



Ministero dell'Economia e delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

di concerto con il

Ministero dell'Interno

DIPARTIMENTO PER GLI AFFARI INTERNI E TERRITORIALI

di concerto con la

Presidenza del Consiglio dei ministri

DIPARTIMENTO PER GLI AFFARI REGIONALI E LE AUTONOMIE

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, come integrato e modificato dal decreto legislativo n. 126 del 10 agosto 2014, recante 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;

VISTO il comma 2, dell'articolo 3-bis, del citato decreto legislativo n. 118 del 2011, il quale prevede che la Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali "ha il compito di promuovere l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali e dei loro organismi e enti strumentali, esclusi gli enti coinvolti nella gestione della spesa sanitaria finanziata con le risorse destinate al Servizio sanitario nazionale, e di aggiornare gli allegati al titolo I del presente decreto in relazione al processo evolutivo delle fonti normative che concorrono a costituirne il presupposto e alle esigenze del monitoraggio e del consolidamento dei conti pubblici,

nonché del miglioramento della raccordabilità dei conti delle amministrazioni pubbliche con il Sistema europeo dei conti nazionali”;

VISTO il comma 6, dell’articolo 3, del citato decreto legislativo n. 118 del 2011, il quale prevede che i principi contabili applicati “sono aggiornati con decreto del Ministero dell’economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, di concerto con il Ministero dell’interno – Dipartimento per gli affari interi e territoriali e la Presidenza del Consiglio dei ministri – Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie, su proposta della Commissione per l’armonizzazione contabile degli enti territoriali di cui all’articolo 3-bis”;

VISTO il comma 7- ter dell’articolo 4 del citato decreto legislativo n. 118 del 2011, il quale prevede che a seguito degli aggiornamenti del piano dei conti integrato di cui all’articolo 4, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, il piano dei conti integrato può essere modificato con decreto del Ministero dell’economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, di concerto con il Ministero dell’interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali e la Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento per gli affari regionali, su proposta della Commissione per l’armonizzazione contabile degli enti territoriali;

VISTO il Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 7 giugno 2016 il quale, modificando l’articolo 2, comma 2, lettera a) del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 1° ottobre 2012, ha trasformato la denominazione del Dipartimento per gli affari regionali, le autonomie e lo sport in “*Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie*”;

VISTA la proposta della Commissione per l’armonizzazione degli enti territoriali approvata nella riunione dell’11 luglio 2018.

D E C R E T A:

Articolo 1

(Allegato 4/1 – Principio contabile applicato concernente la programmazione)

1. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all’allegato 4/1 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

- a) al paragrafo 5.1 le parole “del Patto di stabilità interno (PSI)” sono sostituite dalle seguenti “di finanza pubblica”;
- b) al paragrafo 5.3 le parole “del Patto di stabilità interno” sono sostituite dalle seguenti “di finanza pubblica”;
- c) al paragrafo 7, lettera g). le parole “del Patto di stabilità interno” sono sostituite dalle seguenti “dei vincoli di finanza pubblica”;
- d) al paragrafo 8.1 sono eliminate le parole “le disposizioni del patto di stabilità interno e con”;
- e) al paragrafo 8.2, lettera i), le parole “ad un programma triennale e ai suoi aggiornamenti annuali” sono sostituite dalle seguenti “al programma triennale e ai suoi aggiornamenti annuali di cui all’articolo 21 del d.lgs. n. 50 del 2016”;
- f) al paragrafo 8.2, dopo la lettera i) è aggiunta la seguente lettera “i-bis) dalla programmazione degli acquisti di beni e servizi svolta in conformità al programma biennale di forniture e servizi di cui all’articolo 21, comma 6 del d.lgs. n. 50 del 2016;”;
- g) al paragrafo 8.2, Parte 1, sono eliminate le seguenti parole “Particolare attenzione deve essere posta sulla compatibilità con i vincoli del patto di stabilità interno, anche in termini di flussi di cassa”.
- h) al paragrafo 8.2, Parte 1, le parole “del Patto di Stabilità interno” sono sostituite dalle seguenti “degli obiettivi di finanza pubblica”;
- i) al paragrafo 8.2, Parte 2, le parole “ad un programma triennale e ai suoi aggiornamenti annuali” sono sostituite dalle seguenti “al programma triennale dei lavori pubblici e ai suoi aggiornamenti annuali di cui all’articolo 21 del d.lgs. n. 50 del 2016”;
- j) al paragrafo 8.2, Parte 2, le parole “Nel DUP dovranno essere inseriti tutti quegli ulteriori strumenti di programmazione relativi all’attività istituzionale dell’ente di cui il legislatore prevede la redazione ed approvazione. Si fa riferimento ad esempio alla possibilità di redigere piani triennali di razionalizzazione e riqualificazione della spesa di cui all’art. 16, comma 4, del D.L. 98/2011 – L. 111/2011” sono sostituite dalle seguenti “Nel DUP devono essere inseriti tutti quegli ulteriori strumenti di programmazione relativi all’attività

istituzionale dell'ente di cui il legislatore, compreso il legislatore regionale e provinciale, prevede la redazione ed approvazione. Tali documenti sono approvati con il DUP, senza necessità di ulteriori deliberazioni. Si fa riferimento ad esempio, al programma biennale di forniture e servizi, di cui all'art.21, comma 6, del D.lgs. n. 50/2016 e al piano triennale di contenimento della spesa di cui all'art. 2, commi 594 e 599, della legge n. 244/2007. Nel caso in cui i termini di adozione o approvazione dei singoli documenti di programmazione previsti dalla normativa vigente precedano l'adozione o l'approvazione del DUP, tali documenti di programmazione devono essere adottati o approvati autonomamente dal DUP, fermo restando il successivo inserimento degli stessi nel DUP. Nel caso in cui la legge preveda termini di adozione o approvazione dei singoli documenti di programmazione successivi a quelli previsti per l'adozione o l'approvazione del DUP, tali documenti di programmazione possono essere adottati o approvati autonomamente dal DUP, fermo restando il successivo inserimento degli stessi nella nota di aggiornamento al DUP. I documenti di programmazione per i quali la legge non prevede termini di adozione o approvazione devono essere inseriti nel DUP.

In particolare, si richiamano i termini previsti per l'approvazione definitiva del programma triennale delle opere pubbliche dall'articolo 5, comma 5, del decreto MIT n. 14 del 16 gennaio 2018 concernente Regolamento recante procedure e schemi-tipo per la redazione e la pubblicazione del programma triennale dei lavori pubblici, del programma biennale per l'acquisizione di forniture e servizi e dei relativi elenchi annuali e aggiornamenti annuali: "Successivamente alla adozione, il programma triennale e l'elenco annuale sono pubblicati sul profilo del committente. Le amministrazioni possono consentire la presentazione di eventuali osservazioni entro trenta giorni dalla pubblicazione di cui al primo periodo del presente comma. L'approvazione definitiva del programma triennale, unitamente all'elenco annuale dei lavori, con gli eventuali aggiornamenti, avviene entro i successivi trenta giorni dalla scadenza delle consultazioni, ovvero, comunque, in assenza delle consultazioni, entro sessanta giorni dalla pubblicazione di cui al primo periodo del presente comma, nel rispetto di quanto previsto al comma 4 del presente articolo, e con pubblicazione in formato open data presso i siti informatici di cui agli articoli 21, comma 7 e 29 del codice. Le

amministrazioni possono adottare ulteriori forme di pubblicità purché queste siano predisposte in modo da assicurare il rispetto dei termini di cui al presente comma””.

- k) al paragrafo 9.3, lettera l), le parole “della concordanza tra bilancio di previsione e obiettivo programmatico del patto di stabilità interno” sono sostituite dalle seguenti “di verifica dei vincoli di finanza pubblica”;
- l) al paragrafo 9.5 le parole “128 del decreto legislativo n. 163 del 2006” sono sostituite dalle seguenti “21 del decreto legislativo n. 50 del 2016”;
- m) dopo il paragrafo 11 è inserito il seguente paragrafo: “12. Per le Regioni a statuto speciale e per le Province autonome di Trento e Bolzano, nonché per gli enti locali ricadenti nei rispettivi territori, resta fermo quanto previsto dall’articolo 2, comma 3, del d.lgs. n. 50 del 2016.”.

Articolo 2

(Allegato 4/2 – Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria)

1. Al paragrafo 5.4 del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all’allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:
 - a) dopo le parole “Il fondo pluriennale vincolato è formato solo da entrate correnti vincolate e da entrate destinate al finanziamento di investimenti, accertate e imputate agli esercizi precedenti a quelli di imputazione delle relative spese.” sono inserite le seguenti “ Nel caso di entrate del titolo quinto destinate al finanziamento di spese imputate al titolo terzo, accertate e imputate agli esercizi precedenti a quelli di imputazione delle relative spese, al fine di dare attuazione al principio contabile generale della competenza finanziaria è istituito il fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie”.
 - b) dopo le parole “Nel corso dell’esercizio, la cancellazione di un impegno finanziato dal fondo pluriennale vincolato” sono inserite le seguenti “effettuata dopo l’approvazione del rendiconto dell’esercizio precedente”
 - c) le parole “che deve essere ridotto” sono sostituite dalla seguente “e.”;

- d) dopo le parole “in occasione del rendiconto” sono inserite le seguenti “dell’esercizio in corso, alla riduzione di pari importo del fondo pluriennale di spesa”.

Articolo 3

(Allegato 4/3 – Principio contabile applicato concernente la contabilità economico patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria)

1. Al Principio contabile applicato concernente la contabilità economico patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria di cui all’allegato 4/3 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

- a) il paragrafo 4.4, è sostituito dai seguenti:

4.4.1 Contributi agli investimenti. Rileva i proventi derivanti da contributi agli investimenti di competenza economica dell’esercizio. Sono di competenza economica dell’esercizio i proventi derivanti da contributi agli investimenti destinati alla concessione di contributi agli investimenti a favore di altri enti, che costituiscono un onere di competenza economica del medesimo esercizio. I proventi riguardanti i contributi agli investimenti ricevuti nel corso dell’esercizio destinati alla concessione di contributi a terzi che non sono di competenza economica dell’esercizio sono sospesi nell’esercizio in cui il credito è stato accertato e imputato. Negli esercizi successivi, il risconto passivo (provento sospeso), originato dalla sospensione dal contributo in conto investimenti è ridotto a fronte della rilevazione di un provento (quota annuale di contributo agli investimenti) di importo corrispondente agli oneri per i contributi agli investimenti correlati di competenza di ciascun esercizio. Sono di competenza economica dell’esercizio in cui sono stati acquisiti, i proventi derivanti dai contributi ricevuti negli esercizi successivi alla registrazione degli oneri riguardanti i correlati contributi agli investimenti.

4.4.2 Quota annuale di contributi agli investimenti. Rileva la quota di competenza dell’esercizio di contributi agli investimenti accertati dall’ente, destinati alla realizzazione di investimenti diretti, interamente sospesi nell’esercizio in cui il credito è stato accertato. La quota di competenza dell’esercizio è definita in conformità con il piano di ammortamento del cespite cui il contributo si riferisce e rettifica indirettamente l’ammortamento del cespite cui il contributo si riferisce. Pertanto, annualmente il risconto passivo (provento sospeso), originato dalla sospensione dal contributo in conto investimenti ottenuto dall’ente, è ridotto a fronte della rilevazione di un provento (quota annuale di contributo agli investimenti) di importo proporzionale alla quota di ammortamento del bene finanziato. In tal modo, l’effetto sul risultato di gestione della componente economica negativa (ammortamento) è “sterilizzato” annualmente mediante l’imputazione della componente economica positiva (quota annuale di contributi agli investimenti). Si precisa che l’imputazione della quota annuale di contributi agli investimenti è proporzionale al rapporto tra l’ammontare del contributo agli investimenti ottenuto ed il costo di acquisizione del cespite. Più precisamente, nell’ipotesi in cui il

contributo finanzia il 100% dei costi di acquisizione del cespite, la quota annuale di contributi agli investimenti è pari al 100% della quota annuale di ammortamento del cespite, se il contributo finanzia il 70% dei costi di acquisizione del cespite, la quota annuale di contributi agli investimenti è pari al 70% della quota annuale di ammortamento del cespite ecc.

- b) al paragrafo 4.22 le parole “in quanto l’applicazione del” sono sostituite dalle seguenti “con riferimento alle partecipazioni valutate con il”;
- c) al paragrafo 4.22 le parole “6.1.3 a) produce” sono sostituite dalle seguenti “6.1.3 b) che produce”;
- d) al paragrafo 4.22, dopo le parole “medesimi effetti del fondo.” sono inserite le seguenti “Con riferimento alle partecipazioni in enti e società partecipate non valutate con il metodo del patrimonio netto l’accantonamento al fondo perdite società partecipate deve presentare un importo almeno pari al corrispondente fondo accantonato nelle scritture della contabilità finanziaria”;
- f) Al paragrafo 6.1.3, lettera a) le parole “Nel caso in cui non risulti possibile” sono sostituite dalle seguenti “Nell’esercizio in cui non risulti possibile”;
- g) Al paragrafo 6.1.3, lettera a), le parole “la partecipazione è iscritta nello stato patrimoniale al costo di acquisto,” sono sostituite dalle seguenti “le partecipazioni in società controllate o partecipate sono iscritte nello stato patrimoniale al costo di acquisto o al metodo del patrimonio netto dell’esercizio precedente. Se non è possibile adottare il metodo del patrimonio netto dell’esercizio precedente per l’impossibilità di acquisire il bilancio o il rendiconto di tale esercizio, le partecipazioni sono iscritte al costo di acquisto; per le partecipazioni che non sono state oggetto di operazioni di compravendita cui non è possibile applicare il criterio del costo, si adotta il metodo del “valore del patrimonio netto” dell’esercizio di prima iscrizione nello stato patrimoniale della capogruppo. Nel rispetto del principio contabile generale n. 11. della continuità e della costanza di cui all’allegato n. 1, l’adozione del criterio del costo di acquisto (o del metodo del patrimonio netto dell’esercizio di prima iscrizione nello stato patrimoniale) diventa definitiva. Nell’ambito delle scritture di assestamento dell’esercizio di prima applicazione del criterio

del costo di acquisto alle partecipazioni di controllo valutate al patrimonio netto nell'ultimo rendiconto della gestione:

- 1) se il costo di acquisto della partecipazione è superiore al valore della corrispondente quota del patrimonio netto risultante dall'ultimo rendiconto approvato, la differenza positiva (che non corrisponde ad effettive attività recuperabili, ma a probabili perdite future), è imputata ad incremento del valore della partecipazione e in contropartita ad incremento del Fondo perdite società partecipate, indicandone le ragioni nella nota integrativa²⁶;
- 2) se il costo di acquisto della partecipazione è inferiore al valore della corrispondente quota del patrimonio netto iscritto nell'ultimo rendiconto approvato, per la differenza nel conto economico sono registrati oneri derivanti da Svalutazioni di partecipazioni, indicandone le ragioni nella nota integrativa. In alternativa, è possibile ridurre le riserve del patrimonio netto vincolate all'utilizzo del metodo del patrimonio²⁷.

²⁶ Ad esempio, se nello stato patrimoniale dell'ultimo rendiconto approvato, le partecipazioni in società controllate erano iscritte per un valore pari a 100.000 e il costo storico era pari a 120.000, si registra:

	1.2.3.01.04.01.001 Partecipazioni in imprese controllate incluse nelle Amministrazioni locali	a	2.2.9.99.01.01.001 Fondo perdite società partecipate	
				20.000

²⁷ Ad esempio, se nello stato patrimoniale dell'ultimo rendiconto approvato, le partecipazioni in società controllate erano iscritte per un valore pari a 120.000 e il costo storico era pari a 100.000, si registra:

	4.2.1.01.01.001 Svalutazioni di partecipazioni	a	1.2.3.01.04.01.001 Partecipazioni in imprese controllate incluse nelle Amministrazioni locali	
				20.000

In presenza di riserve del patrimonio netto vincolate all'utilizzo del metodo del patrimonio, è possibile la seguente registrazione:

	2.1.2.02.01.01.001 Riserve da rivalutazione	a	1.2.3.01.04.01.001 Partecipazioni in imprese controllate incluse nelle Amministrazioni locali	
				20.000

- h) al paragrafo 6.1.3, lettera b), dopo le parole “sono valutate in base al “metodo del patrimonio netto”” sono inserite le seguenti “, salvo i casi in cui non risulti possibile acquisire il bilancio di esercizio o il rendiconto (o i relativi schemi predisposti ai fini dell’approvazione), nei quali la partecipazione è iscritta nello stato patrimoniale al costo di acquisto o al metodo del patrimonio netto dell’esercizio precedente. Se non è possibile adottare il metodo del patrimonio netto dell’esercizio precedente per l’impossibilità di acquisire il bilancio o il rendiconto di tale esercizio, le partecipazioni sono iscritte al costo di acquisto; per le partecipazioni che non sono state oggetto di operazioni di compravendita cui non è possibile applicare il criterio del costo, si adotta il metodo del “valore del patrimonio netto” dell’esercizio di prima iscrizione nello stato patrimoniale della capogruppo.”;
- i) al paragrafo 6.1.3, lettera b), dopo le parole “Si rinvia all’esempio n. 13.” sono inserite le seguenti “In attuazione dell’articolo 11, comma 6, lettera a), del presente decreto, la relazione sulla gestione allegata al rendiconto indica il criterio di valutazione adottato per tutte le partecipazioni azionarie e non azionarie in enti e società controllate e partecipate (se il costo storico o il metodo del patrimonio netto). La relazione illustra altresì le variazioni dei criteri di valutazione rispetto al precedente esercizio.”;
- j) al paragrafo 7.2 sono sopresse le seguente parole “I criteri di iscrizione e valutazione sono quelli previsti dal documento OIC 22 dei principi contabili “Conti d’Ordine” e “, prevista dall’art. 2424, comma 3, codice civile.”.

Articolo 4

(Allegato 4/4 – Principio contabile applicato concernente il bilancio consolidato)

1. Al Principio contabile applicato concernente il bilancio consolidato di cui all’allegato 4/4 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, dopo il paragrafo 6 è inserita l’Appendice tecnica e l’Esempio n. 1, riportata in allegato al presente decreto.

Articolo 5
(Allegato 6 – Piano dei conti integrato)

1. Al piano dei conti integrato di cui all'allegato n. 6 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

a) al piano dei conti finanziario di cui all'allegato n. 6/1 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

1) sono inserite le seguenti nuove voci:

- *Proventi da multe e sanzioni per violazioni delle norme di polizia amministrativa a carico delle amministrazioni pubbliche E.3.02.01.01.002;*
- *Proventi da multe e sanzioni per violazioni delle norme urbanistiche a carico delle amministrazioni pubbliche E.3.02.01.01.003;*
- *Proventi da multe e sanzioni per violazioni delle norme del codice della strada a carico delle amministrazioni pubbliche E.3.02.01.01.004;*
- *Proventi da altre multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle amministrazioni pubbliche E.3.02.01.01.999;*
- *Proventi da multe e sanzioni per violazioni delle norme di polizia amministrativa a carico delle famiglie E.3.02.02.01.002;*
- *Proventi da multe e sanzioni per violazioni delle norme urbanistiche a carico delle famiglie E.3.02.02.01.003;*
- *Proventi da multe e sanzioni per violazioni delle norme del codice della strada a carico delle famiglie E.3.02.02.01.004;*
- *Proventi da altre multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle famiglie E.3.02.02.01.999;*
- *Proventi da multe e sanzioni per violazioni delle norme di polizia amministrativa a carico delle imprese E.3.02.03.01.002;*
- *Proventi da multe e sanzioni per violazioni delle norme urbanistiche a carico delle imprese E.3.02.03.01.003;*

- *Proventi da multe e sanzioni per violazioni delle norme del codice della strada a carico delle imprese E.3.02.03.01.004;*
- *Proventi da altre multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle imprese E.3.02.03.01.999;*
- *Proventi da multe e sanzioni per violazioni delle norme di polizia amministrativa a carico delle Istituzioni Sociali Private E.3.02.04.01.002;*
- *Proventi da multe e sanzioni per violazioni delle norme urbanistiche a carico delle Istituzioni Sociali Private E.3.02.04.01.003;*
- *Proventi da multe e sanzioni per violazioni delle norme del codice della strada a carico delle Istituzioni Sociali Private E.3.02.04.01.004;*
- *Proventi da altre multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle Istituzioni Sociali Private E.3.02.04.01.999;*
- *Alienazione di partecipazioni in PA incluse nelle Amministrazioni locali E.5.01.01.05.000*
- *Alienazioni di partecipazioni in PA controllate incluse nelle Amministrazioni Locali E.5.01.01.05.001*
- *Alienazioni di partecipazioni e conferimenti di capitale in PA partecipate incluse nelle Amministrazioni Locali E.5.01.01.05.002*
- *Alienazioni di partecipazioni e conferimenti di capitale in altre PA incluse nelle Amministrazioni Locali E.5.01.01.05.003*
- *Accantonamenti al fondo perdite società ed enti partecipati U.1.10.01.05.000;*
- *Accantonamenti al fondo perdite società partecipate U.1.10.01.05.001;*
- *Accantonamenti al fondo o perdite enti partecipati U.1.10.01.05.002;*
- *Tablet e dispositivi di telefonia fissa e mobile acquisiti mediante operazioni di leasing finanziario U.2.02.04.07.005*
- *Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale in PA incluse nelle Amministrazioni Locali U.3.01.01.05.000;*
- *Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale in PA controllate incluse nelle Amministrazioni Locali U.3.01.01.05.001;*

- *Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale in PA partecipate incluse nelle Amministrazioni Locali U.3.01.01.05.002;*
- *Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale in altre PA incluse nelle Amministrazioni Locali U.3.01.01.05.003;*
- *Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie U.3.04.09.00.000;*
- *Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie U.3.04.09.01.000;*
- *Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie U.3.04.09.01.001.*

2) sono cancellate le seguenti voci:

- *Imposta di bollo E.1.01.01.34.000;*
- *Imposta di bollo riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione E.1.01.01.34.001;*
- *Imposta di bollo riscossa a seguito di attività di verifica e controllo E.1.01.01.34.002;*
- *Proventi da multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle amministrazioni pubbliche E.3.02.01.01.001;*
- *Proventi da multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle famiglie E.3.02.02.01.001;*
- *Proventi da multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle imprese E.3.02.03.01.001;*
- *Proventi da multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle Istituzioni Sociali Private E.3.02.04.01.001;*
- *Manutenzione ordinaria e riparazioni di mezzi di trasporto ad uso militare U.1.03.02.09.002.*

b) al piano dei conti economico di cui all'allegato n. 6/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 sono apportate le seguenti modifiche:

1) sono inserite le seguenti nuove voci:

- *1.4.2.01.01.002 Multe e sanzioni per violazioni delle norme di polizia amministrativa a carico delle amministrazioni pubbliche;*
- *1.4.2.01.01.003 Multe e sanzioni per violazioni delle norme urbanistiche a carico delle amministrazioni pubbliche;*

- 1.4.2.01.01.004 *Multe e sanzioni per violazioni delle norme del codice della strada a carico delle amministrazioni pubbliche;*
- 1.4.2.01.01.999 *Altre multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle amministrazioni pubbliche;*
- 1.4.2.02.01.002 *Multe e sanzioni per violazioni delle norme di polizia amministrativa a carico delle famiglie;*
- 1.4.2.02.01.003 *Multe e sanzioni per violazioni delle norme urbanistiche a carico delle famiglie;*
- 1.4.2.02.01.004 *Multe e sanzioni per violazioni delle norme del codice della strada a carico delle famiglie;*
- 1.4.2.02.01.999 *Altre multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle famiglie;*
- 1.4.2.03.01.002 *Multe e sanzioni per violazioni delle norme di polizia amministrativa a carico delle imprese;*
- 1.4.2.03.01.003 *Multe e sanzioni per violazioni delle norme urbanistiche a carico delle imprese;*
- 1.4.2.03.01.004 *Multe e sanzioni per violazioni delle norme del codice della strada a carico delle imprese;*
- 1.4.2.03.01.999 *Altre multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle imprese;*
- 1.4.2.04.01.002 *Multe e sanzioni per violazioni delle norme di polizia amministrativa a carico delle Istituzioni Sociali Private;*
- 1.4.2.04.01.003 *Multe e sanzioni per violazioni delle norme urbanistiche a carico delle Istituzioni Sociali Private;*
- 1.4.2.04.01.004 *Multe e sanzioni per violazioni delle norme del codice della strada a carico delle Istituzioni Sociali Private;*
- 1.4.2.04.01.999 *Altre multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle Istituzioni Sociali Private;*
- 2.3.1.01.05.999 *Altri tributi trasferiti a titolo di devoluzioni;*
- 2.4.2.01.01.002 *Accantonamenti al fondo perdite società partecipate;*
- 2.4.2.01.01.003 *Accantonamenti a fondo perdite enti partecipate;*

- 2.4.2.01.01.999 *Accantonamenti per altri rischi;*
- 5.1.4.04.05 *Minusvalenze da alienazione di partecipazioni in PA incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 5.1.4.04.05.001 *Minusvalenze da alienazione di partecipazioni in PA controllate incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 5.1.4.04.05.002 *Minusvalenze da alienazione di partecipazioni in PA partecipate incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 5.1.4.04.05.003 *Minusvalenze da alienazione di partecipazioni in altre PA incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 5.2.4.04.05 *Plusvalenze da alienazione di partecipazioni in PA incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 5.2.4.04.05.001 *Plusvalenze da alienazione di partecipazioni in PA controllate incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 5.2.4.04.05.002 *Plusvalenze da alienazione di partecipazioni in PA partecipate incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 5.2.4.04.05.003 *Plusvalenze da alienazione di partecipazioni in altre PA incluse nelle Amministrazioni locali;*

2) sono cancellate le seguenti voci:

- 1.4.2.01.01.001 *Multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle amministrazioni pubbliche;*
- 1.4.2.02.01.001 *Multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle famiglie;*
- 1.4.2.03.01.001 *Multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle imprese*
- 1.4.2.04.01.001 *Multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle Istituzioni Sociali Private;*
- 2.4.2.01.01.001 *Accantonamenti per rischi;*

3) è modificata la descrizione della seguente voce:

- 2.3.1.02.01.007 *Oneri per il personale in quiescenza*

c) al piano dei conti patrimoniale di cui all'allegato n. 6/3 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 sono apportate le seguenti modifiche:

1) sono inserite le seguenti nuove voci:

- 1.2.3.01.12 *Partecipazioni in PA controllate incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 1.2.3.01.12.01 *Partecipazioni in PA controllate incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 1.2.3.01.12.01.001 *Partecipazioni in PA controllate incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 1.2.3.01.13 *Partecipazioni in PA partecipate incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 1.2.3.01.13.01 *Partecipazioni in PA partecipate incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 1.2.3.01.13.01.001 *Partecipazioni in PA partecipate incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 1.2.3.01.14 *Partecipazioni in altre PA incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 1.2.3.01.14.01 *Partecipazioni in altre PA incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 1.2.3.01.14.01.001 *Partecipazioni in altre PA incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 1.3.2.02.10.01.012 *Crediti da Alienazione di partecipazioni in PA controllate incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 1.3.2.02.10.01.013 *Crediti da Alienazione di partecipazioni in PA partecipate incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 1.3.2.02.10.01.014 *Crediti da Alienazione di partecipazioni in altre PA incluse nelle Amministrazioni locali;*
- 2.2.9.99.01 *Fondo perdite società e enti partecipati;*
- 2.2.9.99.01.01 *Fondo perdite società e enti partecipati;*
- 2.2.9.99.01.01.001 *Fondo perdite società partecipate;*
- 2.2.9.99.01.01.002 *Fondo perdite enti partecipati;*

- 2.4.3.01.02.99 *Altri tributi trasferiti a titolo di devoluzioni;*
- 2.4.3.01.02.99.999 *Altri tributi trasferiti a titolo di devoluzioni;*
- 3.1.1.01.08 *Creditori per impegni su esercizi futuri;*
- 3.1.1.01.08.01 *Creditori per impegni su esercizi futuri;*
- 3.1.1.01.08.01.001 *Creditori per impegni su esercizi futuri;*
- 3.1.1.02.02 *Creditori per Contributi agli investimenti e trasferimenti in conto capitale da effettuare;*
- 3.1.1.02.02.01 *Creditori per Contributi agli investimenti e trasferimenti in conto capitale da effettuare;*
- 3.1.1.02.02.01.001 *Creditori per Contributi agli investimenti e trasferimenti in conto capitale da effettuare;*

2) sono cancellate le seguenti voci:

- 2.1.2.04.99 *Altre riserve indisponibili.*
- 2.1.2.04.99.99 *Altre riserve indisponibili*
- 2.1.2.04.99.99.999 *Altre riserve indisponibili*

3) è modificata la denominazione delle seguenti voci:

- 3.1.3.01.02.01.001 *Debitori per fidejussioni a favore di altre Amministrazioni pubbliche;*
- 3.1.3.02.02.01.001 *Debitori per fidejussioni a favore di imprese controllate;*
- 3.1.3.03.02.01.001 *Debitori per fidejussioni a favore di imprese partecipate;*
- 3.1.3.04.02.01.001 *Debitori per fidejussioni a favore di altre imprese;*

4) nella colonna "Raccordo con stato patrimoniale", alla seguente voce è attribuito il codice CO 1

- 3.1.1.02.01.01.001 *Contributi agli investimenti e trasferimenti in conto capitale da effettuare;*

5) nella colonna “Raccordo con stato patrimoniale”, alle seguenti voce è attribuito il codice CO 2:

- 3.1.2.02.01.01.001 Beni di terzi in uso;

- 3.1.2.02.02.01.001 Depositanti beni;

6) nella colonna “Raccordo con stato patrimoniale”, alle seguenti voce è attribuito il codice CO 3:

- 3.1.2.01.01.01.001 Beni dati in uso a terzi;

- 3.1.2.01.02.01.001 Depositari beni propri;

7) nella colonna “Raccordo con stato patrimoniale”, alle seguenti voce è attribuito il codice CO 4:

-3.1.3.01.01.01.001 Fidejussioni per conto di altre Amministrazioni pubbliche;

-3.1.3.01.02.01.001 Debitori per fidejussioni a favore di altre Amministrazioni pubbliche;

-3.1.3.01.03.01.001 Altre garanzie per conto di altre Amministrazioni pubbliche;

-3.1.3.01.04.01.001 Debitori per altre garanzie a favore di altre Amministrazioni pubbliche;

8) nella colonna “Raccordo con stato patrimoniale”, alle seguenti voce è attribuito il codice CO 5:

-3.1.3.02.01.01.001 Fidejussioni per conto di imprese controllate;

-3.1.3.02.02.01.001 Debitori per fidejussioni a favore di imprese controllate;

-3.1.3.02.03.01.001 Altre garanzie per conto di imprese controllate;

-3.1.3.02.04.01.001 Debitori per altre garanzie a favore di imprese controllate;

9) nella colonna “Raccordo con stato patrimoniale”, alle seguenti voce è attribuito il codice CO 6:

-3.1.3.03.01.01.001 Fidejussioni per conto di imprese partecipate;

- 3.1.3.03.02.01.001 *Debitori per fidejussioni a favore di imprese partecipate;*
- 3.1.3.03.03.01.001 *Altre garanzie per conto di imprese partecipate;*
- 3.1.3.03.04.01.001 *Debitori per altre garanzie a favore di imprese partecipate;*

10) nella colonna "Raccordo con stato patrimoniale", alle seguenti voce è attribuito il codice CO 7:

- 3.1.3.04.01.01.001 *Fidejussioni per conto di altre imprese;*
- 3.1.3.04.02.01.001 *Debitori per fidejussioni a favore di altre imprese;*
- 3.1.3.04.03.01.001 *Altre garanzie per conto di altre imprese;*
- 3.1.3.04.04.01.001 *Debitori per altre garanzie a favore di altre imprese.*

11) nella colonna "Raccordo con stato patrimoniale", alle seguente voce è attribuito il codice P C:

- 2.3.1.01.01.01.001 *Fondo per trattamento fine rapporto*

2. Gli aggiornamenti di cui al comma 1 entrano in vigore il 1° gennaio 2019 e, con la medesima decorrenza, le modifiche del piano dei conti finanziario di cui al comma 1, lettera a), sono recepite nell'allegato A Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 9 giugno 2016, concernente l'adeguamento della codifica SIOPE degli enti territoriali e dei loro organismi e enti strumentali in contabilità finanziaria, al piano dei conti integrato. In attuazione di quanto previsto dall'articolo 1, comma 9, del predetto decreto 9 giugno 2016, di tale aggiornamento è data comunicazione alla Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, ai fini della trasmissione alle Regioni e alle Province autonome di Trento e Bolzano e agli enti locali.

Il presente decreto entra in vigore il giorno successivo a quello di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana, salvo quanto dall'articolo 5, comma 2.

Roma **29 AGO. 2018**

IL MINISTERO DELL'INTERNO

Il Capo Dipartimento per gli Affari
Interni e Territoriali
Elisabetta Belgiojorno

IL MINISTERO DELL'ECONOMIA
E DELLE FINANZE

Il Ragioniere Generale dello Stato

Dantele Franco

PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI
Il Capo Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie
Antonio Naddo

ALLEGATO

APPENDICE TECNICA

Di seguito si propongono esempi 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
	<hr/>
	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. 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.

Tabella n. 1 – Dati di partenza

STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)		Ente	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>Immobilizzazioni immateriali</i>			
I	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
	<i>Immobilizzazioni materiali (3)</i>			
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 di cui in leasing finanziario	-	-	-
	2.2 Fabbricati	3.000.000	1.500.000	2.000.000
	a di cui in leasing finanziario	1.000.000	-	-
	2.3 Impianti e macchinari	150.000	-	-
	a di cui in leasing finanziario	-	-	-
	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	<i>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</i>			
	1 Partecipazioni in	7.450.200	100.000	200.000
	a imprese controllate	7.390.200	-	-
	b imprese partecipate	-	-	200.000
	c altri soggetti	60.000	100.000	-
	2 Crediti verso	-	-	-
	a altre amministrazioni pubbliche	-	-	-
	b imprese controllate	-	-	-
	c imprese partecipate	-	-	-
	d altri soggetti	-	-	-
	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

	C) ATTIVO CIRCOLANTE			
I	<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

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)		Ente	Società A	Società B
	A) PATRIMONIO NETTO			
I	Fondo di dotazione	10.209.380	4.500.000	5.700.000
II	Riserve	3.800.000	351.500	141.000
a	<i>da risultato economico di esercizi precedenti</i>	-	-	-
b	<i>da capitale</i>	1.000.000	351.500	141.000
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	-	-
III	<i>altre riserve indisponibili</i>	-	-	-
	Risultato economico dell'esercizio	20.000	35.500	55.300
	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		Ente	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	20.000	35.500	55.300

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 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 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 abbia conseguito ricavi per euro 46.250 e sostenuto costi per euro 35.000, si avrà:

	Bilancio al 30/09/2017 della Società C	Rettifiche relative operazioni compiute dal 01/10/2016 al 31/12/2016 (-)	Rettifiche relative operazioni compiute dal 01/10/2017 al 31/12/2017 (+)	Situazione contabile intermedia della Società C al 31/12/2017
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.
- 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+1, 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	300.000							

Ipotizzando che l'esercizio X+1 corrisponda all'esercizio 2017, 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
<i>(N.B. si vedano le voci</i>		<i>(N.B. si vedano le voci</i>
<i>Att. B) -III-2.2a S.P.</i>		<i>Pass. D) -1 d S.P.</i>
<i>B-14 C.E.</i>		<i>Att-B)-II -2.7 S.P</i>
<i>C-21a C.E.)</i>		<i>B-11 C.E.))</i>

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 previgente.

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
<i>(N.B. si veda la voce E-25b C.E.)</i>		<i>(N.B. si veda la voce B-18 C.E.)</i>	

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
<i>(N.B. si veda la voce A-8 C.E.)</i>		<i>(N.B. si veda la voce E-24d C.E.)</i>	

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
<i>(N.B. si veda la voce Att - IV - 1b S.P.)</i>		<i>(N.B. si veda la voce D-22 C.E.)</i>	

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- II - 1.2 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 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 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 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

STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)		Ente	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>Immobilizzazioni immateriali</i>				
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
	<i>Immobilizzazioni materiali (3)</i>				
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	<i>di cui in leasing finanziario</i>	-	-	-	-
2.2	Fabbricati	3.000.000	1.430.000	-	9.631.000
a	<i>di cui in leasing finanziario</i>	1.000.000	-	3.102.000	4.102.000
2.3	Impianti e macchinari	150.000	-	-	150.000
a	<i>di cui in leasing finanziario</i>	-	-	-	-
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	<i>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</i>				
1	Partecipazioni in	7.450.200	100.000	300.000	7.850.200
a	<i>imprese controllate</i>	7.390.200	-	-	7.390.200
b	<i>imprese partecipate</i>	-	-	300.000	300.000
c	<i>altri soggetti</i>	60.000	100.000	-	160.000
2	Crediti verso	-	-	-	-
a	<i>altre amministrazioni pubbliche</i>	-	-	-	-
b	<i>imprese controllate</i>	-	-	-	-
c	<i>imprese partecipate</i>	-	-	-	-
d	<i>altri soggetti</i>	-	-	-	-
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

	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	<i>Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità</i>	-	-	-	-
b	<i>Altri crediti da tributi</i>	700.000	-	-	700.000
c	<i>Crediti da Fondi perequativi</i>	77.000	-	-	77.000
2	Crediti per trasferimenti e contributi	300.000	200.000	-	500.000
a	<i>verso amministrazioni pubbliche</i>	100.000	200.000	-	300.000
b	<i>imprese controllate</i>	200.000	-	-	200.000
c	<i>imprese partecipate</i>	-	-	-	-
d	<i>verso altri soggetti</i>	-	-	-	-
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	<i>verso l'erario</i>	10.000	10.000	10.000	30.000
b	<i>per attività svolta per c/terzi</i>	180.000	-	-	180.000
c	<i>altri</i>	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	<i>Istituto tesoriere</i>	350.000	-	-	350.000
b	<i>presso Banca d'Italia</i>	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 RISCOINTI				
1	Ratei attivi		55.000	87.000	142.000
2	Risconti attivi	12.000	16.000	74.000	102.000
	TOTALE RATEI E RISCOINTI (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

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)		Ente	Società A	Società B	Aggregato
	A) PATRIMONIO NETTO				
I	Fondo di dotazione	10.209.380	4.500.000	5.700.000	20.409.380
II	Riserve	3.800.000	351.500	141.000	4.292.500
a	<i>da risultato economico di esercizi precedenti</i>	-	351.500	-	492.500
b	<i>da capitale</i>	1.000.000	-	-	1.000.000
c	<i>da permessi di costruire</i>	500.000	-	-	500.000
	<i>riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali</i>				
d	<i>indisponibili e per i beni culturali</i>	2.300.000	-	-	2.300.000
e	<i>altre riserve indisponibili</i>	-	-	-	-
III	Risultato economico dell'esercizio	70.000	14.400	370.800	426.400
	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	-	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

CONTO ECONOMICO		Ente	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	<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	8.104.000
a	<i>Proventi derivanti dalla gestione dei beni</i>	50.000	33.000	4.000	87.000
b	<i>Ricavi della vendita di beni</i>	7.000	710.000	900.000	1.617.000
c	<i>Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi</i>	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	-	260.500
12	Trasferimenti e contributi	125.000	-	-	125.000
a	<i>Trasferimenti correnti</i>	125.000	-	-	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	2.300.000
14	Ammortamenti e svalutazioni	410.000	694.900	432.000	1.536.900
a	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni immateriali</i>	10.000	300.000	3.000	313.000
b	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni materiali</i>	350.000	349.900	-	1.098.900
c	<i>Altre svalutazioni delle immobilizzazioni</i>	-	-	-	-
d	<i>Svalutazione dei crediti</i>	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	-	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					
<i>Proventi finanziari</i>					
19	Proventi da partecipazioni	50.000	-	-	50.000
a	<i>da società controllate</i>	50.000	-	-	50.000
b	<i>da società partecipate</i>	-	-	-	-
c	<i>da altri soggetti</i>	-	-	-	-
20	Altri proventi finanziari	1.000	500	300	1.800
	Totale proventi finanziari	51.000	500	300	51.800
<i>Oneri finanziari</i>					
21	Interessi ed altri oneri finanziari	78.000	103.000	401.000	582.000
a	<i>Interessi passivi</i>	77.000	100.000	-	577.000
b	<i>Altri oneri finanziari</i>	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	<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	-	-	30.000
d	<i>Plusvalenze patrimoniali</i>	25.000	20.000	-	45.000
e	<i>Altri proventi straordinari</i>	-	-	-	-
	Totale proventi straordinari	55.000	20.000	-	75.000
25	Oneri straordinari	32.000	-	30.000	62.000
a	<i>Trasferimenti in conto capitale</i>	-	-	-	-
b	<i>Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo</i>	32.000	-	-	62.000
c	<i>Minusvalenze patrimoniali</i>	-	-	-	-
d	<i>Altri oneri straordinari</i>	-	-	-	-
	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	70.000	- 14.400	370.800	426.400

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.

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
<i>(si veda la voce Pass-D)- 2</i>		<i>(si veda la voce Att-C) -II -</i>	
S.P.)		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 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) <i>(N.B. si veda la voce Pass- D) - III- 4b S.P.)</i>	a	Crediti per trasferimenti e contributi da imprese controllate (SP) <i>(N.B. si veda la voce Att - C) - II - 2b S.P.)</i>	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) <i>(N.B. si veda la voce A-4c C.E.)</i>	a	Crediti Verso clienti ed utenti (SP) <i>(N.B. si veda la voce Att - C) - II - 3 S.P.)</i>	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) <i>(N.B. si veda la voce A-4c C.E.)</i>	a	Prestazione di servizi (CE) <i>(N.B. si veda la voce B-10 C.E.)</i>	150.000
--	---	--	---------

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) <i>(N.B. si veda la voce A-1 C.E.)</i>	a	Oneri diversi di gestione (CE) <i>(N.B. si veda la voce B-18 C.E.)</i>	20.000
--	---	---	--------

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'IVA²⁷

²⁷ Nell'esempio si considera che tali beni siano stati utilizzati tutti nell'esercizio e quindi non risultano rimanenze.

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 <i>(N.B. si veda la voce B-9 C.E.)</i>	2.000
<i>(N.B. si veda la voce A-4b C.E.)</i>			

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
<i>(N.B. si veda la voce E-24d C.E.)</i>		<i>(N.B. si veda la voce Att- B) – III – 2.1 S.P.)</i>	

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 + IVA²⁸, 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 (CE)	2.000
(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 (SP)	200
(N.B. si veda la voce B-15 C.E.)		(N.B. si veda la voce Att - C) - I - S.P.)	

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)	a	Patrimonio netto (SP)	50.000
-----------------------------------	---	-----------------------	--------

²⁸ L'ente acquista il materiale di consumo nell'ambito dell'attività istituzionale.

(N.B. si veda la voce C-
19a C.E.)

(N.B. si veda la voce Pass
- A)- II- S.P.)

4) Eliminazione del valore di carico delle partecipazioni

L'OIC 17²⁹ 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.

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 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 consolidati³⁰.

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

³⁰ 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. 3- dati consolidati

STATO PATRIMONIALE - ATTIVO

STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)		Ente	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>Immobilizzazioni immateriali</i>							
I	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		1.138.400
<i>Immobilizzazioni materiali (3)</i>							
II	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	2 Altre immobilizzazioni materiali (3)	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	-	9.631.000		9.631.000
	a di cui in leasing finanziario	1.000.000	-	3.102.000	4.102.000		4.102.000
	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
<i>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</i>							
IV	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

	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	8.008.000	- 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

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)		Ente	Società A	Società B	Aggregato	Rettifiche	Consolidato
A) PATRIMONIO NETTO							
I	Fondo di dotazione	10.209.380	4.500.000	5.700.000	20.409.380	- 7.020.000	13.389.380
II	Riserve	3.800.000	351.500	141.000	4.292.500	- 291.800	4.000.700
a	da risultato economico di esercizi precedenti	-	351.500	-	492.500	- 291.800	200.700
b	da capitale	1.000.000	-	-	1.000.000	-	1.000.000
c	da permessi di costruire	500.000	-	-	500.000	-	500.000
	riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali	-	-	-	-	-	-
d	indisponibili e per i beni culturali	2.300.000	-	-	2.300.000	-	2.300.000
e	altre riserve indisponibili	-	-	-	-	-	-
III	Risultato economico dell'esercizio	70.000	14.400	370.800	426.400	- 370.200	56.200
	TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	14.079.380	4.837.100	6.211.800	25.128.280	- 7.682.000	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	-	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

CONTO ECONOMICO		Ente	Società A	Società B	Aggregato	Rettifiche	Consolidato
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	<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	8.104.000	454.000	7.650.000
a	<i>Proventi derivanti dalla gestione dei beni</i>	50.000	33.000	4.000	87.000	-	87.000
b	<i>Ricavi della vendita di beni</i>	7.000	710.000	900.000	1.617.000	4.000	1.613.000
c	<i>Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi</i>	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	-	260.500	-	260.500
12	Trasferimenti e contributi	125.000	-	-	125.000	-	125.000
a	<i>Trasferimenti correnti</i>	125.000	-	-	125.000	-	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	2.300.000	-	2.300.000
14	Ammortamenti e svalutazioni	410.000	694.900	432.000	1.536.900	-	1.536.900
a	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali</i>	10.000	300.000	3.000	313.000	-	313.000
b	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni materiali</i>	350.000	349.900	-	1.098.900	-	1.098.900
c	<i>Altre svalutazioni delle immobilizzazioni</i>	-	-	-	-	-	-
d	<i>Svalutazione dei crediti</i>	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	-	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	<i>da società controllate</i>	50.000	-	-	50.000	50.000	-
b	<i>da società partecipate</i>	-	-	-	-	-	-
c	<i>da altri soggetti</i>	-	-	-	-	-	-
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	<i>Interessi passivi</i>	77.000	100.000	-	577.000	-	577.000
b	<i>Altri oneri finanziari</i>	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	<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	-	-	30.000	-	30.000
d	<i>Plusvalenze patrimoniali</i>	25.000	20.000	-	45.000	20.000	25.000
e	<i>Altri proventi straordinari</i>	-	-	-	-	-	-
	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	<i>Trasferimenti in conto capitale</i>	-	-	-	-	-	-
b	<i>Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo</i>	32.000	-	-	62.000	-	62.000
c	<i>Minusvalenze patrimoniali</i>	-	-	-	-	-	-
d	<i>Altri oneri straordinari</i>	-	-	-	-	-	-
	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	70.000	- 14.400	370.800	426.400	- 370.200	56.200

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)		2017	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			
	<u>Immobilizzazioni immateriali</u>			
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	4.102.000		
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		
	<u>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</u>			
IV 1	Partecipazioni in			
a	imprese controllate		BIII1 BIII1a	BIII1 BIII1a
b	imprese partecipate	300.000	BIII1b	BIII1b
c	altri soggetti	160.000		
2	Crediti verso		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		

	C) ATTIVO CIRCOLANTE			
I	Rimanenze	583.800	CI	CI
	Totale	583.800		
II	Crediti (2)			
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	ATTIVITA' FINANZIARIE CHE NON COSTITUISCONO IMMOBILIZZI			
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	DISPONIBILITA' LIQUIDE			
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		

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (PASSIVO)		2017	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95
A) PATRIMONIO NETTO				
I	Fondo di dotazione	13.389.380	AI	AI
II	Riserve	4.000.700		
a	<i>da risultato economico di esercizi precedenti</i>	200.700	AIV, AV, AVI, AVII, AVII	AIV, AV, AVI, AVII, AVII
b	da capitale	1.000.000	AII, AIII	AII, AIII
c	da permessi di costruire	500.000		
d	<i>riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali</i>	2.300.000		
e	<i>altre riserve indisponibili</i>			
III	Risultato economico dell'esercizio	56.200	AIX	AIX
Patrimonio netto comprensivo della quota di pertinenza di terzi		17.446.280		
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	-		
c	imprese controllate	-	D9	D8
d	imprese partecipate		D10	D9
e	altri soggetti	300.000		
5	altri debiti	1.063.000	D12,D13,D14	D11,D12,D13
a	<i>tributari</i>	42.000		
b	<i>verso istituti di previdenza e sicurezza sociale</i>	34.000		
c	<i>per attività svolta per c/terzi ⁽²⁾</i>			
d	<i>altri</i>	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		

SCHEMA DI BILANCIO CONSOLIDATO

CONTO ECONOMICO CONSOLIDATO		2017	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	200.000		A5c
b	Quota annuale di contributi agli investimenti	125.000		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				
<i>Proventi finanziari</i>				
19	Proventi da partecipazioni da società controllate		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		
<i>Oneri finanziari</i>				
21	Interessi ed altri oneri finanziari		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				
<i>Proventi straordinari</i>				
24	Proventi da permessi di costruire		E20	E20
a	Proventi da trasferimenti in conto capitale			
b	Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo	30.000		E20b
c	Plusvalenze patrimoniali	25.000		E20c
d	Altri proventi straordinari			
totale proventi		55.000		
25	Oneri straordinari		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
28	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 €	<i>Totale</i>
- 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

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 i 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	615.168
	<hr/>
	1.582.588

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

STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)		Ente	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>Immobilizzazioni immateriali</i>				
I	1 Costi di impianto e di ampliamento	-	12.000	1.000	2.500
	2 Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	-	5.000	-	1.000
	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	202.500
	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	273.000
	<i>Immobilizzazioni materiali (3)</i>				
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)	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	-	-	-	-
	2.2 Fabbricati	6.900.000	1.430.000	-	7.706.100
	a di cui in leasing finanziario	1.000.000	-	3.102.000	1.310.200
	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	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	-	-	2.000
	2.99 Altri beni materiali	-	-	-	-
	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	<i>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</i>				
	1 Partecipazioni in	1.642.588	100.000	300.000	1.692.588
	a imprese controllate	-	-	-	-
	b imprese partecipate	1.582.588	-	300.000	1.612.588
	c altri soggetti	60.000	100.000	-	80.000
	2 Crediti verso	-	-	-	-
	a altre amministrazioni pubbliche	-	-	-	-
	b imprese controllate	-	-	-	-
	c imprese partecipate	-	-	-	-
	d altri soggetti	-	-	-	-
	3 Altri titoli	-	25.000	12.000	6.200
	Totale immobilizzazioni finanziarie	1.642.588	125.000	312.000	1.698.788
	TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	12.220.588	7.007.100	9.809.000	14.602.908

	C) ATTIVO CIRCOLANTE				
I	<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	1.177.000	-	-	1.177.000
a	Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità	-	-	-	-
b	Altri crediti da tributi	1.100.000	-	-	1.100.000
c	Crediti da Fondi perequativi	77.000	-	-	77.000
2	Crediti per trasferimenti e contributi	300.000	200.000	-	340.000
a	verso amministrazioni pubbliche	100.000	200.000	-	140.000
b	imprese controllate	-	-	-	-
c	imprese partecipate	200.000	-	-	200.000
d	verso altri soggetti	-	-	-	-
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	-	-	180.000
c	altri	130.000	35.000	7.000	137.700
	Totale crediti	2.304.612	1.045.000	2.117.000	2.725.312
III	<u>Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi</u>				
1	Partecipazioni	-	-	-	-
2	Altri titoli	-	2.000	10.800	1.480
	Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi	-	2.000	10.800	1.480
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	212.000
3	Denaro e valori in cassa	-	5.000	3.200	1.320
4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	-	-	-	-
	Totale disponibilità liquide	889.000	555.000	903.200	1.090.320
	TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	3.207.612	1.872.000	3.331.000	3.915.112
	D) RATEI E RISCONTI				
1	Ratei attivi	-	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
	TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)	15.440.200	8.950.100	13.301.000	18.560.320

STATO PATRIMONIALE - PASSIVO

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)		Ente	Società A	Società B	Aggregato
	A) PATRIMONIO NETTO				
I	Fondo di dotazione	8.709.380	4.500.000	5.700.000	10.179.380
II	Riserve	3.800.000	351.500	141.000	3.884.400
a	<i>da risultato economico di esercizi precedenti</i>	-	351.500	141.000	84.400
b	<i>da capitale</i>	1.000.000	-	-	1.000.000
c	<i>da permessi di costruire</i>	500.000	-	-	500.000
	<i>riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali</i>				
d	<i>indisponibili e per i beni culturali</i>	2.300.000	-	-	2.300.000
e	<i>altre riserve indisponibili</i>	-	-	-	-
III	Risultato economico dell'esercizio	70.000	14.400	370.800	104.200
	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	-	-	-	-
2	Per imposte	-	250.000	-	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)	-	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	<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	2.049.350
2	Debiti verso fornitori	250.000	400.000	300.000	360.000
3	Acconti	-	-	-	-
4	Debiti per trasferimenti e contributi	200.000	300.000	50.000	265.000
a	<i>enti finanziati dal servizio sanitario nazionale</i>	-	-	-	-
b	<i>altre amministrazioni pubbliche</i>	-	200.000	-	40.000
c	<i>imprese controllate</i>	-	-	-	-
d	<i>imprese partecipate</i>	-	-	-	-
e	<i>altri soggetti</i>	200.000	100.000	50.000	225.000
5	Altri debiti	45.000	268.000	750.000	173.600
a	<i>tributari</i>	2.000	40.000	-	10.000
b	<i>verso istituti di previdenza e sicurezza sociale</i>	13.000	21.000	-	17.200
c	<i>per attività svolta per c/terzi (2)</i>	-	-	-	-
d	<i>altri</i>	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	-	-	452.820
a	<i>da altre amministrazioni pubbliche</i>	10.000	-	-	10.000
b	<i>da altri soggetti</i>	350.000	-	-	350.000
2	Concessioni pluriennali	4.000	35.000	45.000	15.500
3	Altri risconti passivi	-	-	-	-
	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

CONTO ECONOMICO		Ente	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	<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	1.596.000
a	<i>Proventi derivanti dalla gestione dei beni</i>	50.000	33.000	4.000	57.000
b	<i>Ricavi della vendita di beni</i>	7.000	710.000	900.000	239.000
c	<i>Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi</i>	400.000	3.000.000	3.000.000	1.300.000
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	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	-	74.550
12	Trasferimenti e contributi	125.000	-	-	125.000
a	<i>Trasferimenti correnti</i>	125.000	-	-	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	1.030.000
14	Ammortamenti e svalutazioni	410.000	694.900	432.000	592.180
a	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali</i>	10.000	300.000	3.000	70.300
b	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni materiali</i>	350.000	349.900	-	459.880
c	<i>Altre svalutazioni delle immobilizzazioni</i>	-	-	-	-
d	<i>Svalutazione dei crediti</i>	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	-	-	-	-
18	Oneri diversi di gestione	30.000	40.000	-	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					
<i>Proventi finanziari</i>					
19	Proventi da partecipazioni	50.000	-	-	50.000
a	<i>da società controllate</i>	50.000	-	-	50.000
b	<i>da società partecipate</i>	-	-	-	-
c	<i>da altri soggetti</i>	-	-	-	-
20	Altri proventi finanziari	1.000	500	300	1.130
	Totale proventi finanziari	51.000	500	300	51.130
<i>Oneri finanziari</i>					
21	Interessi ed altri oneri finanziari	78.000	103.000	401.000	138.700
a	<i>Interessi passivi</i>	77.000	100.000	-	137.000
b	<i>Altri oneri finanziari</i>	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	-	-	100.000	10.000
23	Svalutazioni	-	-	-	-
	TOTALE RETTIFICHE (D)	-	-	100.000	10.000
E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI					
24	Proventi straordinari	55.000	20.000	-	59.000
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	-	-	30.000
d	<i>Plusvalenze patrimoniali</i>	25.000	20.000	-	29.000
e	<i>Altri proventi straordinari</i>	-	-	-	-
	Totale proventi straordinari	55.000	20.000	-	59.000
25	Oneri straordinari	32.000	-	30.000	35.000
a	<i>Trasferimenti in conto capitale</i>	-	-	-	-
b	<i>Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo</i>	32.000	-	-	35.000
c	<i>Minusvalenze patrimoniali</i>	-	-	-	-
d	<i>Altri oneri straordinari</i>	-	-	-	-
	Totale oneri straordinari	32.000	-	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	70.000	- 14.400	370.800	104.200

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 posseduta³¹.

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
<i>(N.B. si veda la voce Pass - III - D) -2 S.P.)</i>		<i>(N.B. si veda la voce Att - C) -II - 3 S.P.)</i>

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 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
<i>(N.B. si veda la voce Pass - D) -4 S.P.)</i>		<i>(N.B. si veda la voce Art - C) -II - 2C S.P.)</i>

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.

³¹ 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 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) <i>(N.B. si veda la voce A-4c C.E.)</i>	a	Crediti Verso clienti ed utenti (SP) <i>(N.B. si veda la voce Att – C) – II – 3 S.P.)</i>	30.000
---	---	--	--------

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) <i>(N.B. si veda la voce A-4c C.E.)</i>	a	Prestazione di servizi (CE) <i>(N.B. si veda la voce B-10 C.E.)</i>	15.000
--	---	--	--------

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 <i>(N.B. si veda la voce A-1 C.E.)</i>	a	Oneri diversi di gestione <i>(N.B. si veda la voce B-18 C.E.)</i>	4.000
---	---	--	-------

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'IVA³².

L'ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

- Scrittura di rettifica

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

³² 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) <i>(N.B. si veda la voce E-24 d C.E.)</i>	a	Terreni (SP) <i>(N.B. si veda la voce Att-B)-III-2.1 S.P.</i>	4.000
--	---	--	-------

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 + IVA³³, 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) <i>(N.B. si veda la voce A-4b C.E.)</i>	A	Acquisto di materie prime e/o materiale di consumo (CE) <i>(N.B. si veda la voce B-9 C.E.)</i>	200
--	---	---	-----

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

³³ 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 rettifica³⁴:

- 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	615.168	584.100	- 31.068

In questo caso la differenza di consolidamento è esattamente pari al 10% dell'utile del bilancio di esercizio della Società B $0,1 * 310.675 = - 31.068$. 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 consolidati³⁵.

³⁴ I dividendi sono già in proporzione alla quota posseduta.

³⁵ 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

STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)		Ente	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	2.500	-	2.500
2	Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	-	5.000	-	1.000	-	1.000
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	202.500	-	202.500
6	Immobilizzazioni in corso ed acconti	2.000	-	-	2.000	-	2.000
9	Altre	15.000	-	-	15.000	31.068	46.068
	Totale immobilizzazioni immateriali	67.000	1.017.000	26.000	273.000	31.068	304.068
	<u>Immobilizzazioni materiali (3)</u>						
II 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 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	<i>di cui in leasing finanziario</i>	-	-	-	-	-	-
2.2	Fabbricati	6.900.000	1.430.000	-	7.706.100	-	7.706.100
a	<i>di cui in leasing finanziario</i>	1.000.000	-	3.102.000	1.310.200	-	1.310.200
2.3	Impianti e macchinari	150.000	-	-	150.000	-	150.000
a	<i>di cui in leasing finanziario</i>	-	-	-	-	-	-
2.4	Attrezzature industriali e commerciali	-	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	-	-	2.000	-	2.000
2.99	Altri beni materiali	-	-	-	-	-	-
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	1.642.588	100.000	300.000	1.692.588	1.582.588	110.000
a	<i>imprese controllate</i>	-	-	-	-	-	-
b	<i>imprese partecipate</i>	1.582.588	-	300.000	1.612.588	1.582.588	30.000
c	<i>altri soggetti</i>	60.000	100.000	-	80.000	-	80.000
2	Crediti verso	-	-	-	-	-	-
a	<i>altre amministrazioni pubbliche</i>	-	-	-	-	-	-
b	<i>imprese controllate</i>	-	-	-	-	-	-
c	<i>imprese partecipate</i>	-	-	-	-	-	-
d	<i>altri soggetti</i>	-	-	-	-	-	-
3	Altri titoli	-	25.000	12.000	6.200	-	6.200
	Totale immobilizzazioni finanziarie	1.642.588	125.000	312.000	1.698.788	1.582.588	116.200
	TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	12.220.588	7.007.100	9.809.000	14.602.908	1.555.520	13.047.388

	C) ATTIVO CIRCOLANTE						
I	<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	1.177.000	-	-	1.177.000		1.177.000
a	Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità	-	-	-	-		
b	Altri crediti da tributi	1.100.000	-	-	1.100.000		1.100.000
c	Crediti da Fondi perequativi	77.000	-	-	77.000		77.000
2	Crediti per trasferimenti e contributi	300.000	200.000	-	340.000	40.000	300.000
a	verso amministrazioni pubbliche	100.000	200.000	-	140.000		140.000
b	imprese controllate	-	-	-	-		-
c	imprese partecipate	200.000	-	-	200.000	40.000	160.000
d	verso altri soggetti	-	-	-	-		-
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	-	-	180.000		180.000
c	altri	130.000	35.000	7.000	137.700		137.700
	Totale crediti	2.304.612	1.045.000	2.117.000	2.725.312	75.000	2.650.312
III	<u>Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi</u>						
1	Partecipazioni	-	-	-	-		
2	Altri titoli	-	2.000	10.800	1.480		1.480
	Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi	-	2.000	10.800	1.480	-	1.480
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	212.000		212.000
3	Denaro e valori in cassa	-	5.000	3.200	1.320		1.320
4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	-	-	-	-		-
	Totale disponibilità liquide	889.000	555.000	903.200	1.090.320	-	1.090.320
	TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	3.207.612	1.872.000	3.331.000	3.915.112	75.020	3.840.092
	D) RATEI E RISCOINTI						
1	Ratei attivi	-	55.000	87.000	19.700		19.700
2	Risconti attivi	12.000	16.000	74.000	22.600		22.600
	TOTALE RATEI E RISCOINTI (D)	12.000	71.000	161.000	42.300	-	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

STATO PATRIMONIALE - PASSIVO

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)		Ente	Società A	Società B	Aggregato	Rettifiche	Consolidato
A) PATRIMONIO NETTO							
I	Fondo di dotazione	8.709.380	4.500.000	5.700.000	10.179.380	1.470.000	8.709.380
II	Riserve	3.800.000	351.500	141.000	3.884.400	31.520	3.852.880
a	<i>da risultato economico di esercizi precedenti</i>	-	351.500	141.000	84.400	31.520	31.520
b	<i>da capitale</i>	1.000.000	-	-	1.000.000	-	1.000.000
c	<i>da permessi di costruire</i>	500.000	-	-	500.000	-	500.000
d	<i>riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali</i>	2.300.000	-	-	2.300.000	-	2.300.000
e	<i>altre riserve indisponibili</i>	-	-	-	-	-	-
III	Risultato economico dell'esercizio	70.000	14.400	370.800	104.200	84.020	20.180
	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	-	-	-	-	-	-
2	Per imposte	-	250.000	-	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	-	467.000
C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO							
		-	350.000	200.700	90.070	-	90.070
	TOTALE T.F.R. (C)	-	350.000	200.700	90.070	-	90.070
D) DEBITI (1)							
1	Debiti da finanziamento	1.000.000	2.450.000	5.593.500	2.049.350	-	2.049.350
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	-	2.049.350	-	2.049.350
2	Debiti verso fornitori	250.000	400.000	300.000	360.000	5.000	355.000
3	Acconti	-	-	-	-	-	-
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>	-	-	-	-	-	-
b	<i>altre amministrazioni pubbliche</i>	-	200.000	-	40.000	40.000	-
c	<i>imprese controllate</i>	-	-	-	-	-	-
d	<i>imprese partecipate</i>	-	-	-	-	-	-
e	<i>altri soggetti</i>	200.000	100.000	50.000	225.000	-	225.000
5	Altri debiti	45.000	268.000	750.000	173.600	-	173.600
a	<i>tributari</i>	2.000	40.000	-	10.000	-	10.000
b	<i>verso istituti di previdenza e sicurezza sociale</i>	13.000	21.000	-	17.200	-	17.200
c	<i>per attività svolta per c/terzi (2)</i>	-	-	-	-	-	-
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							
II	Ratei passivi	159.000	25.000	50.000	169.000	-	169.000
	Risconti passivi	806.820	35.000	45.000	818.320	-	818.320
1	Contributi agli investimenti	452.820	-	-	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	-	10.000
2	Concessioni pluriennali	350.000	-	-	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	-	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							
	CONTO ECONOMICO	Ente	Società A	Società B	Aggregato	Rettifiche	Consolidato
	A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE						
1	Proventi da tributi	1.300.000	-	-	1.300.000	4.000	1.296.000
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	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. (+/-)	-	-	-	-	-	-
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	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	-	74.550	-	74.550
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	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	429.000	459.880	-	459.880
c	Altre svalutazioni delle immobilizzazioni	-	-	-	-	-	-
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	-	-	-	-	-	-
18	Oneri diversi di gestione	30.000	40.000	-	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						
	<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	1.130	-	1.130
	Totale proventi finanziari	51.000	500	300	51.130	- 50.000	1.130
	<i>Oneri finanziari</i>						
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	-	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	-	-	100.000	10.000	-	10.000
23	Svalutazioni	-	-	-	-	-	-
	TOTALE RETTIFICHE (D)	-	-	100.000	10.000	-	10.000
	E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI						
24	Proventi straordinari	55.000	20.000	-	59.000	4.000	55.000
a	Proventi da permessi di costruire	-	-	-	-	-	-
b	Proventi da trasferimenti in conto capitale	-	-	-	-	-	-
c	Soppravvenienze attive e insussistenze del passivo	30.000	-	-	30.000	-	30.000
d	Plusvalenze patrimoniali	25.000	20.000	-	29.000	4.000	25.000
e	Altri proventi straordinari	-	-	-	-	-	-
	Totale proventi straordinari	55.000	20.000	-	59.000	- 4.000	55.000
25	Oneri straordinari	32.000	-	30.000	35.000	-	35.000
a	Trasferimenti in conto capitale	-	-	-	-	-	-
b	Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo	32.000	-	-	35.000	-	35.000
c	Minusvalenze patrimoniali	-	-	-	-	-	-
d	Altri oneri straordinari	-	-	-	-	-	-
	Totale oneri straordinari	32.000	-	30.000	35.000	-	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	70.000	- 14.400	370.800	104.200	- 84.020	20.180

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)		2017	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	2.500	BI1	BI1
2	costi di ricerca sviluppo e pubblicità	1.000	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	202.500	BI5	BI5
6	immobilizzazioni in corso ed acconti	2.000	BI6	BI6
9	altre	46.068	BI7	BI7
	Totale immobilizzazioni immateriali	304.068		
II	<u>Immobilizzazioni materiali (3)</u>			
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)	9.157.120		
2.1	Terreni	206.000	BII1	BII1
a	di cui in leasing finanziario	-		
2.2	Fabbricati	7.706.100		
a	di cui in leasing finanziario	1.310.200		
2.3	Impianti e macchinari	150.000	BII2	BII2
a	di cui in leasing finanziario	-		
2.4	Attrezzature industriali e commerciali	980.000	BII3	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	BII5
	Totale immobilizzazioni materiali	12.627.120		
IV	<u>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</u>			
1	Partecipazioni in		BIII1	BIII1
a	imprese controllate		BIII1a	BIII1a
b	imprese partecipate	30.000	BIII1b	BIII1b
c	altri soggetti	80.000		
2	Crediti verso		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	6.200	BIII3	
	Totale immobilizzazioni finanziarie	116.200		
	TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	13.047.388		

I	C) ATTIVO CIRCOLANTE			
	<u>Rimanenze</u>	97.980	CI	CI
	Totale	97.980		
II	<u>Crediti (2)</u>			
1	Crediti di natura tributaria			
a	<i>Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità</i>			
b	<i>Altri crediti da tributi</i>	1.100.000		
c	<i>Crediti da Fondi perequativi</i>	77.000		
2	Crediti per trasferimenti e contributi			
a	<i>verso amministrazioni pubbliche</i>	140.000		
b	<i>imprese controllate</i>	-		CII2
c	<i>imprese partecipate</i>	160.000	CII3	CII3
d	<i>verso altri soggetti</i>	-		
3	Verso clienti ed utenti	842.612	CII1	CII1
4	Altri Crediti		CII5	CII5
a	<i>verso l'erario</i>	13.000		
b	<i>per attività svolta per c/terzi</i>	180.000		
c	<i>altri</i>	137.700		
	Totale crediti	2.650.312		
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			
a	<i>Istituto tesoriere</i>	350.000		CIV1a
b	<i>presso Banca d'Italia</i>	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)	3.840.092		
	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		

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (PASSIVO)		2017	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95
A) PATRIMONIO NETTO				
I	Fondo di dotazione	8.709.380	AI	AI
II	Riserve	3.852.880		
			AIV, AV, AVI, AVII, AVII	AIV, AV, AVI, AVII, AVII
a	<i>da risultato economico di esercizi precedenti</i>	- 31.520		
b	<i>da capitale</i>	1.000.000	AII, AIII	AII, AIII
c	<i>da permessi di costruire</i>	500.000		
	<i>riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali</i>			
d	<i>indisponibili e per i beni culturali</i>	2.300.000		
e	<i>altre riserve indisponibili</i>			
III	Risultato economico dell'esercizio	20.180	AIX	AIX
Patrimonio netto comprensivo della quota di pertinenza di terzi		12.582.440		
	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			
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			
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		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 RISCOINTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI				
I	Ratei passivi	169.000	E	E
II	Risconti passivi	818.320	E	E
1	Contributi agli investimenti			
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 RISCOINTI (E)		987.320		
TOTALE DEL PASSIVO		16.929.780		

SCHEMA DI BILANCIO CONSOLIDATO

CONTO ECONOMICO CONSOLIDATO		2017	riferimento art.2425 cc	riferimento DM 28/4/95
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	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	1.550.600	A1	A1a
a	Proventi derivanti dalla gestione dei beni	57.000		
b	Ricavi della vendita di beni	238.600		
c	Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi	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			
a	Trasferimenti correnti	125.000		
b	Contributi agli investimenti ad altre Amministrazioni pubb.			
c	Contributi agli investimenti ad altri soggetti			
13	Personale	1.030.000	B9	B9
14	Ammortamenti e svalutazioni		B10	B10
a	Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali	70.300	B10a	B10a
b	Ammortamenti di immobilizzazioni materiali	459.880	B10b	B10b
c	Altre svalutazioni delle immobilizzazioni		B10c	B10c
d	Svalutazione dei crediti	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	da società controllate			
b	da società partecipate			
c	da altri soggetti			
20	Altri proventi finanziari	1.130	C16	C16
Totale proventi finanziari		1.130		
<i>Oneri finanziari</i>				
21	Interessi ed altri oneri finanziari		C17	C17
a	Interessi passivi	137.000		
b	Altri oneri finanziari	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		E20	E20
a	Proventi da trasferimenti in conto capitale			
b	Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo	30.000		E20b
c	Plusvalenze patrimoniali	25.000		E20c
d	Altri proventi straordinari			
e				
totale proventi		55.000		
<i>Oneri straordinari</i>				
25	Trasferimenti in conto capitale		E21	E21
a	Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo	35.000		E21b
b	Minusvalenze patrimoniali			E21a
c	Altri oneri straordinari			E21d
d				
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
28	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>