

## **ALLEGATO D)**

### **LINEE GUIDA PER LA PREDISPOSIZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO 2020 DEL COMUNE DI CREMONA**

**(Gli allegati richiamati nelle linee guida saranno trasmessi unitamente alla lettera da inviare agli Enti/Società rientranti nel periodo di consolidamento del Gruppo Amministrazione Pubblica Comune di Cremona)**

*Le indicazioni operative che seguono sono formulate ai sensi delle previsioni del Principio contabile applicato concernente il bilancio consolidato (all. 4/4 del D. Lgs. 118/2011), con l'obiettivo di coordinare il percorso che porterà alla predisposizione del bilancio consolidato del Comune di Cremona entro il prossimo 30 settembre 2021.*

*Le indicazioni si articolano nei seguenti paragrafi:*

- 1. Finalità del Bilancio consolidato*
- 2. Modalità di individuazione degli organismi coinvolti*
- 3. Compiti del Comune*
- 4. Compiti degli Organismi ricompresi nel perimetro di consolidamento*
- 5. Passaggi procedurali*
- 6. Direttive*
- 7. Contatti e tempistiche*
- 8. Documentazione e approfondimenti*

#### **1. Finalità del Bilancio consolidato**

Il Bilancio consolidato è il documento contabile a carattere consuntivo che rappresenta il risultato economico, patrimoniale e finanziario del "gruppo amministrazione pubblica" facente capo al Comune di Cremona e che deve essere predisposto a seguito di un'opportuna eliminazione dei rapporti che hanno prodotto effetti soltanto all'interno del gruppo, al fine di rappresentare le transazioni effettuate con soggetti esterni al gruppo stesso.

Il bilancio consolidato è quindi lo strumento informativo primario di dati patrimoniali, economici e finanziari del gruppo inteso come un'unica entità economica distinta dai singoli organismi componenti il gruppo, che assolve a funzioni essenziali di informazione, sia interna che esterna, funzioni che non possono essere assolte dai bilanci separati degli enti e/o società componenti il gruppo né da una loro semplice aggregazione. In quest'ottica si deve tener conto della natura pubblica del Gruppo Amministrazione pubblica per quanto riguarda l'individuazione dell'area di consolidamento e dei criteri di valutazione ritenuti più idonei ai fini del conseguimento dell'obiettivo della rappresentazione veritiera e corretta.

Rispetto alle finalità sopra richiamate, emerge la funzione tecnica e di controllo di tipo prevalentemente contabile espletata dal bilancio consolidato; tenuto conto dell'ampiezza dei criteri attraverso cui individuare gli organismi da consolidare, ne deriva che l'inserimento nel perimetro di

consolidamento di un determinato organismo non comporta automaticamente la sua subordinazione ai poteri di indirizzo strategico e di coordinamento dell'ente capogruppo.

## 2. Modalità di individuazione degli organismi coinvolti

L'individuazione degli organismi rientranti nel perimetro di consolidamento si basa su un duplice passaggio; il primo porta ad individuare tutti gli organismi da ricomprendere nel Gruppo amministrazione pubblica (GAP) riconducibili al Comune di Cremona, che si articolano in base alle seguenti classificazioni:

### GAP

Enti strumentali controllati (c. 1 art. 11ter del D. Lgs. 118/2011): qualsivoglia azienda o ente, pubblico o privato, in cui l'ente capogruppo disponga di poteri e/o presenti condizioni tali da far presumere, ai sensi della normativa richiamata, un ruolo di controllo;

Enti strumentali partecipati (c. 2 art. 11ter del D. Lgs. 118/2011): qualsivoglia azienda o ente, pubblico o privato, in cui l'ente capogruppo, pur detenendo partecipazioni, NON disponga di poteri e/o presenti condizioni tali da far presumere, ai sensi della normativa richiamata al punto precedente, un ruolo di controllo;

Società controllate (art. 11quater del D. Lgs. 118/2011): le società di capitali di cui l'ente disponga di quota maggioritaria o di quota tale da poter esercitare un'influenza dominante; la condizione di controllo può essere determinata anche da un rapporto contrattuale tra ente capogruppo e società di capitali;

Società partecipate (art. 11quinquies del D. Lgs. 118/2011): le società nelle quali l'ente capogruppo, direttamente o indirettamente, dispone di una quota di voti, esercitabili in assemblea, pari o superiore al 20 per cento, o al 10 per cento se trattasi di società quotata, e le società di capitali a totale partecipazione pubblica affidatarie di servizi pubblici locali dell'ente capogruppo, indipendentemente dalla quota di partecipazione.

Rispetto agli organismi ricompresi nel GAP, è possibile circoscrivere il numero di organismi effettivamente ricompresi nel perimetro di consolidamento, in base alle seguenti motivazioni:

### Perimetro di consolidamento

Sono ricompresi gli organismi inclusi nel GAP, con le seguenti eccezioni:

Società capogruppo: nel caso di una pluralità di organismi riconducibili al controllo di un'unica società, il perimetro di consolidamento ricomprenderà esclusivamente il bilancio consolidato della capogruppo;

Irrilevanza in base alle grandezze contabili: sono considerati irrilevanti, e quindi escludibili dal perimetro, gli organismi ricompresi nel GAP i cui bilanci presentano, per le seguenti grandezze:

- 1) totale attivo
- 2) totale patrimonio netto
- 3) totale ricavi caratteristici

valori delle medesime grandezze inferiori al 3% di quelli della capogruppo; la sommatoria degli enti individualmente irrilevanti non può tuttavia superare le soglie del 10% delle suddette grandezze; laddove ciò si verificasse, occorrerebbe ricomprendere nel perimetro un numero di organismi individualmente irrilevante tale da far rientrare i valori aggregati entro la soglia del 10%.

Irrilevanza in base alla quota di partecipazione detenuta (solo per le società di capitali): sono considerati irrilevanti le società di cui l'ente capogruppo detiene quote di partecipazione inferiori all'1% del capitale della società, ad eccezione delle società in house.

*NB: sono considerati sempre rilevanti gli enti e le società totalmente partecipati dalla capogruppo, le società in house e gli enti partecipati titolari di affidamento diretto da parte dei componenti del gruppo*

### 3. Compiti del Comune

Il percorso di predisposizione del bilancio consolidato prevede che il Comune di Cremona, nella veste di capogruppo:

a) comunichi agli enti, alle aziende e alle società rientranti nel perimetro di consolidamento, che saranno ricompresi nel proprio bilancio consolidato;

b) trasmetta a ciascuno degli enti del perimetro l'elenco completo di tutti gli organismi compresi nel consolidato (in tal senso si rimanda all'allegato sub A) della deliberazione della Giunta comunale n. ... del .....);

c) impartisca le direttive necessarie per rendere possibile la predisposizione del bilancio consolidato; tali direttive devono riguardare obbligatoriamente:

- a. le modalità e i tempi di trasmissione della documentazione (bilanci e informazioni integrative) necessarie all'elaborazione del consolidato;
- b. le indicazioni di dettaglio riguardanti la documentazione e le informazioni integrative che i componenti del gruppo devono trasmettere per rendere possibile l'elaborazione del consolidato.

Il Comune capogruppo, attraverso le comunicazioni ai singoli enti consolidati, è tenuto a richiedere agli organismi che adottano la sola contabilità economico-patrimoniale con schemi differenti dai propri, le seguenti specifiche:

- a. le informazioni necessarie all'elaborazione del bilancio consolidato secondo i principi contabili e lo schema previsti dal d.lgs. 118/2011, se non presenti nella nota integrativa;
- b. la riclassificazione dello stato patrimoniale e del conto economico secondo lo schema previsto dall'allegato 11 al d.lgs. 118/2011.

#### 4. Compiti degli Organismi ricompresi nel perimetro di consolidamento

Sulla base di quanto specificato dal principio contabile applicato, il bilancio consolidato deve superare le divisioni rappresentate dalle singole personalità giuridiche di enti, istituzioni, società rientranti nel perimetro, che vengono di fatto assimilate a settori operativi del “gruppo amministrazione pubblica” dell’ente locale e devono:

- rispettare il principio contabile applicato seguendo le istruzioni della capogruppo;
- collaborare fattivamente per la riuscita, nei risultati e nei tempi, del processo di consolidamento.

I componenti del gruppo dovranno trasmettere all’ente capogruppo i dati contabili necessari per il consolidamento entro le scadenze previste dal Comune; nell’eventualità che alle scadenze previste i bilanci degli organismi ricompresi nel perimetro non fossero ancora stati approvati, sarà possibile trasmettere il pre-consuntivo o il bilancio predisposto ai fini dell’approvazione.

#### 5. Passaggi procedurali

Di seguito si riporta l’articolazione dei passaggi funzionali alla predisposizione del consolidato.

##### 1a fase

Trasmissione della delibera di definizione del perimetro di consolidamento e direttive: il Comune di Cremona formalizza ad ogni organismo, con l’invio della delibera di Giunta, la relativa inclusione nel proprio perimetro di consolidamento, indicando compiti e responsabilità che ne conseguono e definendo il programma delle attività; rispetto a tale passaggio, pur ritenendo di aver applicato in modo puntuale e corretto i criteri per definire il perimetro di consolidamento, si invita ogni organismo, laddove ritenga opportuno formulare eventuali osservazioni o specificazioni rispetto alla propria inclusione nel bilancio consolidato, a formalizzarle entro 10 giorni dal ricevimento della presente comunicazione.

##### 2a fase

Analisi dei criteri di valutazione adottati: tale intervento verrà condotto dallo staff del Comune di Cremona e si incentrerà sulla verifica dei criteri di valutazione adottati dai singoli organismi del perimetro basandosi sui bilanci di esercizio 2020; l’attività di analisi del Comune capogruppo consentirà di rilevare eventuali disomogeneità rilevanti su cui lo stesso ente si riserva di formulare osservazioni e/o di apportare interventi di riallineamento.

##### 3a fase

Definizione dei rapporti infragruppo: verrà richiesto, ai soli soggetti ricompresi nel perimetro di consolidamento, di specificare, oltre ai crediti/debiti, i rapporti economici (costi/ricavi) e

l'individuazione delle operazioni straordinarie intercorse con il Comune di Cremona e con tutti gli altri organismi ricompresi nel perimetro di consolidamento ed in essere al 31/12/2020.

#### 4a fase

Acquisizione e riclassificazione dei bilanci: ogni organismo ricompreso nel perimetro di consolidamento è tenuto ad inviare al Comune capogruppo il proprio bilancio di esercizio 2020 entro 10 giorni dall'approvazione da parte dell'Assemblea; gli organismi che redigono il bilancio secondo un riferimento temporale diverso dall'anno solare, sono tenuti a predisporre una situazione economico patrimoniale al 31.12.2020 riferita all'intero esercizio 2020, che dovrà essere approvata dall'organo amministrativo e poi trasmessa al Comune. Oltre all'acquisizione dei bilanci di tutti gli organismi ricompresi nel perimetro di consolidamento, per i soggetti che predispongono il bilancio secondo uno schema differente dal modello impiegato dall'ente capogruppo, l'allegato sub 2a) contiene un prospetto con note operative, funzionale a supportare la riclassificazione dei valori di bilancio da parte dei singoli organismi rientranti nel perimetro.

#### 5a fase

Richiesta informazioni complementari: acquisito il bilancio di esercizio di ogni singolo organismo rientrante nel perimetro di consolidamento, il Comune si riserva di formulare puntuali richieste di informazioni integrative funzionali al completamento dei documenti da allegare al bilancio consolidato (relazione sulla gestione e nota integrativa).

## 6. Direttive

Rispetto ai passaggi procedurali di cui al punto precedente, di seguito si forniscono le direttive operative e la richiesta del materiale utile alla predisposizione del bilancio consolidato 2020 del "Gruppo Amministrazione Pubblica Comune di Cremona".

### **Riclassificazione bilancio d'esercizio 2020:**

Come evidenziato al precedente paragrafo 3, l'allegato 4/4 al D.lgs. 118/2011, "Principio contabile applicato concernente il bilancio consolidato", come in ultimo modificato dal DM 11 agosto 2017, specifica che "a seguito dell'entrata in vigore del d.lgs. 139/2015 i bilanci degli enti strumentali e delle società del gruppo non sono tra loro omogenei"; in tal senso "è necessario richiedere agli enti strumentali che adottano la sola contabilità economico patrimoniale e alle società del gruppo:

a. le informazioni necessarie all'elaborazione del bilancio consolidato secondo i principi contabili e lo schema previsti dal d.lgs. 118/2011, se non presenti nella nota integrativa;

b. la riclassificazione dello stato patrimoniale e del conto economico secondo lo schema previsto dall'allegato 11 al d.lgs. 118/2011."

Al fine di limitare le ricadute operative sui Vs uffici, alleghiamo, alla presente comunicazione, i prospetti utili a supportarVi nella riclassificazione del Vs bilancio 2020.

L'**allegato sub 2a)** alla presente comunicazione, denominato "*All. sub\_2a\_Riclassificazione schemi cod. civile e informazioni aggiuntive*", è funzionale alla riclassificazione del Vs bilancio d'esercizio 2020, secondo gli schemi di cui al D.lgs. 118/2011, ed alla raccolta delle informazioni aggiuntive necessarie alla predisposizione dei documenti di bilancio consolidato. Il documento effettua una correlazione tra gli schemi di bilancio civilistici e quelli utilizzati per il bilancio consolidato; una volta riportati i dati negli schemi civilistici, troverete indicazioni pratiche per una rapida riclassificazione.

Nello specifico il file si compone delle seguenti schede:

- La scheda "*Riferimenti*" contiene le informazioni sulla compilazione del documento: nelle celle azzurre viene richiesto di inserire, da un menù a tendina, il riferimento dell'ente compilatore e la data di compilazione del modello.
- Le schede "*C.ECONOMICO*", "*ATTIVO PATR*" e "*PASSIVO PATR*" contengono i prospetti per la riclassificazione dei dati contabili:
  - o Nelle celle gialle della colonna "*C*" occorre inserire i valori come da articolazione del Vs bilancio ordinario 2020.
  - o Nelle celle azzurre della colonna "*G*" devono essere riclassificati, secondo l'articolazione del modello fornito all'allegato 11 del D.lgs. 118/2011, i dati ordinari, precedentemente caricati nella colonna "*C*".
  - o La colonna "*D*" contiene le note operative, di raccordo tra la colonna "*C*" e la colonna "*G*", funzionali a supportarVi nella riclassificazione dei dati di bilancio.
  - o In alto a destra è presente un check di verifica che si indicizzerà positivamente una volta che, completato il caricamento dei dati, le risultanze finali degli schemi del bilancio ordinario saranno in linea con i risultati finali dei prospetti riclassificati.

*NB: nel caso l'organismo sia ricompreso nel perimetro di consolidamento di più amministrazioni capogruppo, la riclassificazione del bilancio secondo gli schemi del D. Lgs. 118/2011 dovrà essere svolta una volta sola, in modo uniforme per tutte gli enti richiedenti*

- La scheda "*Informazioni aggiuntive*" racchiude le informazioni di dettaglio funzionali a consentirci il completo caricamento dei valori e la predisposizione della nota integrativa al bilancio consolidato: nelle celle azzurre vengono richieste specifiche aggiuntive, essenziali sia a rendere evidenti particolari tipologie di poste, non desumibili dagli schemi contabili, sia a fornire il dettaglio della composizione di alcune voci presenti nel Vs. bilancio, in linea con quanto richiesto dal principio contabile in materia (allegato 4/4 al d.lgs. 118/2011). Laddove le informazioni richieste nell'elenco fossero già ben specificate e dettagliate nella Vs nota integrativa è sufficiente indicare "vedasi nota integrativa".

Nota: gli enti che NON impiegano gli schemi di bilancio civilistici, possono effettuare direttamente la riclassificazione nella colonna dedicata (colonna "*G*"), utilizzando le note operative della colonna "*D*" come suggerimento.

Al fine di supportare ulteriormente il processo di riclassificazione dei dati di bilancio, l'**allegato sub 2b)** denominato "*All. sub\_2b\_Criteri di Valutazione - Allegato 4-3 D.lgs. 118-2011*" riporta lo stralcio dei criteri di valutazione delle poste economico-patrimoniali, contenuto all'allegato 4/3 del D.lgs. 118/2011 concernente il "*Principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria*", in base ai quali il Comune capogruppo predispone i propri schemi di bilancio ed a cui siete tenuti a ricondurre i Vs dati.

Nello svolgimento dell'attività di riclassificazione, Vi invitiamo a prestare particolare attenzione a:

- Proventi ed oneri straordinari: le eventuali partite straordinarie, non più presenti negli schemi civilistici ai sensi del d.lgs. 139/2015, andranno comunque estrapolate e ricondotte alla sezione dedicata ai "*Proventi ed oneri straordinari*" presente nel conto economico definito dall'allegato 11 del d.lgs. 118/2011;
- i Conti d'ordine, eventualmente registrati ed indicati in nota integrativa ai sensi del d.lgs. 139/2015, andranno inseriti nel prospetto previsto in coda allo stato patrimoniale, definito all'allegato 11 del d.lgs. 118/2011, secondo l'articolazione dallo stesso fornita.

#### **Rilevazione operazioni infragruppo:**

A norma del punto 4.2 dell'allegato 4/4 al d.lgs. 118/2011, "*Il bilancio consolidato deve includere soltanto le operazioni che i componenti inclusi nel consolidamento hanno effettuato con i terzi estranei al gruppo. Il bilancio consolidato si basa infatti sul principio che esso deve riflettere la situazione patrimoniale-finanziaria e le sue variazioni, incluso il risultato economico conseguito, di un'unica entità economica composta da una pluralità di soggetti giuridici.*

*Pertanto, devono essere eliminati in sede di consolidamento le operazioni e i saldi reciproci, perché costituiscono semplicemente il trasferimento di risorse all'interno del gruppo; infatti, qualora non fossero eliminate tali partite, i saldi consolidati risulterebbero indebitamente accresciuti. (...)*

*Le attività da compiere prima del consolidamento riguardano la riconciliazione dei saldi contabili e le rettifiche di consolidamento per le operazioni infra – gruppo andando ad evidenziare:*

- Le operazioni avvenute nell'esercizio all'interno del gruppo amministrazione pubblica distinguendo per tipologia (rapporti finanziari debito/credito; acquisti/vendite beni e servizi; operazioni relative alle immobilizzazioni; pagamento dei dividendi; trasferimenti in c/c capitale e di parte corrente);
- *Le modalità di contabilizzazione delle operazioni che si sono verificate con individuazione della corrispondenza dei saldi reciproci;*
- *La presenza di eventuali disallineamenti con i relativi adeguamenti dei valori delle poste attraverso le scritture contabili.*

*Particolare attenzione va posta sulle partite "in transit" per evitare che la loro omessa registrazione da parte di una società da consolidare renda i saldi non omogenei.*

La redazione del bilancio consolidato richiede pertanto ulteriori interventi di rettifica dei bilanci dei componenti del gruppo, riguardanti i saldi, le operazioni, i proventi e gli oneri riguardanti operazioni effettuate all'interno del gruppo amministrazione pubblica. (...)”.

L'**allegato sub 2c)** alla presente comunicazione, denominato “*All. sub\_2c\_Rilevazione rapporti infragruppo\_Partecipate*”, è finalizzato al reperimento delle informazioni relative ai rapporti infragruppo in essere al 31/12/2020. Il prospetto deve essere compilato da ogni ente o società ricompreso nel perimetro di consolidamento del Comune di Cremona

L'allegato sub 2c) contiene n. 5 schede, con i seguenti contenuti:

- La scheda “*Anagrafica*” contiene le informazioni sulla compilazione del documento: nelle celle azzurre viene richiesto di inserire, da un elenco a discesa, il riferimento dell'ente compilatore e la data di compilazione del modello.
- Le schede “*C.ECONOMICO*”, “*ATTIVO PATR*” e “*PASSIVO PATR*” contengono i prospetti per l'indicazione delle partite infragruppo: nel caso di rapporti intrattenuti con enti e società del gruppo (indicati al rigo n. 6), per ogni tipologia di rapporto infragruppo, è necessario indicare il relativo importo nella cella azzurra corrispondente alla voce dello schema di bilancio 2020 riclassificato a cui fa riferimento la partita.
- La scheda “*Partecipazioni ed utili-perdite*” in cui riepilogare:
  - o le partecipazioni eventualmente detenute in altri organismi ricompresi nel perimetro (partecipazioni attive) o quelle eventualmente possedute dagli altri organismi nel proprio capitale (partecipazioni passive);
  - o i valori eventualmente iscritti tra le immobilizzazioni finanziarie del Vs bilancio 2020 per le partecipazioni in organismi oggetto di consolidamento (con specifica delle relative voci di conto);
  - o gli utili e le perdite conseguenti ad operazioni effettuate tra enti e società inclusi nel consolidamento e relative a valori compresi nel patrimonio.

A seguito delle informazioni che verranno raccolte presso tutti gli enti e le società del gruppo attraverso l'allegato 2c), gli uffici dedicati del Comune di Cremona si riservano di richiedere ulteriori approfondimenti e dati di dettaglio al fine di procedere al completamento delle scritture di consolidamento.

L'**allegato sub 2d)** alla presente comunicazione, denominato “*All. sub\_2d\_Esempio\_Rilevazione infragruppo*” contiene un esempio pratico delle modalità di compilazione del file relativo ai rapporti infragruppo (preceduto da una nota riepilogativa delle operazioni di esempio).

## **7. Contatti e tempistiche**

Per ogni richiesta di chiarimento e confronto, è possibile contattare i seguenti referenti:

- **Federica Monteverdi** – tel. **0372/407289** – mail: **federica.monteverdi@comune.cremona.it**

- Benna Chiara (in caso di assenza o impedimento della Dott.ssa Monteverdi) – tel.

0372/407380 – mail: chiara.benna@comune.cremona.it

Vi invitiamo a reinoltrarci i prospetti di riclassificazione dei dati di bilancio (allegato sub. 2a)) e di rilevazione delle partite infragruppo (allegato sub. 2c)), debitamente compilati, appena disponibili e comunque entro il prossimo **03 agosto 2021**.

Vi invitiamo altresì ad inoltrarci, se non già trasmesso, copia del Vs bilancio di esercizio 2020 non appena riceverete la presente comunicazione ovvero non appena lo stesso verrà approvato.

## 8. Documentazione e approfondimenti sul bilancio consolidato del Comune

Di seguito si riportano i link utili per eventuale consultazione di documentazione integrativa e per ogni approfondimento:

- Riferimenti normativi (art. 11bis – 11quinquies D. Lgs. 118/2011): <http://www.normattiva.it/>
- Arconet (sito dedicato all'Armonizzazione contabile enti territoriali): [http://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e\\_government/amministrazioni\\_pubbliche/arconet/index.html](http://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e_government/amministrazioni_pubbliche/arconet/index.html)
- Principio contabile applicato: [http://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e\\_government/amministrazioni\\_pubbliche/arconet/principi\\_contabili/](http://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e_government/amministrazioni_pubbliche/arconet/principi_contabili/)
- Schemi di bilancio consolidato: [http://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e\\_government/amministrazioni\\_pubbliche/arconet/schemi\\_di\\_bilancio/](http://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e_government/amministrazioni_pubbliche/arconet/schemi_di_bilancio/)