

# **Direttive per la predisposizione del bilancio consolidato 2022**

(paragrafo 3.2 del Principio contabile applicato concernente il bilancio consolidato, allegato n. 4/4 del decreto legislativo n. 118 del 23 giugno 2011)

## **1. Modalità e tempi di trasmissione dei bilanci di esercizio, dei rendiconti o dei bilanci consolidati e delle informazioni integrative necessarie all'elaborazione del consolidato 2022**

I bilanci di esercizio e la documentazione integrativa sono trasmessi alla capogruppo entro dieci giorni dall'approvazione dei bilanci e, in ogni caso, entro il 20 luglio 2023. I bilanci consolidati delle sub-holding sono trasmessi entro il 20 luglio 2023. L'osservanza di tali termini è particolarmente importante, in considerazione dei tempi tecnici necessari per l'effettuazione delle operazioni di consolidamento, per permettere il rispetto dei tempi previsti per il controllo e l'approvazione del bilancio consolidato. Se alle scadenze previste i bilanci dei componenti del gruppo non sono ancora stati approvati, è trasmesso il preconsuntivo o il bilancio predisposto ai fini dell'approvazione.

## **2. Indicazioni di dettaglio riguardanti la documentazione che i componenti del gruppo devono trasmettere per rendere possibile l'elaborazione del consolidato**

### **I documenti da trasmettere comprendono:**

- lo stato patrimoniale;
- il conto economico;
- le informazioni di dettaglio riguardanti le operazioni interne al gruppo (crediti, debiti, proventi e oneri, utili e perdite conseguenti a operazioni effettuate tra le componenti del gruppo), che devono essere contenute nella nota integrativa del bilancio consolidato.

Qualora l'organismo partecipato sia a sua volta tenuto, a norma di legge, alla redazione di un proprio bilancio consolidato, la documentazione richiesta deve intendersi riferita a quest'ultimo documento.

Considerato che, a seguito dell'entrata in vigore del decreto legislativo n. 139 del 18 agosto 2015, i bilanci degli enti strumentali e delle società del gruppo non sono tra loro omogenei, gli enti strumentali che adottano la sola contabilità economico patrimoniale e le società del gruppo trasmettono al comune di Legnano anche la seguente documentazione:

**1) le informazioni necessarie all'elaborazione del bilancio consolidato secondo i principi contabili e lo schema previsti dal decreto legislativo n. 118 del 23 giugno 2011, se non presenti nella nota integrativa<sup>1</sup>;**

**2) la riclassificazione dello stato patrimoniale e del conto economico secondo lo schema previsto dall'allegato 11 al decreto legislativo n. 118 del 23 giugno 2011.**

Si sottolinea che lo schema nell'allegato 11 prevede che vengano evidenziati gli importi relativi agli oneri e ai proventi straordinari nel conto economico, ai ratei, ai risconti e ai conti d'ordine nel passivo dello stato patrimoniale, suddivisi per le tipologie previste, ai terreni distintamente dai fabbricati, e dettagliatamente alle altre immobilizzazioni materiali (mobili e arredi, mezzi di trasporto, macchine per ufficio e hardware, ecc.) nell'attivo dello stato patrimoniale.

**Si richiama l'attenzione delle partecipate sulle modifiche apportate all' allegato 11,** intitolato "Bilancio consolidato con i propri enti ed organismi strumentali – schema di bilancio per il 2022", al decreto legislativo n. 118 del 23 giugno 2011, con riferimento in particolar modo, alla diversa rappresentazione rispetto all'esercizio 2020 del patrimonio netto.

Considerato che la corretta procedura di eliminazione di tali poste presuppone l'equivalenza delle partite reciproche, è necessario che una lista delle operazioni infragruppo, con indicazione dei conti riclassificati che movimentano, relative all'esercizio di riferimento venga trasmessa insieme ai bilanci. Particolare attenzione andrà posta sulle partite

---

<sup>1</sup> L'applicazione del d.lgs. 130/2015 rende i bilanci degli enti strumentali in contabilità economico patrimoniale e delle società del gruppo non omogenei con i bilanci della capogruppo e degli enti strumentali in contabilità finanziaria. In particolare:

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

cosiddette “in transito”, al fine di evitare che la loro omessa registrazione da parte di una società da consolidare renda i saldi non omogenei.

### **3. Linee guida concernenti i criteri di valutazione di bilancio e le modalità di consolidamento 2022**

La redazione del bilancio consolidato impone che a operazioni e fatti simili in circostanze analoghe, siano applicati principi contabili uniformi. Per quanto non specificatamente previsto nell’allegato 4/4 e nell’allegato 4/3 al D.lgs. 118/2011 si fa rinvio ai principi contabili generali civilistici e a quelli emanati dall’Organismo Italiano di Contabilità (OIC).

Nei casi in cui i principi contabili applicati ai bilanci del Comune e degli enti consolidati, pur corretti, non siano uniformi tra loro, occorre un processo di armonizzazione a livello di bilanci d’esercizio delle singole componenti del gruppo amministrazione pubblica e, nei limiti in cui ciò non sia possibile, apportare le opportune rettifiche in sede di consolidamento.

È consentito derogare all’adozione di criteri uniformi di valutazione allorché la conservazione di criteri difformi sia più idonea a una rappresentazione veritiera e corretta; in tal caso l’informativa supplementare al bilancio consolidato deve evidenziare la difformità dei principi contabili utilizzati e i motivi della mancata uniformità.

La difformità nei principi contabili adottati da uno o più enti, è altresì accettabile, se esse non sono rilevanti, sia in termini quantitativi che qualitativi, rispetto al valore consolidato della voce in questione.

In considerazione di quanto sopra, occorre esplicitare i criteri di valutazione adottati con le relative informazioni di dettaglio, al fine di poter predisporre tale informativa supplementare in particolare:

- le categorie e le aliquote di ammortamento applicate sui cespiti aziendali e nel caso di difformità di comportamento rispetto ai principi armonizzati, dovranno essere specificati i motivi che ne sono alla base, ovvero l’idoneità ad una rappresentazione più veritiera e corretta o l’irrilevanza rispetto ai dati di bilancio, sia in termini quantitativi che qualitativi;
- adozione del criterio del patrimonio netto di cui all’art. 2426 n. 4 del Codice Civile, per contabilizzare le partecipazioni al capitale dei componenti del gruppo da consolidare;
- redazione dei bilanci consolidati intermedi e applicazione del metodo integrale per le partecipazioni di controllo e del metodo proporzionale per quelle solo partecipate, laddove ciò non sia in contrasto con la disciplina civilistica.

### **4. Nota integrativa**

Al bilancio consolidato è allegata una relazione sulla gestione che comprende la nota integrativa, che indica anche:

- le ragioni delle più significative variazioni intervenute nella consistenza delle voci dell’attivo e del passivo rispetto all’esercizio precedente;
- distintamente per ciascuna voce, l’ammontare dei crediti e dei debiti di durata residua superiore a cinque anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni di imprese incluse nel consolidamento, con specifica indicazione della natura delle garanzie;

- la composizione delle voci “ratei e risconti” e della voce “altri accantonamenti” dello stato patrimoniale, quando il loro ammontare è significativo;
- la suddivisione degli interessi e degli altri oneri finanziari tra le diverse tipologie di finanziamento;
- la composizione delle voci “proventi straordinari” e “oneri straordinari”, quando il loro ammontare è significativo;
- cumulativamente per ciascuna categoria, l’ammontare dei compensi spettanti agli amministratori e ai sindaci dell’impresa capogruppo per lo svolgimento di tali funzioni anche in altre imprese incluse nel consolidamento;
- per ciascuna categoria di strumenti finanziari derivati il loro fair value ed informazioni sulla loro entità e sulla loro natura.

**Le società e gli enti del gruppo sono tenute a comunicare quanto sopra riportato, se non specificato e dettagliato nei propri bilanci.**

La procedura di consolidamento presuppone che **ognuna delle entità da consolidare abbia rispettato le direttive di consolidamento impartite dalla capogruppo.**

Qualora non sia presente tale presupposto in una delle entità del gruppo amministrazione pubblica, nella Nota integrativa del bilancio consolidato saranno indicati:

- a) gli enti e le società che non hanno rispettato le direttive di consolidamento e le eventuali motivazioni;
- b) le procedure e le ipotesi di lavoro adottate per elaborare il bilancio consolidato nei casi di mancato rispetto delle direttive di consolidamento.

Per quanto non espressamente previsto nel presente documento, si fa rinvio a:

- allegato n. 4/4 del decreto legislativo n. 118 del 23 giugno 2011;
- allegato n. 4/3 del decreto legislativo n. 118 del 23 giugno 2011,
- principi contabili generali civilistici;
- Principi contabili emanati dall'Organismo Italiano di Contabilità (OIC).