

I temi di NT+ | Professionisti a cura di Ancrel 23 Luglio 2021

# I controlli sul bilancio consolidato nell'anno del Covid-19, le novità in tema di organismi partecipati

di Marco Castellani (\*) - Rubrica a cura di Ancrel [Stampa](#)

Per ora per gli enti locali, il termine per l'approvazione del bilancio consolidato 2020 resta il 30 settembre 2021. Infatti, l'[articolo 11 quater della legge 87/2021](#) ha spostato il termine al 30 novembre 2021 solo per le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano. In un esercizio così particolare, il bilancio consolidato dovrebbe mettere in luce con maggiore evidenza i rapporti intercompany relativi a eventuali interventi di sostegno che gli enti locali hanno posto in essere per fronteggiare i maggiori costi o integrare i minori ricavi degli organismi partecipati dovuti all'emergenza epidemiologica. Inoltre, nel corso dell'esercizio 2020, le società potrebbero aver posto in essere la rivalutazione dei beni d'impresa (immobilizzazioni e partecipazioni) prevista dal [Dl 104/2020](#) i cui effetti dovrebbero essere sterilizzati in sede di bilancio consolidato.

Per i revisori degli enti locali, al momento, il punto di riferimento per i controlli da effettuare sul bilancio consolidato, continua a essere il questionario e la correlata nota metodologica emanati dalla Corte dei conti, sezione delle Autonomie con riferimento all'esercizio 2019 ([deliberazione 16/2020](#)).

In particolare, si evidenziano i seguenti punti di approfondimento:

- la verifica sulle condizioni di irrilevanza conduce alla esclusione solo se tutti e tre i parametri risultano inferiori a quelli rappresentati dalle soglie di irrilevanza con incidenza del 3% (ad eccezione del patrimonio netto se per la capogruppo è negativo);
- occorre sempre includere nel perimetro di consolidamento gli enti e le società partecipati titolari di affidamento diretto da parte dei componenti del gruppo a prescindere dalla quota detenuta;
- occorre verificare, in caso di società partecipate miste, se l'ente dispone di almeno il 20 per cento dei voti esercitabili in assemblea, o del 10 per cento se trattasi di società quotata.
- 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;
- il rispetto dell'uniformità temporale impone che tutti i bilanci da consolidare siano riferiti alla stessa data di chiusura e che questa coincida con quella di chiusura dell'esercizio del bilancio della capogruppo, in caso di mancata coincidenza temporale dovrà essere data evidenza delle rettifiche effettuate per uniformare i dati economico-patrimoniali;
- per l'uniformità sostanziale vanno spiegate le differenze in nota integrativa, anche nell'ipotesi in cui, per una rappresentazione veritiera e corretta, si scelga di mantenere i valori e i criteri approvati nei singoli bilanci da consolidare;
- deve essere effettuata compiutamente l'operazione di circolarizzazione delle poste contabili tra capogruppo e società partecipate incluse nel consolidamento, nonché dei valori riferiti ai rapporti tra i singoli organismi consolidati (da attenzionare eventuali scostamenti con l'asseverazione prevista dall'[articolo 11, comma 6, lettera j, Dlgs 118/2011](#));
- le eventuali differenze tra i dati dei soggetti consolidati devono essere sempre evidenziate e contabilizzate specificando quali modalità tecnico-contabili sono state utilizzate per riallineare le differenze riscontrate in merito alle partite reciproche;
- è obbligatorio rilevare le rettifiche per i dividendi erogati all'ente capogruppo dalle società partecipate facenti parte del consolidamento;
- nella rilevazione delle rettifiche tra costi e ricavi e tra debiti e crediti commerciali infragruppo, l'Iva indetraibile per la capogruppo non dovrà essere elisa, ma rimanere contabilizzata nel conto economico consolidato;
- le eventuali registrazioni contabili effettuate nel rendiconto dell'ente relative a rivalutazioni di partecipazioni di società facenti parte del perimetro devono essere stornate, in quanto risultano incompatibili con la ratio stessa del consolidato;
- nel caso di consolidamento di un gruppo intermedio (e quindi di utilizzo di un bilancio consolidato di una partecipata), l'elisione relativa alle poste contabili del patrimonio netto deve riferirsi al bilancio consolidato del gruppo intermedio;
- l'applicazione del consolidamento integrale richiede che nel bilancio consolidato sia rappresentata la quota di pertinenza di terzi (sia nello stato patrimoniale che nel conto economico), distintamente da quella della capogruppo; a tal riguardo, le quote di terzi devono essere calcolate sui bilanci post rettifiche e non su quelli di partenza;

● in un maturo sistema dei controlli interni, la relazione sulla gestione del consolidato dovrebbe contenere il riscontro dei risultati raggiunti dagli organismi partecipati rispetto agli obiettivi individuati nel DUP.

I motivi per una proroga, come avvenuto lo scorso anno, sono del tutto evidenti. Infatti, anche per l'esercizio 2020 le società hanno beneficiato della proroga per l'approvazione del bilancio di esercizio le cui risultanze, in molti casi, sono state profondamente condizionate dalla pandemia. Tant'è che finalmente il legislatore sta correndo ai ripari per "colmare" il mancato coordinamento tra le norme previste per "congelare" l'effetto delle perdite 2020 per la generalità delle società ([articolo 6 del Dl 23/2020](#) convertito, con modificazioni, dalla legge 40/2020 come sostituito dall'articolo 1, comma 266 della legge 178/2020) e le norme del Dlgs 175/2016 (Tusp).

In particolare, le commissioni riunite Affari Costituzionali e Ambiente della Camera, nel corso dell'iter di conversione del [Dl 77/2021](#) (Decreto Semplificazioni bis), hanno approvato un emendamento che consente agli enti di non considerare l'esercizio 2020 nel calcolo del triennio ai fini dell'applicazione dell'articolo 14, comma 5, né ai fini dell'applicazione dell'articolo 21 del Tusp.

● La prima disposizione è quella che vieta, salvo quanto previsto dagli articoli 2447 e 2482-ter del codice civile, di sottoscrivere aumenti di capitale, effettuare trasferimenti straordinari, aperture di credito, né rilasciare garanzie a favore delle società partecipate, con esclusione delle società quotate e degli istituti di credito, che abbiano registrato, per tre esercizi consecutivi, perdite di esercizio ovvero che abbiano utilizzato riserve disponibili per il ripianamento di perdite anche infrannuali.

● La seconda, molto impattante, è quella che impone agli enti di stanziare nel bilancio il fondo accantonamento in misura proporzionale alla quota detenuta nella società nel caso di perdita di esercizio non immediatamente ripianata.

Prima ancora, nei lavori di conversione del Dl 73/2021 "Dl Sostegni bis", è stato approvato un emendamento (articolo 16 comma 3-bis) che introduce il nuovo comma 5-ter dell'articolo 24 del Tusp il quale proroga anche per l'anno 2022 la norma che disapplica, fino al 31 dicembre 2021, i commi 4 (obbligo di alienazione entro un anno dalla ricognizione straordinaria) e 5 (divieto per il socio pubblico di esercitare i diritti sociali e successiva liquidazione coatta in denaro delle partecipazioni) nel caso di società partecipate che abbiano prodotto un risultato medio in utile nel triennio precedente alla ricognizione. Nello stesso provvedimento, infine, l'articolo 56-ter "blocca" i processi di liquidazione delle aziende speciali con risultato negativo per quattro dei cinque esercizi precedenti, nel caso in cui il recupero dell'equilibrio economico delle attività svolte sia comprovato da un idoneo piano di risanamento aziendale.

(\*) *Presidente Ancrel*

## **Gli appuntamenti per i revisori degli enti locali**

### **FORMAZIONE SU ENTI LOCALI E-LEARNING 2021**

L'ordine dei Dottori commercialisti e degli esperti contabili di Belluno, l'ordine dei Dottori commercialisti e degli esperti contabili di Trento Rovereto e Ancrel, sezione Veneto, mettono a disposizione dei soggetti che operano negli enti locali una proposta formativa in modalità e-learning on demand. Le attività formative sono rivolte in particolare ai responsabili dei servizi finanziari, tributi, personale, contratti, partecipate, ai segretari provinciali e comunali, ai Presidenti di Provincia, sindaci, delegati provinciali e assessori comunali, ai dottori e ragionieri commercialisti ed esperti contabili, ai revisori legali. Il programma è articolato su dodici lezioni, ciascuna di 2 ore.

[Maggiori dettagli nella brochure](#)

### **CORSO BASE PER REVISORI DEGLI ENTI LOCALI**

In aula, a **Vicenza, il 11 - 16 novembre 2021**, si terrà un corso che si propone di fornire una formazione professionale di base per l'attività di revisione di enti locali necessario anche per l'iscrizione/mantenimento nell'Elenco dei revisori degli enti locali tenuto dal ministero dell'Interno e nel contempo anche per assolvere agli obblighi di formazione continua previsti dal regolamento di formazione emanato dal Cndcec. [Maggiori dettagli nella brochure](#)

### **CORSO PROFESSIONALE PER REVISORI DEGLI ENTI LOCALI**

In aula, a **Treviso/Belluno, dal 27 settembre 2021 all'8 novembre 2021; a Venezia, dal 28 settembre 2021 al 2 novembre 2021 e a Verona, dal 29 settembre 2021 al 3 novembre 2021** si terrà un corso si propone di fornire un aggiornamento professionale nell'attività di revisione di enti locali, necessario anche per l'iscrizione/mantenimento nell'Elenco dei revisori degli enti locali tenuto dal ministero dell'Interno e nel contempo anche per assolvere agli obblighi di formazione continua previsti dal regolamento di formazione emanato dal Cndcec e a quelli previsti dal programma di aggiornamento professionale per revisori legali di cui al Dlgs n. 39 del 27 gennaio 2010 (per le materie caratterizzanti gruppo A) per il mantenimento dell'iscrizione nell'Elenco dei revisori legali tenuto dal ministero dell'Economia e delle Finanze. Il corso è utile anche ad amministratori e funzionari di enti locali e società partecipate da enti locali .

[Maggiori dettagli nella brochure](#)

## CORSO PROFESSIONALE PER REVISORI DEGLI ENTI LOCALI

In aula, a Trento, dal 30 settembre al 4 novembre 2021 si terrà un corso si propone di fornire un aggiornamento professionale nell'attività di revisione di enti locali, necessario anche per l'iscrizione/mantenimento nell'Elenco dei revisori degli enti locali tenuto dal ministero dell'Interno e nel contempo anche per assolvere agli obblighi di formazione continua previsti dal regolamento di formazione emanato dal Cndcec e a quelli previsti dal programma di aggiornamento professionale per revisori legali di cui al Dlgs n. 39 del 27 gennaio 2010 (per le materie caratterizzanti gruppo A) per il mantenimento dell'iscrizione nell'Elenco dei revisori legali tenuto dal ministero dell'Economia e delle Finanze. [Maggiori dettagli nella brochure](#)

---

Il Sole 24 ORE aderisce a  The Trust Project

P.I. 00777910159 | © Copyright Il Sole 24 Ore Tutti i diritti riservati

ISSN 2724-203X - Norme & Tributi plus Enti Locali & Edilizia [<https://ntplusentilocaliedilizia.ilsole24ore.com>]