

Aspetti pratici- Bilancio Consolidato

Esiste un'ampia disponibilità di informazioni sul bilancio consolidato che per la maggior parte sono concentrate sugli aspetti teorici del processo di consolidamento. L'obiettivo di questa seconda parte di corso verterà quindi principalmente sugli aspetti più operativi. Ancorché esistano sul mercato vari *software* concernenti la predisposizione del bilancio consolidato, la prassi spesso utilizzata in società di piccole- medie dimensioni è quella dell'utilizzo di fogli elettronici («*excel*»).

Aspetti pratici- Bilancio Consolidato

Al di là dei principi contabili utilizzati per la redazione del bilancio consolidato (Principi contabili italiani e/o internazionali, ad esempio *Ifrs*), le tecniche di redazione non subiscono variazioni.

Il bilancio consolidato altro non è che un esercizio matematico, talvolta sicuramente complesso, ma sottoposto alla fondamentale regola che alla fine del processo e se si sono seguite tutte le regole e tecniche di consolidamento, **i numeri devono necessariamente quadrare**. L'espressione di tale quadratura sarà oggetto delle prossime *slides*.

Aspetti pratici- Bilancio Consolidato

Tipologia di legame con la capogruppo	Metodo di consolidamento	
Società controllata	Metodo integrale (A)	Sostituzione della partecipazione con il 100% delle attività, passività, costi e ricavi della società controllata ed emersione, nei casi di partecipazione non totalitaria, delle interessenze di terzi.
Società Collegata	Metodo del patrimonio netto (B)	Mantenimento della voce partecipazione anche in consolidato che viene adeguata sulla base dei risultati della società collegate e dalle altre operazioni intercompany e altre differenze sul patrimonio.
Società a controllo congiunto	Metodo proporzionale (C)	Sostituzione della partecipazione con il pro quota delle attività passività, costi e ricavi della società partecipata.
	Metodo del patrimonio netto (D)	Vedi sopra (B)

Aspetti pratici- Bilancio Consolidato

Qualunque sia il metodo di consolidamento applicato, gli effetti patrimoniali ed economici del consolidamento della partecipata devono essere uguali.

Quello che non sarà invece uguale riguarda la rappresentazione in bilancio degli effetti del consolidamento.

Infatti:

- a) Solo il metodo integrale comporterà la rappresentazione di tutti gli effetti direttamente negli schemi di bilancio;
- b) Il metodo del patrimonio netto comporterà invece la rilevazione di tutti gli effetti economici e patrimoniali con l'unica contropartita del valore della partecipazione (ad esempio i saldi patrimoniali infragruppo non saranno elisi);
- c) Con il metodo proporzionale si rileveranno per la quota detenuta le attività, passività costi e ricavi della partecipata, con la conseguenza che anche i rapporti infragruppo saranno elisi *pro quota*. Anche questo metodo comporterà l'eliminazione del valore della partecipazione come nel metodo integrale.

Aspetti pratici- Bilancio Consolidato: Fasi di consolidamento 1 di

Fase	Descrizione Attività
1 Fase:	Omogeneizzazione dei bilanci da consolidare sia in termini di data di chiusura dei singoli bilanci sia in termini di principi contabili, nonché eventuali altri rettifiche (ad esempio: conversione in euro di bilanci espressi in altra valuta).
2 Fase:	Aggregazione dei bilanci da consolidare, indipendentemente dalla percentuale di controllo.
3 Fase:	Elisione partite infragruppo sia a livello patrimoniale che economico (crediti, debiti, costi e ricavi).
4 Fase:	Le fasi precedenti portano alla determinazione di un patrimonio netto aggregato, ante scritture di consolidamento vere e proprie.
5 Fase:	Eliminazione del valore delle partecipazioni controllate. Da tale attività normalmente emergono differenze positive e/o negative di consolidamento (vedasi specifica <i>slide</i>).
6 Fase:	Eliminazione di utili/perdite realizzati all'interno del Gruppo.
7 Fase:	Rilevazione di fiscalità differita/anticipata.

Aspetti pratici- Bilancio Consolidato: Fasi di consolidamento 1 di

Fase	Descrizione Attività
8 Fase:	Elisione dividendi intercompany.
9 Fase:	Altre rettifiche di consolidamento (ad esempio storno utili non realizzati su magazzino/ effetto leasing IAS 17).
10 Fase:	Le operazioni indicate nella fascia fase 4/9 determinano il patrimonio netto consolidato prima delle quote di terzi.
11 Fase:	Determinazione del patrimonio netto di terzi
12 Fase:	Determinazione del patrimonio netto consolidato.
13 Fase:	Riconciliazione del patrimonio netto e risultato di esercizio della capogruppo con il patrimonio netto e risultato consolidato.

Caso pratico- Movimentazione partecipazioni in società controllate

Ragione Sociale	Partecipazione	Valore di carico delle partecipazioni al 31/12/2013	Variazioni 2014	Valore di carico delle partecipazioni al 31/12/2014
SOCIETA' A	100%	300	200	500
SOCIETA' B	80%	600		600
SOCIETA' C	100%	-	100	100
SOCIETA' D	100%	-	500	500
		900	800	1.700

Caso pratico-Aggregato

	SOCIETA CAPOGRUPPO	SOCIETA' A (100%)	SOCIETA' B (80%)	SOCIETA' C (100%)	SOCIETA' D (100%)	PATRIMONIO NETTO AGGREGATO
<u>PATRIMONIO NETTO</u> <u>al 31/12/13</u>	<u>1.000</u>	<u>100</u>	<u>250</u>	-	-	<u>1.350</u>
Aumento di Cap. Sociale		200				200
Acquisto partecipazione in D					200	200
Acquisto partecipazione in C				300		300
Distribuzione dividendi	(400)	(40)				(440)
Risultato di esercizio	100	200	300		100	700
<u>PATRIMONIO NETTO</u> <u>al 31/12/14</u>	<u>700</u>	<u>460</u>	<u>550</u>	<u>300</u>	<u>300</u>	<u>2.310</u>

Caso pratico-Scritture di consolidamento

	PATRIMONIO NETTO AGGREGATO	Elisione Part.	IAS 17	Elisione dividendi	Diff. da conso.	Imposte Differite	Utile su magazzino	PATRIMONIO NETTO TOTALE
PATRIMONIO NETTO al 31/12/13	<u>1.350</u>	<u>(900)</u>	<u>50</u>	-	<u>495</u>	<u>(6)</u>	<u>(30)</u>	<u>959</u>
Aumento di Cap. Sociale	200	(200)						-
Acquisto partecipazione in D	200	(500)			300			-
Acquisto partecipazione in C	300	(100)			(200)			-
Distribuzione dividendi in A	(440)			40				(400)
Risultato di esercizio	700		(5)	(40)	(85)	9	(25)	554
PATRIMONIO NETTO al 31/12/14	<u>2.310</u>	<u>(1.700)</u>	<u>45</u>	-	<u>510</u>	<u>3</u>	<u>(55)</u>	<u>1.113</u>

Caso pratico-Differenze da consolidamento

Ragione Sociale	Part.	Patrimonio Netto alla data di acquisto	Diff. Da consolidamento	Amm. Diff. Da consolidamento 2013	Valore Netto Contabile 2013	Amm. Diff. Da consolidamento 2014	Valore Netto Contabile 2014
SOCIETA' A	100%	100	200	20	180	20	160
SOCIETA' B	80%	250	350	35	315	35	280
SOCIETA' C	100%	300	(200)				(200)
SOCIETA' D	100%	200	300			30	270
TOTALE					495	85	510

Caso pratico- Movimentazione Patrimonio netto di terzi

	PATRIMONIO NETTO TOTALE	Patrimonio netto di terzi	PATRIMONIO NETTO CONSOLIDATO
PATRIMONIO NETTO al 31/12/13	959	120	839
Aumento di Cap. Sociale	-		-
Acquisto partecipazione in D	-		-
Acquisto partecipazione in C	-		-
Distribuzione dividendi di A	(400)		(400)
Risultato di esercizio	554	67	487
PATRIMONIO NETTO al 31/12/14	1.113	187	926

Caso pratico- Movimentazione Patrimonio netto di terzi

	Patrimonio netto 31-12-2014	Risultato 31-12-2014
Società Capogruppo	700	100
Risultati controllate/consolidamento partecipazioni	(90)	600
IAS 17	45	(5)
Elisione Dividendi		(40)
Differenza di Consolidamento	510	(85)
Fiscalità Differita	3	9
Utile sul magazzino	(55)	(25)
PATRIMONIO NETTO TOTALE	1.113	554
Attribuzione quota di terzi	187	67
PATRIMONIO NETTO CONSOLIDATO	926	487

Tale importo rappresenta la differenza tra il valore di carico delle partecipazioni e il relativo valore di patrimonio netto corrispondente.