercizio di A)
+ 148.320 €	(40% di 370.800 €: risultato economico dell'esercizio di B)
120.000 €	(40% di 300.000 €: variazione del risultato economico dell'esercizio di B a seguito delle scritture di rettifica di consolidamento)

Il calcolo del Fondo di dotazione e riserve di pertinenza di terzi pari a ad euro **3.306.700** è così determinato:

967.420 €	20% PN A
2.484.720 €	40% PN B
3.452.140 €	Totale
120.000 €	40% rettifiche risultato economico B
3.342.140 €	
25.440 €	risultato economico dei terzi
3.306.700 €	Fondo di dotazione e riserve di pertinenza di terzi

Esempio n. 2 - Metodo consolidato proporzionale

Nel presente paragrafo si espone l'**esemplificazione** relativa alla redazione di un bilancio consolidato applicando il metodo proporzionale ipotizzando il caso di un Ente che possiede il 20% della società A ed il 10% della società B in assenza di controllo. Con il metodo proporzionale i bilanci della capogruppo e dei componenti del gruppo 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 un importo proporzionale alla quota di partecipazione, con riferimento ai bilanci delle società partecipate e degli enti strumentali partecipati. Si assumono quali dati contabili di partenza **la gran parte dei** dati contabili indicati nella tabella n.1 del precedente caso studio, a eccezione dei valori di iscrizione delle partecipazioni di A e B nel bilancio dell'Ente, e si procede seguendo le fasi indicate nei precedenti paragrafi: le poste contabili di questo caso sono pertanto uniformate sulla base delle medesime scritture di pre-consolidamento esemplificate e rappresentate nei precedenti paragrafi (fase 1- uniformità).

In particolare, i valori di iscrizione nello stato patrimoniale dell'Ente delle partecipazioni in A e B sono i seguenti:

Partecipazione in A	967.420
Partecipazione in B	621.180
	1.588.600

L'Ente capogruppo, ricevuti dalle società partecipate i bilanci uniformati, può procedere con la fase di aggregazione del proprio bilancio con quelli delle società partecipate e determinare l'aggregato in proporzione alla quota detenuta dall'Ente. Nel caso studio oggetto di trattazione in questo paragrafo i valori dei dati contabili della società partecipata A saranno sommati per il 20% e i valori dei dati contabili della società partecipata B saranno sommati per il 10%. Si presentano nella tabella n. 5 lo stato patrimoniale e il conto economico con evidenza delle poste dove sono state apportate le modifiche di pre-consolidamento e aggregati in proporzione alla quota detenuta dall'Ente.

Tabella n. 5 – dati aggregati

	STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	Comune	Società A	Società B	Aggregato
	A) CREDITI vs.LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE	-	-	-	-
	TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)	-	-	-	-
	B) IMMOBILIZZAZIONI				
I	<u>Immobilizzazioni immateriali</u>				
1	Costi di impianto e di ampliamento	0	12.000	1.000	2.500
2	Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	0	5.000	0	1.000
3	Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	50.000	0	0	50.000
4	Concessioni, licenze, marchi e diritti simile	0	0	0	0
5	Avviamento	0	1.000.000	25.000	202.500
6	Immobilizzazioni in corso ed acconti	2.000	0	0	2.000
9	Altre	15.000	0	0	15.000
	Totale immobilizzazioni immateriali	67.000	1.017.000	26.000	273.000
	<u>Immobilizzazioni materiali (3)</u>				
II 1	Beni demaniali	2.300.000	0	0	2.300.000
1.1	Terreni	300.000	0	0	300.000
1.2	Fabbricati	2.000.000	0	0	2.000.000
1.3	Infrastrutture	0	0	0	0
1.9	Altri beni demaniali	0	0	0	0
III 2	Altre immobilizzazioni materiali (3)	7.211.000	5.365.100	8.771.000	9.161.120
2.1	Terreni	100.000	300.000	500.000	210.000
a	di cui in leasing finanziario	0	0	0	0
2.2	Fabbricati	6.900.000	1.430.000	5.201.000	7.706.100
a	di cui in leasing finanziario	1.000.000	0	3.201.000	1.320.100
2.3	Impianti e macchinari	150.000	0	0	150.000
a	di cui in leasing finanziario	0	0	0	0
2.4	Attrezzature industriali e commerciali	0	3.500.000	2.800.000	980.000
2.5	Mezzi di trasporto	50.000	100.000	200.000	90.000
2.6	Macchine per ufficio e hardware	5.000	25.000	45.000	14.500
2.7	Mobili e arredi	4.000	10.100	25.000	8.520
2.8	Infrastrutture	2.000	0	0	2.000
2.99	Altri beni materiali	0	0	0	0
3	Immobilizzazioni in corso ed acconti	1.000.000	500.000	700.000	1.170.000
	Totale immobilizzazioni materiali	10.511.000	5.865.100	9.471.000	12.631.120
IV	<u>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</u>				
1	Partecipazioni in	1.648.600	100.000	300.000	1.698.600
a	imprese controllate	0	0	0	0
b	imprese partecipate	1.588.600	0	300.000	1.618.600
c	altri soggetti	60.000	100.000	0	80.000
2	Crediti verso	0	0	0	0
a	altre amministrazioni pubbliche	0	0	0	0
b	imprese controllate	0	0	0	0
c	imprese partecipate	0	0	0	0
d	altri soggetti	0	0	0	0
3	Altri titoli	0	25.000	12.000	6.200
	Totale immobilizzazioni finanziarie	1.648.600	125.000	312.000	1.704.800
					0
	TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	12.226.600	7.007.100	9.809.000	14.608.920

	STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	Comune	Società A	Società B	Aggregato
I	C) ATTIVO CIRCOLANTE				
	<u>Rimanenze</u>	14.000	270.000	300.000	98.000
	Totale rimanenze	14.000	270.000	300.000	98.000
II	<u>Crediti (2)</u>				
	1 Crediti di natura tributaria	1.170.988	0	0	1.170.988
	a Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità	0	0	0	0
	b Altri crediti da tributi	1.093.988	0	0	1.093.988
	c Crediti da Fondi perequativi	77.000	0	0	77.000
	2 Crediti per trasferimenti e contributi	300.000	200.000	0	340.000
	a verso amministrazioni pubbliche	100.000	200.000	0	140.000
	b imprese controllate	0	0	0	0
	c imprese partecipate	200.000	0	0	200.000
	d verso altri soggetti	0	0	0	0
	3 Verso clienti ed utenti	507.612	800.000	2.100.000	877.612
	4 Altri Crediti	320.000	45.000	17.000	330.700
	a verso l'erario	10.000	10.000	10.000	13.000
	b per attività svolta per c/terzi	180.000	0	0	180.000
	c altri	130.000	35.000	7.000	137.700
	Totale crediti	2.298.600	1.045.000	2.117.000	2.719.300
III	<u>Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi</u>				
	1 Partecipazioni	0	0	0	0
	2 Altri titoli	0	2.000	10.800	1.480
	Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi	0	2.000	10.800	1.480
IV	<u>Disponibilità liquide</u>				
	1 Conto di tesoreria	877.000	0	0	877.000
	a Istituto tesoriere	350.000	0	0	350.000
	b presso Banca d'Italia	527.000	0	0	527.000
	2 Altri depositi bancari e postali	12.000	550.000	900.000	212.000
	3 Denaro e valori in cassa	0	5.000	3.200	1.320
	4 Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	0	0	0	0
	Totale disponibilità liquide	889.000	555.000	903.200	1.090.320
	TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	3.201.600	1.872.000	3.331.000	3.909.100
	D) RATEI E RISCONTI				
1	Ratei attivi	0	55.000	87.000	19.700
	2 Risconti attivi	12.000	16.000	74.000	22.600
	TOTALE RATEI E RISCONTI (D)	12.000	71.000	161.000	42.300
					0
	TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)	15.440.200	8.950.100	13.301.000	18.560.320

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

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

(3) con separata indicazione degli importi relativi a beni indisponibili.

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)		Comune	Società A	Società B	Aggregato
	A) PATRIMONIO NETTO				
	Patrimonio netto di gruppo				
I	Fondo di dotazione	8.709.380	4.500.000	5.700.000	10.179.380
II	Riserve	3.800.000	0	0	3.800.000
a	da risultato economico di esercizi precedenti				
b	da capitale	1.000.000			1.000.000
c	da permessi di costruire	500.000	0	0	500.000
d	riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali	2.300.000	0	0	2.300.000
e	altre riserve indisponibili	0	0	0	0
f	altre riserve disponibili				
III	Risultato economico dell'esercizio	70.000	-14.400	370.800	104.200
IV	Risultato economico di esercizi precedenti		351.500	141.000	84.400
V	Riserve negative per beni indisponibili				
	Totale Patrimonio netto di gruppo	12.579.380	4.837.100	6.211.800	14.167.980
	Patrimonio netto comprensivo della quota di pertinenza di terzi				
	Fondo di dotazione e riserve di pertinenza di terzi				
	Risultato economico dell'esercizio di pertinenza di terzi				
	Totale Patrimonio netto di pertinenza di terzi				0
	TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	12.579.380	4.837.100	6.211.800	14.167.980
	B) FONDI PER RISCHI ED ONERI				
1	Per trattamento di quiescenza	0	0	0	0
2	Per imposte	0	250.000	0	50.000
3	Altri	400.000	35.000	100.000	417.000
	TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	400.000	285.000	100.000	467.000
	C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO				
	TOTALE T.F.R. (C)	0	350.000	200.700	90.070
	D) DEBITI (1)				
1	Debiti da finanziamento	1.000.000	2.450.000	5.593.500	2.049.350
a	prestiti obbligazionari	0	0	0	0
b	v/ altre amministrazioni pubbliche	0	0	0	0
c	verso banche e tesoriere	0	0	0	0
d	verso altri finanziatori	1.000.000	2.450.000	5.593.500	2.049.350
2	Debiti verso fornitori	250.000	400.000	300.000	360.000
3	Acconti	0	0	0	0
4	Debiti per trasferimenti e contributi	200.000	300.000	50.000	265.000
a	enti finanziati dal servizio sanitario nazionale	0	0	0	0
b	altre amministrazioni pubbliche	0	200.000	0	40.000
c	imprese controllate	0	0	0	0
d	imprese partecipate	0	0	0	0
e	altri soggetti	200.000	100.000	50.000	225.000
5	Altri debiti	45.000	268.000	750.000	173.600
a	tributari	2.000	40.000	0	10.000
b	verso istituti di previdenza e sicurezza sociale	13.000	21.000	0	17.200
c	per attività svolta per c/terzi (2)	0	0	0	0
d	altri	30.000	207.000	750.000	146.400
	TOTALE DEBITI (D)	1.495.000	3.418.000	6.693.500	2.847.950
	E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI				
I	Ratei passivi	159.000	25.000	50.000	169.000
II	Risconti passivi	806.820	35.000	45.000	818.320
1	Contributi agli investimenti	452.820	0	0	452.820
a	da altre amministrazioni pubbliche	442.820	0	0	442.820
b	da altri soggetti	10.000	0	0	10.000
2	Concessioni pluriennali	350.000	0	0	350.000
3	Altri risconti passivi	4.000	35.000	45.000	15.500
	TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	965.820	60.000	95.000	987.320
	TOTALE DEL PASSIVO (A+B+C+D+E)	15.440.200	8.950.100	13.301.000	18.560.320

	CONTO ECONOMICO	Comune	Società A	Società B	Aggregato
	A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE				
1	Proventi da tributi	1.300.000	0	0	1.300.000
2	Proventi da fondi perequativi	120.000	0	0	120.000
3	Proventi da trasferimenti e contributi		0	0	0
a	Proventi da trasferimenti correnti		0	0	0
b	Quota annuale di contributi agli investimenti		0	0	0
c	Contributi agli investimenti	0	0	0	0
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	457.000	3.743.000	3.904.000	1.596.000
a	Proventi derivanti dalla gestione dei beni	50.000	33.000	4.000	57.000
b	Ricavi della vendita di beni	7.000	710.000	900.000	239.000
c	Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi	400.000	3.000.000	3.000.000	1.300.000
5	Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)	0	0	0	0
6	Variazione dei lavori in corso su ordinazione	0	0	0	0
7	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	0	0	0	0
8	Altri ricavi e proventi diversi	150.000	0	0	150.000
	TOTALE COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE (A)	2.027.000	3.743.000	3.904.000	3.166.000
	B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE				
9	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	6.000	400.000	300.000	116.000
10	Prestazioni di servizi	425.000	1.500.000	1.200.000	845.000
11	Utilizzo beni di terzi	45.000	80.000	135.500	74.550
12	Trasferimenti e contributi	125.000	0	0	125.000
a	Trasferimenti correnti	125.000	0	0	125.000
b	Contributi agli investimenti ad Amministrazioni pubb.	0	0	0	0
c	Contributi agli investimenti ad altri soggetti	0	0	0	0
13	Personale	800.000	800.000	700.000	1.030.000
14	Ammortamenti e svalutazioni	410.000	694.900	432.000	592.180
a	Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali	10.000	300.000	3.000	70.300
b	Ammortamenti di immobilizzazioni materiali	350.000	349.900	399.000	459.880
c	Altre svalutazioni delle immobilizzazioni	0	0	0	0
d	Svalutazione dei crediti	50.000	45.000	30.000	62.000
15	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	4.000	80.000	300.000	50.000
16	Accantonamenti per rischi	40.000	30.000	50.000	51.000
17	Altri accantonamenti	0	0	0	0
18	Oneri diversi di gestione	30.000	40.000	25.000	40.500
	TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)	1.885.000	3.624.900	3.142.500	2.924.230
	DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A - B)	142.000	118.100	761.500	241.770
	C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI				
	<u>Proventi finanziari</u>				
19	Proventi da partecipazioni	50.000	0	0	50.000
a	da società controllate	50.000	0	0	50.000
b	da società partecipate	0	0	0	0
c	da altri soggetti	0	0	0	0
20	Altri proventi finanziari	1.000	500	300	1.130
	Totale proventi finanziari	51.000	500	300	51.130
	<u>Oneri finanziari</u>				
21	Interessi ed altri oneri finanziari	78.000	103.000	401.000	138.700
a	Interessi passivi	77.000	100.000	400.000	137.000
b	Altri oneri finanziari	1.000	3.000	1.000	1.700
	Totale oneri finanziari	78.000	103.000	401.000	138.700
	TOTALE PROVENTI ED ONERI FINANZIARI (C)	-27.000	-102.500	-400.700	-87.570
	D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE				
22	Rivalutazioni	0	0	100.000	10.000
23	Svalutazioni	0	0	0	0
	TOTALE RETTIFICHE (D)	0	0	100.000	10.000
	E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI				
24	Proventi straordinari	55.000	20.000	0	59.000
a	Proventi da permessi di costruire	0	0	0	0
b	Proventi da trasferimenti in conto capitale	0	0	0	0
c	Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo	30.000	0	0	30.000
d	Plusvalenze patrimoniali	25.000	20.000	0	29.000
e	Altri proventi straordinari	0	0	0	0
	Totale proventi straordinari	55.000	20.000	0	59.000
25	Oneri straordinari	32.000	0	30.000	35.000
a	Trasferimenti in conto capitale	0	0	0	0
b	Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo	32.000	0	30.000	35.000
c	Minusvalenze patrimoniali	0	0	0	0
d	Altri oneri straordinari	0	0	0	0
	Totale oneri straordinari	32.000	0	30.000	35.000
	TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)	23.000	20.000	-30.000	24.000
	RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)	138.000	35.600	430.800	188.200
26	Imposte (*)	68.000	50.000	60.000	84.000
27	RISULTATO DELL'ESERCIZIO (comprensivo della quota di pertinenza di terzi)	70.000	-14.400	370.800	104.200
29	RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI GRUPPO				
30	RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI PERTINENZA DI TERZI				

Terminata la fase di aggregazione l'Ente capogruppo dovrà verificare che i saldi infragruppo (crediti-debiti e costi-ricavi) siano allineati in modo da procedere con la loro eliminazione (elisione dei saldi infragruppo). Per comodità di trattazione si ripropongono le rettifiche extracontabili di eliminazione delle operazioni infragruppo che dovrà effettuare l'Ente capogruppo presentate nei precedenti paragrafi:

- 1) eliminazione di crediti e debiti infragruppo;
- 2) eliminazione di costi e ricavi infragruppo;
- 3) eliminazione di utili e perdite infragruppo.

Tutte le suddette scritture sono redatte, nel presente caso, in proporzione alla quota posseduta³⁵.

a) Crediti e debiti: coincidenza degli importi

Esempio. L'Ente ha in bilancio crediti commerciali verso la società B per euro 50.000, nella società partecipata è presente un debito di pari importo. L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica.

• Scrittura di rettifica			
	Debiti v/fornitori Altri debiti (SP)	a Crediti Verso clienti ed utenti (SP)	5.000
	(N.B. si veda la voce Pass – III – D) -2 S.P.)	(N.B. si veda la voce Att – C) -II - 3 S.P.)	

b) Crediti e debiti commerciali: non coincidenza degli importi

Nella presentazione delle scritture di pre-consolidamento dell'Ente capogruppo si era evidenziata la necessità di rettificare la svalutazione del credito dell'Ente nei confronti della Società A. A questo punto è possibile effettuare lo storno a parità di valori per euro 200.000. Al riguardo occorre tenere presente che la svalutazione è stata effettuata nell'esercizio **2017 2021** con lo storno del rispettivo costo di conto economico. Nel caso in cui la svalutazione sia stata effettuata in esercizi precedenti occorre utilizzare una riserva di patrimonio netto.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica.

• Scrittura di rettifica			
	Debiti per trasferimenti e contributi da altre amministrazioni pubbliche (SP)	a Crediti per trasferimenti e contributi da imprese partecipate (SP)	40.000
	(N.B. si veda la voce Pass – D) -4 S.P.)	(N.B. si veda la voce Art – C) -II – 2C S.P.)	

Si ipotizzi che la società B vanti un credito nei confronti dell'Ente di euro 300.000 che non risulta nelle scritture contabili dell'ente. La circostanza può configurarsi come debito fuori bilancio nel momento in cui l'Ente ha approvato il rendiconto senza iscrivere tale posta.

L'Ente dovrà procedere alla rettifica di tale credito vantato dalla Società B modificando nei fatti il risultato economico del bilancio consolidato.

³⁵ OIC 17, punto 117: “Gli utili e le perdite infragruppo si eliminano proporzionalmente, così come tutte le altre rettifiche di consolidamento si effettuano su base proporzionale”.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

• Scrittura di rettifica			
Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi(CE)	a	Crediti Verso clienti ed utenti (SP)	30.000
(N.B. si veda la voce A-4c C.E.)		(N.B. si veda la voce Att – C) – II – 3 S.P.)	

2) Elisione di costi e ricavi infragruppo

Esempio. Prestazioni erogate dalla Società B all'Ente durante l'esercizio, per complessivi euro 150.000.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

• Scrittura di rettifica			
Ricavi e proventi per prestazioni di servizi (CE)	a	Prestazione di servizi (CE)	15.000
(N.B. si veda la voce A-4c C.E.)		(N.B. si veda la voce B-10 C.E.)	

Esempio. La società A ha versato all'Ente tributi ad esso diretti (es. IMU/TASI, ecc.) per 20.000 euro.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

• Scrittura di rettifica			
Proventi da tributi	a	Oneri diversi di gestione	4.000
(N.B. si veda la voce A-1 C.E.)		(N.B. si veda la voce B-18 C.E.)	

Elisione di componenti economici (costi/ricavi) con IVA indetraibile:

Esempio. Vendita di materiale di consumo da parte della Società B all'Ente durante l'esercizio, per complessivi 2.000 euro + IVA, per l'Ente l'IVA è indetraibile e quindi il costo contabilizzato ammonta a 2.440; la rettifica dovrà comprendere l'ammontare al netto dell'IVA³⁶.

L'ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

• Scrittura di rettifica

Ricavi vendita di beni (CE)	a	Acquisto di materie prime e/o materiali di consumo (CE)	200
(N.B. si veda la voce A-4b C.E.)		(N.B. si veda la voce A-4b B-9 C.E.)	

³⁶ Nell'esempio si considera che tali beni siano stati utilizzati tutti nell'esercizio quindi non risultano rimanenze.

3) Eliminazione di utili e perdite infragruppo

a) Rettifica delle operazioni di cessione cespiti con plus/minusvalenza non realizzata

Esempio. L'Ente, durante l'esercizio, ha ceduto un terreno di sua proprietà alla Società A. Il terreno aveva un costo storico di 100.000 euro ed è stato venduto per 120.000 realizzando una plusvalenza di 20.000. L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

- Scrittura di rettifica

		Plusvalenze patrimoniali (CE)	a	Terreni (SP)		4.000
		(N.B. si veda la voce E-24 d C.E.)		(N.B. si veda la voce Att-B)-III-2.1 S.P.		

b) Rettifica degli utili interni su rimanenze ancora nei magazzini del gruppo

Esempio. La società B acquista del materiale di consumo al prezzo di 1.800 euro + IVA; successivamente lo vende all'Ente durante il medesimo esercizio, per complessivi 2.000 euro + IVA³⁷, realizzando un margine infragruppo di euro 200. A fine anno tali rimanenze sono ancora nel magazzino dell'Ente. L'eliminazione del margine, in quanto riferito a un'operazione infragruppo, determina che il valore delle rimanenze finali in capo all'Ente diminuisce fino al valore corrispondente al costo di acquisto sostenuto dalla società B.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica.

- Scrittura di rettifica

		Ricavi della vendita di beni (CE)	A	Acquisto di materie prime e/o materiale di consumo (CE)		200
		(N.B. si veda la voce A-4b C.E.)		(N.B. si veda la voce B-9 C.E.)		

		Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-) (CE)	A	Rimanenze finali materiali di consumo (SP)		20
		(N.B. si veda la voce B-15 C.E.)		(N.B. si veda la voce Att-C)-I- S.P.)		

³⁷ L'ente acquista il materiale di consumo nell'ambito dell'attività istituzionale.

c) Rettifica dei dividendi erogati dalle società partecipate

Esempio. L'Ente, durante l'esercizio, incassa un dividendo dalla Società A per euro 50.000. L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica³⁸:

- Scrittura di rettifica

Proventi diversi (dividendi) (CE)	a	Patrimonio netto (SP)	50.000
(N.B. si veda la voce C- 19a C.E.)		(N.B. si veda la voce Pass- A) IIa- S.P.)	

Esempio - Eliminazione del valore di carico delle partecipazioni.

A questo punto della procedura di consolidamento proporzionale si procede con lo storno delle partecipazioni iscritte nelle immobilizzazioni finanziarie dell'attivo dello Stato patrimoniale dell'Ente con la frazione di patrimonio netto delle due società.

Esempio di annullamento partecipazione con differenza positiva

	Valore di iscrizione delle partecipazioni nel bilancio dell'Ente	Corrispondente quota di patrimonio netto	Differenza
Partecipazione in B	621.180	584.100	- 37.080

In questo caso la differenza di consolidamento è esattamente pari al 10% dell'utile del bilancio di esercizio della Società B 0,1* $310.675 - 370.800 = -31.068 - 37.080$. Considerando che tale differenza, non avendo trovato allocazione in una specifica voce degli elementi attivi dello stato patrimoniale della Società B, è iscritta nella voce altre immobilizzazioni immateriali

	Valore di iscrizione delle partecipazioni nel bilancio dell'Ente	Corrispondente quota di patrimonio netto	Differenza
Partecipazione in A	967.420	970.300	2.880

La differenza di euro 2.880 viene iscritta ad incremento del patrimonio netto.

Si presentano nella tabella n. 6 i dati dello stato patrimoniale e del conto economico consolidati³⁹.

³⁸ I dividendi sono già in proporzione alla quota posseduta.

³⁹ Per semplicità di esposizione l'integrazione tra l'aggregato e le rettifiche di consolidamento viene proposta con i modelli di conto economico e stato patrimoniale dell'esercizio.

Tabella n. 6 –dati consolidati

	STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	Comune	Società A	Società B	Aggregato	Rettifiche	Consolidato
	A) CREDITI vs.LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE	-	-	-	-	-	-
	TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)	-	-	-	-	-	-
	B) IMMOBILIZZAZIONI						
I	<u>Immobilizzazioni immateriali</u>						
1	Costi di impianto e di ampliamento	0	12.000	1.000	2.500		2.500
2	Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	0	5.000	0	1.000		1.000
3	Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	50.000	0	0	50.000		50.000
4	Concessioni, licenze, marchi e diritti simile	0	0	0	0		0
5	Avviamento	0	1.000.000	25.000	202.500		202.500
6	Immobilizzazioni in corso ed acconti	2.000	0	0	2.000		2.000
9	Altre	15.000	0	0	15.000	37.080	52.080
	Totale immobilizzazioni immateriali	67.000	1.017.000	26.000	273.000	37.080	310.080
	<u>Immobilizzazioni materiali (3)</u>						
II 1	Beni demaniali	2.300.000	0	0	2.300.000		2.300.000
1.1	Terreni	300.000	0	0	300.000		300.000
1.2	Fabbricati	2.000.000	0	0	2.000.000		2.000.000
1.3	Infrastrutture	0	0	0	0		0
1.9	Altri beni demaniali	0	0	0	0		0
III 2	Altre immobilizzazioni materiali (3)	7.211.000	5.365.100	8.771.000	9.161.120	-4.000	9.157.120
2.1	Terreni	100.000	300.000	500.000	210.000	-4.000	206.000
a	di cui in leasing finanziario	0	0	0	0	0	0
2.2	Fabbricati	6.900.000	1.430.000	5.201.000	7.706.100		7.706.100
a	di cui in leasing finanziario	1.000.000	0	3.201.000	1.320.100		1.320.100
2.3	Impianti e macchinari	150.000	0	0	150.000		150.000
a	di cui in leasing finanziario	0	0	0	0	0	0
2.4	Attrezzature industriali e commerciali	0	3.500.000	2.800.000	980.000		980.000
2.5	Mezzi di trasporto	50.000	100.000	200.000	90.000		90.000
2.6	Macchine per ufficio e hardware	5.000	25.000	45.000	14.500		14.500
2.7	Mobili e arredi	4.000	10.100	25.000	8.520		8.520
2.8	Infrastrutture	2.000	0	0	2.000		2.000
2.99	Altri beni materiali	0	0	0	0		0
3	Immobilizzazioni in corso ed acconti	1.000.000	500.000	700.000	1.170.000		1.170.000
	Totale immobilizzazioni materiali	10.511.000	5.865.100	9.471.000	12.631.120	-4.000	12.627.120
IV	<u>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</u>						
1	Partecipazioni in	1.648.600	100.000	300.000	1.698.600	-1.588.600	110.000
a	imprese controllate	0	0	0	0	0	0
b	imprese partecipate	1.588.600	0	300.000	1.618.600	-1.588.600	30.000
c	altri soggetti	60.000	100.000	0	80.000		80.000
2	Crediti verso	0	0	0	0		0
a	altre amministrazioni pubbliche	0	0	0	0		0
b	imprese controllate	0	0	0	0		0
c	imprese partecipate	0	0	0	0		0
d	altri soggetti	0	0	0	0		0
3	Altri titoli	0	25.000	12.000	6.200		6.200
	Totale immobilizzazioni finanziarie	1.648.600	125.000	312.000	1.704.800	-1.588.600	116.200
	TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	12.226.600	7.007.100	9.809.000	14.608.920	-1.555.520	13.053.400

	STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	Comune	Società A	Società B	Aggregato	Rettifiche	Consolidato
I	C) ATTIVO CIRCOLANTE						
	<u>Rimanenze</u>	14.000	270.000	300.000	98.000	-20	97.980
	Totale rimanenze	14.000	270.000	300.000	98.000	-20	97.980
II	<u>Crediti (2)</u>						
	1 Crediti di natura tributaria	1.170.988	0	0	1.170.988		1.170.988
	a Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità	0	0	0	0		
	b Altri crediti da tributi	1.093.988	0	0	1.093.988		1.093.988
	c Crediti da Fondi perequativi	77.000	0	0	77.000		77.000
	2 Crediti per trasferimenti e contributi	300.000	200.000	0	340.000	-40.000	300.000
	a verso amministrazioni pubbliche	100.000	200.000	0	140.000		140.000
	b imprese controllate	0	0	0	0	0	0
	c imprese partecipate	200.000	0	0	200.000	-40.000	160.000
	d verso altri soggetti	0	0	0	0		0
	3 Verso clienti ed utenti	507.612	800.000	2.100.000	877.612	-35.000	842.612
	4 Altri Crediti	320.000	45.000	17.000	330.700		330.700
	a verso l'erario	10.000	10.000	10.000	13.000		13.000
	b per attività svolta per c/terzi	180.000	0	0	180.000		180.000
	c altri	130.000	35.000	7.000	137.700		137.700
	Totale crediti	2.298.600	1.045.000	2.117.000	2.719.300	-75.000	2.644.300
III	<u>Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi</u>						
	1 Partecipazioni	0	0	0	0		0
	2 Altri titoli	0	2.000	10.800	1.480		1.480
	Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi	0	2.000	10.800	1.480	0	1.480
IV	<u>Disponibilità liquide</u>						
	1 Conto di tesoreria	877.000	0	0	877.000	0	877.000
	a Istituto tesoriere	350.000	0	0	350.000		350.000
	b presso Banca d'Italia	527.000	0	0	527.000		527.000
	2 Altri depositi bancari e postali	12.000	550.000	900.000	212.000		212.000
	3 Denaro e valori in cassa	0	5.000	3.200	1.320		1.320
	4 Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	0	0	0	0		0
	Totale disponibilità liquide	889.000	555.000	903.200	1.090.320	0	1.090.320
	TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	3.201.600	1.872.000	3.331.000	3.909.100	-75.020	3.834.080
	D) RATEI E RISCONTI						
1	Ratei attivi	0	55.000	87.000	19.700		19.700
	2 Risconti attivi	12.000	16.000	74.000	22.600		22.600
	TOTALE RATEI E RISCONTI (D)	12.000	71.000	161.000	42.300	0	42.300
	TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)	15.440.200	8.950.100	13.301.000	18.560.320	-1.630.540	16.929.780

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

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

(3) con separata indicazione degli importi relativi a beni indisponibili.

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)		Comune	Società A	Società B	Aggregato	Rettifiche	Consolidato
A) PATRIMONIO NETTO							
I	Patrimonio netto di gruppo						
II	Fondo di dotazione	8.709.380	4.500.000	5.700.000	10.179.380	-1.470.000	8.709.380
	Riserve	3.800.000	0	0	3.800.000	0	3.800.000
a	<i>da risultato economico di esercizi precedenti</i>						
b	<i>da capitale</i>	1.000.000			1.000.000		1.000.000
c	<i>da permessi di costruire</i>	500.000	0	0	500.000		500.000
d	<i>riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali</i>						
	<i>indisponibili e per i beni culturali</i>	2.300.000	0	0	2.300.000		2.300.000
e	<i>altre riserve indisponibili</i>	0	0	0	0		
f	<i>altre riserve disponibili</i>						
III	Risultato economico dell'esercizio	70.000	-14.400	370.800	104.200	-84.020	20.180
IV	Risultato economico di esercizi precedenti		351.500	141.000	84.400	-31.520	52.880
V	Riserve negative per beni indisponibili						
	Totale Patrimonio netto di gruppo	12.579.380	4.837.100	6.211.800	14.167.980	-1.585.540	12.582.440
	Patrimonio netto comprensivo della quota di pertinenza di terzi						
	Fondo di dotazione e riserve di pertinenza di terzi						
	Risultato economico dell'esercizio di pertinenza di terzi						
	Totale Patrimonio netto di pertinenza di terzi				0		
	TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	12.579.380	4.837.100	6.211.800	14.167.980	-1.585.540	12.582.440
B) FONDI PER RISCHI ED ONERI							
1	Per trattamento di quiescenza	0	0	0	0	0	0
2	Per imposte	0	250.000	0	50.000		50.000
3	Altri	400.000	35.000	100.000	417.000		417.000
	TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	400.000	285.000	100.000	467.000	0	467.000
C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO							
	TOTALE T.F.R. (C)	0	350.000	200.700	90.070	0	90.070
	D) DEBITI (1)					0	0
1	Debiti da finanziamento	1.000.000	2.450.000	5.593.500	2.049.350	0	2.049.350
a	<i>prestiti obbligazionari</i>	0	0	0	0	0	0
b	<i>v/ altre amministrazioni pubbliche</i>	0	0	0	0	0	0
c	<i>verso banche e tesoriere</i>	0	0	0	0	0	0
d	<i>verso altri finanziatori</i>	1.000.000	2.450.000	5.593.500	2.049.350		2.049.350
2	Debiti verso fornitori	250.000	400.000	300.000	360.000	-5.000	355.000
3	Acconti	0	0	0	0		0
4	Debiti per trasferimenti e contributi	200.000	300.000	50.000	265.000	-40.000	225.000
a	<i>enti finanziati dal servizio sanitario nazionale</i>	0	0	0	0		0
b	<i>altre amministrazioni pubbliche</i>	0	200.000	0	40.000	-40.000	0
c	<i>imprese controllate</i>	0	0	0	0		0
d	<i>imprese partecipate</i>	0	0	0	0		0
e	<i>altri soggetti</i>	200.000	100.000	50.000	225.000	0	225.000
5	Altri debiti	45.000	268.000	750.000	173.600	0	173.600
a	<i>tributari</i>	2.000	40.000	0	10.000		10.000
b	<i>verso istituti di previdenza e sicurezza sociale</i>	13.000	21.000	0	17.200		17.200
c	<i>per attività svolta per c/terzi (2)</i>	0	0	0	0		0
d	<i>altri</i>	30.000	207.000	750.000	146.400		146.400
	TOTALE DEBITI (D)	1.495.000	3.418.000	6.693.500	2.847.950	-45.000	2.802.950
E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI						0	0
I	Ratei passivi	159.000	25.000	50.000	169.000	0	169.000
II	Risconti passivi	806.820	35.000	45.000	818.320		818.320
1	Contributi agli investimenti	452.820	0	0	452.820		452.820
a	<i>da altre amministrazioni pubbliche</i>	442.820	0	0	442.820		442.820
b	<i>da altri soggetti</i>	10.000	0	0	10.000		10.000
2	Concessioni pluriennali	350.000	0	0	350.000		350.000
3	Altri risconti passivi	4.000	35.000	45.000	15.500		15.500
	TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	965.820	60.000	95.000	987.320	0	987.320
	TOTALE DEL PASSIVO (A+B+C+D+E)	15.440.200	8.950.100	13.301.000	18.560.320	-1.630.540	16.929.780

	CONTO ECONOMICO	Comune	Società A	Società B	Aggregato	Rettifiche	Consolidato
	A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE						
1	Proventi da tributi	1.300.000	0	0	1.300.000	-4.000	1.296.000
2	Proventi da fondi perequativi	120.000	0	0	120.000		120.000
3	Proventi da trasferimenti e contributi		0	0	0		0
a	Proventi da trasferimenti correnti		0	0	0		0
b	Quota annuale di contributi agli investimenti		0	0	0		0
c	Contributi agli investimenti	0	0	0	0		
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	457.000	3.743.000	3.904.000	1.596.000	-45.400	1.550.600
a	Proventi derivanti dalla gestione dei beni	50.000	33.000	4.000	57.000		57.000
b	Ricavi della vendita di beni	7.000	710.000	900.000	239.000	-400	238.600
c	Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi	400.000	3.000.000	3.000.000	1.300.000	-45.000	1.255.000
5	Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)	0	0	0	0		
6	Variazione dei lavori in corso su ordinazione	0	0	0	0		
7	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	0	0	0	0		
8	Altri ricavi e proventi diversi	150.000	0	0	150.000		150.000
	TOTALE COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE (A)	2.027.000	3.743.000	3.904.000	3.166.000	-49.400	3.116.600
	B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE						
9	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	6.000	400.000	300.000	116.000	-400	115.600
10	Prestazioni di servizi	425.000	1.500.000	1.200.000	845.000	-15.000	830.000
11	Utilizzo beni di terzi	45.000	80.000	135.500	74.550		74.550
12	Trasferimenti e contributi	125.000	0	0	125.000		125.000
a	Trasferimenti correnti	125.000	0	0	125.000		125.000
b	Contributi agli investimenti ad Amministrazioni pubb.	0	0	0	0		
c	Contributi agli investimenti ad altri soggetti	0	0	0	0		
13	Personale	800.000	800.000	700.000	1.030.000		1.030.000
14	Ammortamenti e svalutazioni	410.000	694.900	432.000	592.180		592.180
a	Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali	10.000	300.000	3.000	70.300		70.300
b	Ammortamenti di immobilizzazioni materiali	350.000	349.900	399.000	459.880		459.880
c	Altre svalutazioni delle immobilizzazioni	0	0	0	0		
d	Svalutazione dei crediti	50.000	45.000	30.000	62.000		62.000
15	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	4.000	80.000	300.000	50.000	20	50.020
16	Accantonamenti per rischi	40.000	30.000	50.000	51.000		51.000
17	Altri accantonamenti	0	0	0	0		
18	Oneri diversi di gestione	30.000	40.000	25.000	40.500	-4.000	36.500
	TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)	1.885.000	3.624.900	3.142.500	2.924.230	-19.380	2.904.850
	DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)	142.000	118.100	761.500	241.770	-30.020	211.750
	C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI						
	<u>Proventi finanziari</u>						
19	Proventi da partecipazioni	50.000	0	0	50.000	-50.000	0
a	da società controllate	50.000	0	0	50.000	-50.000	0
b	da società partecipate	0	0	0	0		
c	da altri soggetti	0	0	0	0		
20	Altri proventi finanziari	1.000	500	300	1.130		1.130
	Totale proventi finanziari	51.000	500	300	51.130	-50.000	1.130
	<u>Oneri finanziari</u>						
21	Interessi ed altri oneri finanziari	78.000	103.000	401.000	138.700		138.700
a	Interessi passivi	77.000	100.000	400.000	137.000		137.000
b	Altri oneri finanziari	1.000	3.000	1.000	1.700		1.700
	Totale oneri finanziari	78.000	103.000	401.000	138.700	0	138.700
	TOTALE PROVENTI ED ONERI FINANZIARI (C)	-27.000	-102.500	-400.700	-87.570	-50.000	-137.570
	D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE						
22	Rivalutazioni	0	0	100.000	10.000		10.000
23	Svalutazioni	0	0	0	0		0
	TOTALE RETTIFICHE (D)	0	0	100.000	10.000	0	10.000
	E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI						
24	Proventi straordinari	55.000	20.000	0	59.000	-4.000	55.000
a	Proventi da permessi di costruire	0	0	0	0		
b	Proventi da trasferimenti in conto capitale	0	0	0	0		
c	Soppravvenienze attive e insussistenze del passivo	30.000	0	0	30.000		30.000
d	Plusvalenze patrimoniali	25.000	20.000	0	29.000	-4.000	25.000
e	Altri proventi straordinari	0	0	0	0		
	Totale proventi straordinari	55.000	20.000	0	59.000	-4.000	55.000
25	Oneri straordinari	32.000	0	30.000	35.000		35.000
a	Trasferimenti in conto capitale	0	0	0	0		
b	Soppravvenienze passive e insussistenze dell'attivo	32.000	0	30.000	35.000		35.000
c	Minusvalenze patrimoniali	0	0	0	0		
d	Altri oneri straordinari	0	0	0	0		
	Totale oneri straordinari	32.000	0	30.000	35.000	0	35.000
	TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)	23.000	20.000	-30.000	24.000	-4.000	20.000
	RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)	138.000	35.600	430.800	188.200	-84.020	104.180
26	Imposte (*)	68.000	50.000	60.000	84.000		84.000
27	RISULTATO DELL'ESERCIZIO (comprensivo della quota di pertinenza di terzi)	70.000	-14.400	370.800	104.200	-84.020	20.180
29	RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI GRUPPO						
30	RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI PERTINENZA DI TERZI						

Si procede ora alla redazione del Bilancio Consolidato secondo lo schema di legge (tabella n.7)

Tabella 7) – Consolidato

Allegato n. 11 al D.Lgs 118/2011				
STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (ATTIVO)			2021	riferimento art.2424 CC riferimento DM 26/4/95
1	A) CREDITI vs. LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE			A
	TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)			
	B) IMMOBILIZZAZIONI			
I	<u>Immobilizzazioni immateriali</u>			BI
1	costi di impianto e di ampliamento		2.500	BI1
2	costi di ricerca sviluppo e pubblicità		1.000	BI2
3	diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno		50.000	BI3
4	concessioni, licenze, marchi e diritti simile		-	BI4
5	avviamento		202.500	BI5
6	immobilizzazioni in corso ed acconti		2.000	BI6
9	altre		52.080	BI7
	Totale immobilizzazioni immateriali		310.080	
	<u>Immobilizzazioni materiali (3)</u>			
II	Beni demaniali		2.300.000	
1.1	Terreni		300.000	
1.2	Fabbricati		2.000.000	
1.3	Infrastrutture			
1.9	Altri beni demaniali			
III	2 Altre immobilizzazioni materiali (3)		9.157.120	
2.1	Terreni		206.000	BII1
a	<i>di cui in leasing finanziario</i>		-	
2.2	Fabbricati		7.706.100	
a	<i>di cui in leasing finanziario</i>		1.320.100	
2.3	Impianti e macchinari		150.000	BII2
a	<i>di cui in leasing finanziario</i>		-	
2.4	Attrezzature industriali e commerciali		980.000	BII3
2.5	Mezzi di trasporto		90.000	
2.6	Macchine per ufficio e hardware		14.500	
2.7	Mobili e arredi		8.520	
2.8	Infrastrutture		2.000	
2.99	Altri beni materiali		-	
3	Immobilizzazioni in corso ed acconti		1.170.000	BII5
	Totale immobilizzazioni materiali		12.627.120	
IV	<u>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</u>			
1	Partecipazioni in		110.000	BIII1
a	<i>imprese controllate</i>			BIII1a
b	<i>imprese partecipate</i>		30.000	BIII1b
c	<i>altri soggetti</i>		80.000	
2	Crediti verso		0	BIII2
a	altre amministrazioni pubbliche			
b	<i>imprese controllate</i>			BIII2a
c	<i>imprese partecipate</i>			BIII2b
d	<i>altri soggetti</i>			BIII2c BIII2d
3	Altri titoli		6.200	BIII3
	Totale immobilizzazioni finanziarie		116.200	
	TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)		13.053.400	

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (ATTIVO)		2021	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95
C) ATTIVO CIRCOLANTE				
I	Rimanenze	97.980	CI	CI
	Totale	97.980		
II	<u>Crediti (2)</u>			
1	Crediti di natura tributaria	1.170.988		
a	Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità			
b	Altri crediti da tributi	1.093.988		
c	Crediti da Fondi perequativi	77.000		
2	Crediti per trasferimenti e contributi	300.000		
a	verso amministrazioni pubbliche	140.000		
b	imprese controllate	-		CII2
c	imprese partecipate	160.000	CII3	CII3
d	verso altri soggetti	-		
3	Verso clienti ed utenti	842.612	CII1	CII1
4	Altri Crediti	330.700	CII5	CII5
a	verso l'erario	13.000		
b	per attività svolta per c/terzi	180.000		
c	altri	137.700		
	Totale crediti	2.644.300		
III	<u>ATTIVITA' FINANZIARIE CHE NON COSTITUISCONO IMMOBILIZZI</u>			
1	partecipazioni		CIII1,2,3,4,5	CIII1,2,3
2	altri titoli	1.480	CIII6	CIII5
	Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi	1.480		
IV	<u>DISPONIBILITA' LIQUIDE</u>			
1	Conto di tesoreria	877.000		
a	Istituto tesoriere	350.000		CIV1a
b	presso Banca d'Italia	527.000		
2	Altri depositi bancari e postali	212.000	CIV1	CIV1b e CIV1c
3	Denaro e valori in cassa	1.320	CIV2 e CIV3	CIV2 e CIV3
4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente			
	Totale disponibilità liquide	1.090.320		
	TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	3.834.080		
	D) RATEI E RISCONTI			
1	Ratei attivi	19.700	D	D
2	Risconti attivi	22.600	D	D
	TOTALE RATEI E RISCONTI D)	42.300		
	TOTALE DELL'ATTIVO	16.929.780		
(1) con separata indicazione degli importi esigibili entro l'esercizio successivo				
(2) con separata indicazione degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo				
(3) con separata indicazione degli importi relativi a beni indisponibili				

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (PASSIVO)			2021	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95
		A) PATRIMONIO NETTO			
		Patrimonio netto di gruppo			
I		Fondo di dotazione	8.709.380	AI	AI
II		Riserve	3.800.000		
	a	<i>da risultato economico di esercizi precedenti</i>		AIV, AV, AVI, AVII, AVII	AIV, AV, AVI, AVII, AVII
	b	<i>da capitale</i>	1.000.000	AII, AIII	AII, AIII
	c	<i>da permessi di costruire</i>	500.000		
	d	<i>riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali</i>			
	e	<i>indisponibili e per i beni culturali</i>	2.300.000		
	f	<i>altre riserve indisponibili</i>			
	f	<i>altre riserve disponibili</i>			
III		Risultato economico dell'esercizio	20.180	AIX AIV, AV, AVI, AVII, AVII	AIX AIV, AV, AVI, AVII, AVII
IV		Risultato economico di esercizi precedenti	52.880		
V		Riserve negative per beni indisponibili			
		Patrimonio netto di gruppo	12.582.440		
		Patrimonio netto comprensivo della quota di pertinenza di terzi			
		Fondo di dotazione e riserve di pertinenza di terzi			
		Risultato economico dell'esercizio di pertinenza di terzi			
		Patrimonio netto di pertinenza di terzi	-		
		TOTALE PATRIMONIO NETTO (A) ⁽³⁾	12.582.440		
		B) FONDI PER RISCHI ED ONERI			
	1	per trattamento di quiescenza		B1	B1
	2	per imposte	50.000	B2	B2
	3	altri	417.000	B3	B3
	4	fondo di consolidamento per rischi e oneri futuri			
		TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	467.000		
		C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO	90.070	C	C
		TOTALE T.F.R. (C)	90.070		
		D) DEBITI ⁽¹⁾			
	1	Debiti da finanziamento	2.049.350		
	a	prestiti obbligazionari		D1e D2	D1
	b	v/ altre amministrazioni pubbliche			
	c	verso banche e tesoriere		D4	D3 e D4
	d	verso altri finanziatori	2.049.350	D5	
	2	Debiti verso fornitori	355.000	D7	D6
	3	Acconti		D6	D5
	4	Debiti per trasferimenti e contributi	225.000		
	a	enti finanziati dal servizio sanitario nazionale			
	b	altre amministrazioni pubbliche	-		
	c	imprese controllate	-	D9	D8
	d	imprese partecipate		D10	D9
	e	altri soggetti	225.000		
	5	altri debiti	173.600	D12,D13,D14	D11,D12,D13
	a	tributari	10.000		
	b	verso istituti di previdenza e sicurezza sociale	17.200		
	c	per attività svolta per c/terzi ⁽²⁾			
	d	altri	146.400		
		TOTALE DEBITI (D)	2.802.950		
		E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI			
I		Ratei passivi	169.000	E	E
II		Risconti passivi	818.320	E	E
	1	Contributi agli investimenti	452.820		
	a	da altre amministrazioni pubbliche	442.820		
	b	da altri soggetti	10.000		
	2	Concessioni pluriennali	350.000		
	3	Altri risconti passivi	15.500		
		TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	987.320		
		TOTALE DEL PASSIVO	16.929.780		
		CONTI D'ORDINE			
		1) Impegni su esercizi futuri			
		2) beni di terzi in uso			
		3) beni dati in uso a terzi			
		4) garanzie prestate a amministrazioni pubbliche			
		5) garanzie prestate a imprese controllate			
		6) garanzie prestate a imprese partecipate			
		7) garanzie prestate a altre imprese			
		TOTALE CONTI D'ORDINE			

		2021	riferimento art.2425 cc	riferimento DM 26/4/95
	CONTO ECONOMICO CONSOLIDATO			
	A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE			
1	Proventi da tributi	1.296.000		
2	Proventi da fondi perequativi	120.000		
3	Proventi da trasferimenti e contributi	-		
a	<i>Proventi da trasferimenti correnti</i>			A5c
b	<i>Quota annuale di contributi agli investimenti</i>			E20c
c	<i>Contributi agli investimenti</i>			
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	1.550.600	A1	A1a
a	Proventi derivanti dalla gestione dei beni	57.000		
b	<i>Ricavi della vendita di beni</i>	238.600		
c	<i>Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi</i>	1.255.000		
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	150.000	A5	A5 a e b
	totale componenti positivi della gestione A)	3.116.600		
	B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE			
9	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	115.600	B6	B6
10	Prestazioni di servizi	830.000	B7	B7
11	Utilizzo beni di terzi	74.550	B8	B8
12	Trasferimenti e contributi	125.000		
a	<i>Trasferimenti correnti</i>	125.000		
b	<i>Contributi agli investimenti ad altre Amministrazioni pubb.</i>			
c	<i>Contributi agli investimenti ad altri soggetti</i>			
13	Personale	1.030.000	B9	B9
14	Ammortamenti e svalutazioni	592.180	B10	B10
a	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali</i>	70.300	B10a	B10a
b	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni materiali</i>	459.880	B10b	B10b
c	<i>Altre svalutazioni delle immobilizzazioni</i>		B10c	B10c
d	<i>Svalutazione dei crediti</i>	62.000	B10d	B10d
15	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	50.020	B11	B11
16	Accantonamenti per rischi	51.000	B12	B12
17	Altri accantonamenti		B13	B13
18	Oneri diversi di gestione	36.500	B14	B14
	totale componenti negativi della gestione B)	2.904.850		
	DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)	211.750		
	C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI			
	<i>Proventi finanziari</i>			
19	Proventi da partecipazioni	-	C15	C15
a	<i>da società controllate</i>			
b	<i>da società partecipate</i>			
c	<i>da altri soggetti</i>			
20	Altri proventi finanziari	1.130	C16	C16
	Totale proventi finanziari	1.130		
	<i>Oneri finanziari</i>			
21	Interessi ed altri oneri finanziari	138.700	C17	C17
a	<i>Interessi passivi</i>	137.000		
b	<i>Altri oneri finanziari</i>	1.700		
	Totale oneri finanziari	138.700		
	totale (C)	- 137.570		
	D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE			
22	Rivalutazioni	10.000	D18	D18
23	Svalutazioni		D19	D19
	totale (D)	10.000		
	E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI			
	<i>Proventi straordinari</i>			
24	Proventi da permessi di costruire	55.000	E20	E20
b	<i>Proventi da trasferimenti in conto capitale</i>			
c	<i>Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo</i>	30.000		E20b
d	<i>Plusvalenze patrimoniali</i>	25.000		E20c
e	<i>Altri proventi straordinari</i>			
	totale proventi	55.000		
25	<i>Oneri straordinari</i>	35.000	E21	E21
a	<i>Trasferimenti in conto capitale</i>			
b	<i>Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo</i>	35.000		E21b
c	<i>Minusvalenze patrimoniali</i>			E21a
d	<i>Altri oneri straordinari</i>			E21d
	totale oneri	35.000		
	Totale (E) (E20-E21)	20.000		
	RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+-C+-D+-E)	104.180		
26	Imposte (*)	84.000	22	22
27	RISULTATO DELL'ESERCIZIO (comprensivo della quota di pertinenza di terzi)	20.180	23	23
29	RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI GRUPPO			
30	RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI PERTINENZA DI TERZI			

Il patrimonio netto del bilancio consolidato, rispetto a quello dell'Ente del bilancio aggregato, presenta un incremento di euro 3.060 così composto:

il patrimonio netto presenta un incremento di così riepilogato:	€ 3.060
variazione del risultato di esercizio:	- € 49.820
variazione delle riserve:	<u>€ 52.880</u>
totale	<u>€ 3.060</u>

Proposta N. 2025/7518

Servizio Partecipate, Programmazione, Controllo di Gestione, Organizzazione, Performance

OGGETTO: INDIVIDUAZIONE GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA (GAP) E DEFINIZIONE PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO 2025.

PARERE IN ORDINE ALLA REGOLARITÀ TECNICA

Visto con parere FAVOREVOLE, art. 49 comma 1 del Decreto Legislativo 267 del 18/08/2000.

Vigevano, lì 18/12/2025

IL DIRIGENTE

FAZIO GIORGIO

(Sottoscritto digitalmente ai sensi dell'art. 21 Decreto Legislativo n 82/2005 e successive modifiche e integrazioni)

Proposta N. 2025/7518

Servizio Partecipate, Programmazione, Controllo di Gestione, Organizzazione, Performance

OGGETTO: INDIVIDUAZIONE GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA (GAP) E DEFINIZIONE PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO 2025.

PARERE IN ORDINE ALLA REGOLARITÀ CONTABILE

Parere di regolarità contabile, FAVOREVOLE, articolo 49 comma 1 del Decreto Legislativo 267 del 18/08/2000.

Vigevano, lì 18/12/2025

IL DIRIGENTE

FAZIO GIORGIO

(Sottoscritto digitalmente ai sensi dell'articolo 21 Decreto Legislativo n 82/2005 e successive modifiche e integrazioni)



Città di Vigevano

Servizio Servizio Partecipate, Programmazione, Controllo di Gestione,
Organizzazione, Performance

Certificato di Esecutività

Deliberazione N. 353 del 23/12/2025

**Oggetto: INDIVIDUAZIONE GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA (GAP) E
DEFINIZIONE PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO 2025.**

Si certifica che, ai sensi dell'art. 134, comma 4, del D.lgs. n. 267/2000 e s.m.i. la presente deliberazione è immediatamente eseguibile

Data Esecutività: 23/12/2025

Vigevano li, 29/01/2026

Sottoscritta
(BONARDI GIUSEPPINA)
con firma digitale