

# AUDIT FOCUS

*Caro Collega,*

*Con la predisposizione dei bilanci 2016, è opportuno anche accertarsi della eventuale presenza di partecipazioni di controllo che possano dar luogo all'obbligo di redazione del bilancio consolidato.*

*I principi e le norme di riferimento sono le seguenti:*

- Il D.Lgs. n. 127 del 9 aprile 1991*
- l'OIC 17 del dicembre 2016*
- il principio ISA Italia 600*
- e il D.Lgs. n. 135/2016 , che specificamente nell'art. 10-quinquies affronta i profili di responsabilità e le modalità di svolgimento dell'incarico*

# Il Bilancio Consolidato

*«In quali casi c'è l'obbligo di redigere il bilancio consolidato e quando invece ne siamo esonerati?»*

- L'obbligo di consolidamento è previsto nel caso siano presenti partecipazioni di controllo
  - sia per effetto della disponibilità della maggioranza dei voti nell'assemblea ordinaria anche in base ad accordi con altri soci
  - sia per il diritto di esercitare un'influenza dominante
  
- Le cause di esclusione previste sono:
  - Per limiti dimensionali, se il gruppo non ha superato per due esercizi consecutivi, due dei seguenti limiti
    - 20 ML di euro di totale attivi degli stati patrimoniali
    - 40 ML di euro di totale ricavi delle vendite e prestazioni
    - 250 dipendenti occupati in media durante l'esercizio
  - quando esiste un bilancio consolidato di livello superiore nel quale la *subholding* e le sue controllate sono inserite
  - quando tutte le imprese controllate sono irrilevanti
  - altre cause previste dall'art. 28 del D. Lgs. n.127 (ad esempio controllata che, se inclusa, per il tipo di attività esercita renderebbe il consolidato inidoneo a dare una rappresentazione chiara, veritiera e corretta; controllata ritenuta irrilevante o le cui azioni o quote sono possedute con scopo esclusivo di alienazione successiva)

# Il Bilancio Consolidato

(segue)

*«Quali sono i metodi di consolidamento?»*

- I metodi applicabili sono
  - il Metodo Integrale, per le partecipazioni di controllo
  - il Proporzionale, che prevede il consolidamento delle attività e delle passività di società partecipate per un valore corrispondente alla percentuale di partecipazione detenuta
  - e il Patrimonio Netto, per le società controllate escluse dall'area di consolidamento e le collegate, criterio col quale si modifica il costo originario tenendo conto delle quote di pertinenza degli utili e delle perdite e altre variazioni del patrimonio netto della partecipata

# Il Bilancio Consolidato

(segue)

*«e quali sono le operazioni da considerare ed includere nel perimetro di consolidamento?»*

- Il bilancio consolidato deve includere solo le operazioni che le società hanno effettuato con i terzi e devono quindi essere eliminate, in sede di consolidamento, le operazioni e i saldi reciproci poiché costituiscono semplicemente il trasferimento di risorse all'interno del gruppo
- Le tipiche scritture di elisione di operazioni infragruppo, che non modificano il risultato e il PN aggregato riguardano:
  - Crediti e debiti
  - Costi e ricavi
- Mentre le eliminazioni di operazioni infragruppo, che modificano il risultato e il PN aggregato riguardano tipicamente:
  - Cessioni di merci
  - Cessioni di immobilizzazioni
  - Dividendi
- ❖ Risulta quindi fondamentale effettuare prima le riconciliazioni dei saldi infragruppo, individuando eventuali differenze e rettificandole contabilmente

# Il Bilancio Consolidato

(segue)

*«qualche esempio di scritture da effettuare nel caso di elisione di operazioni infragruppo»*

## ➤ VENDITA DI SERVIZI TRA SOCIETÀ' DEL GRUPPO:

- La società Alfa effettua una prestazione di servizi nei confronti della controllata Beta per 100
- Al fine di ripristinare il trasferimento di risorse all'interno del gruppo dovranno essere effettuate le seguenti scritture di elisione:

DARE	AVERE	IMPORTO
Ricavo	Costo	100
Debito	Credito	100 (oltre ad Iva)

## ➤ VENDITA DI MERCE TRA SOCIETÀ' DEL GRUPPO:

- La società Alfa vende merci alla controllata Beta per 100, che a fine esercizio le rileva fra le rimanenze
- Al fine di eliminare il margine implicito, pari ad esempio al 10% ed evitare una sopravvalutazione del magazzino, dovranno essere effettuate le seguenti scritture di elisione:

DARE	AVERE	IMPORTO
Ricavi su vendite	Costi per acquisti	100
Variazione rimanenze (CE)	Rimanenze (SP)	10

# Il Bilancio Consolidato

(segue)

*«Quali sono invece le principali scritture di consolidamento?»*

- A titolo di esempio ne riportiamo alcune:
  - Eliminazione del valore della partecipazione contro il PN della società partecipata
  - Eliminazione dei Leasing ripristinando il valore del bene ed il relativo debito verso la società di Leasing secondo quanto previsto dallo IAS 17 (consigliato)
  - Eliminazione degli utili di terzi
  
- ❖ Anche in questi casi risulta fondamentale che le rilevazioni contabili, da parte di tutte le società del gruppo, siano aggiornate ed operate correttamente, secondo quanto previsto dai principi contabili

# Il Bilancio Consolidato

(segue)

*«e qualche esempio di scritture di consolidamento»*

- Nel caso di annullamento del valore della partecipazione la scrittura da rilevare sarà la seguente:

DARE	AVERE
PN (senza considerare il risultato d'esercizio)	Partecipazione

Eventuali eccedenze

- Se positive andranno rilevate a «differenza di consolidamento»
- Se negative andranno nella «riserva di consolidamento»

- Nel caso di contratto di Leasing il bene verrà contabilizzato come bene di proprietà, così come previsto e consigliato dallo IAS 17, operando le seguenti rilevazioni di ripristino:

DARE	AVERE
Immobilizzazione	Debito v/società di Leasing
Ammortamento	Canoni

# Prossimamente

*La prossima informativa riguarderà*  
**«Aggiornamenti e novità per la  
revisione legale – D.Lgs. N. 135/2016»**

