

# **Il bilancio consolidato**

**20 ottobre 2017**  
**Matteo Barbero**

# *fi* Termini

Deve essere approvato entro il 30 settembre 2017 con riguardo all'esercizio 2016).

Fanno eccezione, oltre agli enti sperimentatori, anche quelli con popolazione fino a 5.000 abitanti, che possono rinviare questa ulteriore "grana" al 2018, così come possono differire al 2017 l'adozione della contabilità economico-patrimoniale.



## Struttura

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

la relazione sulla gestione consolidata che comprende la nota integrativa;

la relazione del collegio dei revisori dei conti.

È dunque un bilancio civilistico (modello CEE), da non confondere con il rendiconto consolidato.



## Attività preliminari

Il consolidamento impone agli enti una serie di attività preliminari, che rivestono una notevole importanza ai fini della successiva attuazione della fase del consolidamento.

In particolare, occorre procedere ad una delimitazione del perimetro di consolidamento, per selezionare le realtà che vi partecipano ed i soggetti che, invece, ne sono esclusi.

A tale scopo, ogni ente deve predisporre due distinti elenchi: da una parte, quello degli organismi, degli enti, delle aziende e delle società che compongono il gruppo amministrazione pubblica e, dall'altra parte, delle realtà che sono ricomprese nel perimetro di consolidamento.



## Attività preliminari

I due elenchi devono essere approvati con deliberazione della Giunta.

Non vi sono scadenze per tale provvedimento, ma si ritiene che esso debba essere predisposto con aggiornamenti annuali.



## Attività preliminari

L'orbita dei soggetti da considerare è piuttosto ampia. Infatti, l'art. 11-bis, comma 3, del D. Lgs. 118/2011 dispone che “Ai fini dell'inclusione nel bilancio consolidato, si considera qualsiasi ente strumentale, azienda, società controllata e partecipata, indipendentemente dalla sua forma giuridica pubblica o privata, anche se le attività che svolge sono dissimili da quelle degli altri componenti del gruppo”.

Tuttavia, alcune limitazioni all'estensione del perimetro di consolidamento sono desumibili da altre norme.

Non si consolidano in nessun caso le Unioni di comuni, che eventual,ente devono consolidare.



# Attività preliminari

Si definisce ente strumentale controllato quello rispetto a cui vale una delle seguenti condizioni:

- ✓ il possesso, diretto o indiretto, della maggioranza dei voti esercitabili nell'ente o nell'azienda;
- ✓ il potere di nominare o rimuovere la maggioranza dei componenti degli organi decisionali;
- ✓ la maggioranza, diretta o indiretta, dei diritti di voto nelle sedute degli organi decisionali;
- ✓ l'obbligo di ripianare i disavanzi per percentuali superiori alla propria quota di partecipazione;
- ✓ un'influenza dominante in virtù di contratti o clausole statutarie.

Gli altri enti strumentali sono considerati partecipati.



## Attività preliminari

Si definisce controllata la società rispetto a cui vale una delle seguenti condizioni:

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;

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.

Per società partecipata si intende la società nella quale la regione o l'ente locale, direttamente o indirettamente, dispone di una quota di voti, esercitabili in assemblea, pari o superiore al 20 per cento, o al 10 per cento se trattasi di società quotata





## Attività preliminari

In secondo luogo, sempre con riferimento agli esercizi 2015 – 2017, per società partecipata da una regione o da un ente locale, si intende la società a totale partecipazione pubblica affidataria di servizi pubblici locali della regione o dell'ente locale, indipendentemente dalla quota di partecipazione.

Ne deriva che eventuali partecipate non rientranti nella categoria dell'in house (ad esempio le miste) non devono essere incluse nel perimetro di consolidamento.

In mancanza di altri criteri, si ritiene che lo stesso parametro possa essere esteso agli enti non societari, per cui devono essere consolidati solo quelli interamente pubblici che svolgono servizi per conto degli enti.



## Attività preliminari

Inoltre, alcune realtà partecipanti al gruppo potrebbero non essere ricomprese nel perimetro di consolidamento, essenzialmente per due ragioni.

Innanzitutto, l'irrilevanza, nell'ipotesi che il bilancio di un soggetto non presenti significatività ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico di gruppo.



## Attività preliminari

Il principio contabile fornisce, in proposito, indicazioni puntuali. 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.

Occorre considerare l'intero bilancio dell'organismo e non proporzionarlo alla quota di partecipazione detenuta dall'ente.



## Attività preliminari

I comuni che hanno rinviato la contabilità economico-patrimoniale al 2017 considerano per il bilancio consolidato 2017 solo l'attivo e il patrimonio netto applicandoli allo stato patrimoniale al 1° gennaio 2017.



## Attività preliminari

In ogni caso, sono considerate irrilevanti (e quindi non oggetto di consolidamento) le quote di partecipazione inferiori all'1% del capitale della società partecipata.

Dal 2017, tuttavia, è obbligatorio consolidare tutti gli enti e le società 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.



## Attività preliminari

L'altro fattore che consente di escludere un soggetto dal perimetro di consolidamento è l'impossibilità di reperire le informazioni necessarie al consolidamento in tempi ragionevoli e senza spese sproporzionate, ovviamente da intendersi in relazione a casi limitati e dipendenti da eventi di natura straordinaria.



## Attività preliminari

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.

L'elenco del perimetro di consolidamento 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.



# Attività di pre-consolidamento

Operazioni che puntano a garantire:

- ✓ omogeneità formale (data, unità di conto, schemi)
- ✓ omogeneità sostanziale (criteri di valutazione, rettifiche)





# Attività di pre-consolidamento

Eliminazioni rapporti e partite 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.



# Attività di pre-consolidamento

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

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.



# Attività di pre-consolidamento

Altri interventi 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.



# Attività di consolidamento

I bilanci della capogruppo e dei componenti del gruppo, rettificati secondo le modalità indicate, 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 e delle società controllate (cd. metodo integrale);

per un importo proporzionale alla quota di partecipazione, con riferimento ai bilanci delle società partecipate (cd. metodo proporzionale).

Non è ammesso il metodo del patrimonio netto.

# Grazie per l'attenzione

**Matteo Barbero**

[matteo.barbero@anci.piemonte.it](mailto:matteo.barbero@anci.piemonte.it)

**I materiali saranno disponibili su:**  
**[www.fondazioneifel.it/formazione](http://www.fondazioneifel.it/formazione)**



@Formazioneifel



Facebook



Youtube