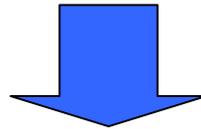

LE OPERAZIONI PRELIMINARI AL CONSOLIDAMENTO

Profili di rilievo

- Forma e contenuto degli schemi di bilancio
 - Data di chiusura dei bilanci da consolidare
 - Omogeneità della moneta di conto
 - Armonizzazione dei criteri di valutazione
 - Riconciliazione dei saldi infragruppo
-

FORMA E CONTENUTO DEGLI SCHEMI DI BILANCIO

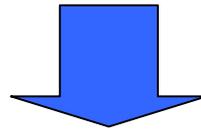
Gli schemi di stato patrimoniale e di conto economico delle società consolidate debbono essere “riclassificati” secondo le esigenze del bilancio consolidato di gruppo



- si richiede alle società controllate consolidate di applicare *ex-ante* nei propri bilanci d’esercizio gli schemi adottati nel bilancio consolidamento, compatibilmente con la “normativa locale”;
 - si richiede alle società controllate consolidate di fornire i bilanci d’esercizio opportunamente rettificati;
 - si apportano in sede di consolidamento le necessarie rettifiche da parte della capogruppo.
-

DATA DI CHIUSURA DEI BILANCI

data di riferimento
per la redazione
del bilancio consolidato



data di chiusura
del bilancio
della capogruppo
(IAS 27, par.26)



DATA DI CHIUSURA DEI BILANCI

La data di chiusura è di solito quella del bilancio della società capogruppo

le società che hanno data di chiusura diversa

devono predisporre
un bilancio intermedio

se difficile
da realizzare

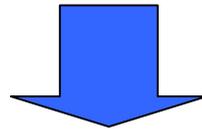
esse possono utilizzare un
bilancio con data differente
purché

- la differenza di data non sia superiore ai 3 mesi;
 - la durata esercizi e le differenze nelle date di chiusura siano costanti nel tempo;
 - gli eventi significativi accaduti nel frattempo siano considerati.
-

OMOGENEITÀ DELLA MONETA DI CONTO

L'omogeneità della moneta di conto
impone che

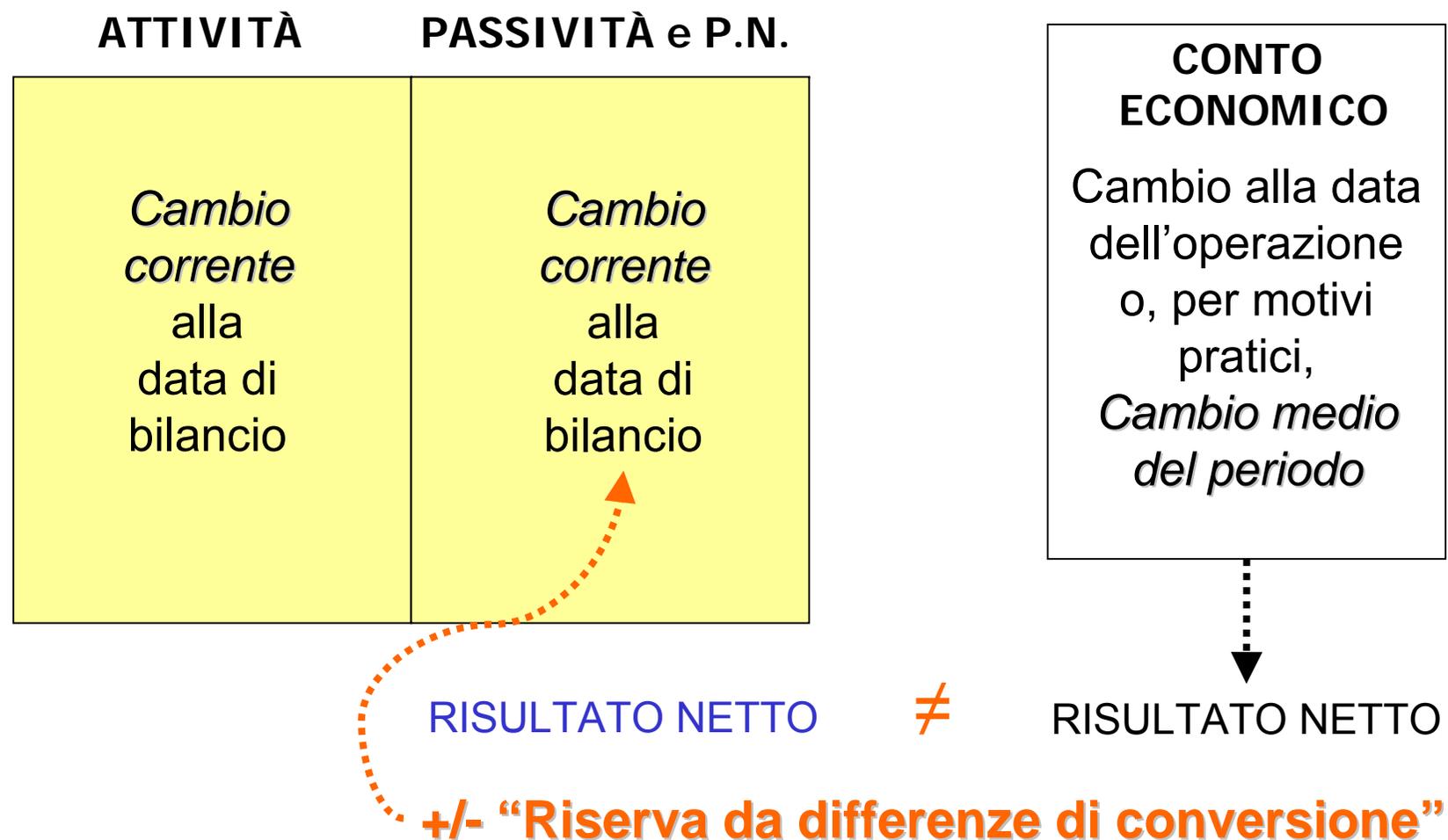
i **valori** di bilancio consolidato
siano tutti espressi **nella moneta adottata**
per la redazione del bilancio consolidato



I gruppi internazionali devono rendere omogeneo il sistema dei valori di gruppo sotto il profilo della moneta di conto prima di affrontare la costruzione del bilancio consolidato

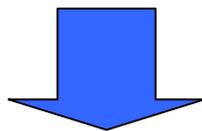
Metodo del cambio corrente

(è il metodo più diffuso; è indicato anche dallo IAS 21 *revised*; posizione dei principi contabili nazionali)



ARMONIZZAZIONE DEI CRITERI DI VALUTAZIONE

Per redigere un bilancio consolidato
occorre aggregare
stati patrimoniali e conti economici
delle società del gruppo



i bilanci delle singole società
devono essere redatti in base a
*principi contabili e criteri di valutazione uniformi (fase
di omogeneizzazione o di pre-consolidamento)*

ARMONIZZAZIONE DEI CRITERI DI VALUTAZIONE

I bilanci delle singole società devono essere redatti in base a **principi e criteri di valutazione uniformi**

Come anticipato, l'uniformità può essere ottenuta:

- richiedendo alle società controllate consolidate di applicare *ex-ante* nei propri bilanci d'esercizio i principi contabili adottati per il consolidamento, compatibilmente con la “normativa locale”;
 - richiedendo alle società controllate consolidate di fornire i bilanci d'esercizio opportunamente rettificati;
 - apportando in sede di consolidamento le necessarie rettifiche da parte della capogruppo.
-

Caso: omogeneizzazione dei criteri di valutazione

La società Alfa detiene una partecipazione all'80% nella società Beta.

Beta ha valutato le proprie rimanenze di merci con il metodo del CMP, mentre il metodo previsto dal manuale di consolidamento è il FIFO. Nel caso in cui Beta avesse valutato le proprie rimanenze secondo il metodo FIFO, il relativo valore sarebbe risultato superiore di 200.

Beta ha capitalizzato costi di pubblicità per 600, che per i principi contabili di gruppo avrebbero dovuto essere imputati a Conto economico; inoltre, Beta ha ammortizzato i suddetti costi per un terzo del loro importo.

Utilizzando il foglio di lavoro di seguito riportato si effettuino le rettifiche suindicate.

Si tenga presente che le società del gruppo sono gravate da un'aliquota fiscale pari al 50%.

Bilancio consolidato del gruppo Alfa-Beta al 31.12.X

Stato patrimoniale	Società	Società	Aggregato	Rettifiche di consolidamento		Valori consolidati
	Alfa	Beta	Alfa + Beta	Dare	Avere	
Immobili, impianti e macchinari	8.000	3.000	11.000			
Avviamento	1.000	300	1.300			
Altre immobilizzazioni immateriali	2.000	700	2.700			
Partecipazioni	8.000		8.000			
Attività fiscali differite	0		0			
Rimanenze	2.000	1.000	3.000			
Crediti commerciali	4.000	9.000	13.000			
Disponibilità liquide	1.500	1.000	2.500			
Altre attività	3.500	5.000	8.500			
<i>Totale attivo</i>	<i>30.000</i>	<i>20.000</i>	<i>50.000</i>			
<i>Patrimonio netto della capogruppo:</i>						
Capitale sociale	12.000	6.000	18.000			
Riserve	3.000	1.500	4.500			
Risultato netto dell'esercizio	950	550	1.500			
<i>Patrimonio netto di terzi:</i>			0			
Capitale e riserve			0			
Risultato netto dell'esercizio			0			
Fondi oneri e rischi	1.050	500	1.550			
Finanziamenti a lungo termine	6.000	1.450	7.450			
Passività fiscali differite			0			
Debiti commerciali	3.500	7.000	10.500			
Debiti finanziari	2.500	1.000	3.500			
Altri debiti	1.000	2.000	3.000			
<i>Totale passivo e netto</i>	<i>30.000</i>	<i>20.000</i>	<i>50.000</i>			

Bilancio consolidato del gruppo Alfa-Beta al 31.12.X

Conto economico	Società	Società	Aggregato	Rettifiche di consolidamento		Valori consolidati
	Alfa	Beta	Alfa + Beta	Dare	Avere	
Valore della produzione	9.000	5.000	14.000			
Costi della produzione	7.500	4.000	11.500			
<i>Differenza</i>	<i>1.500</i>	<i>1.000</i>	<i>2.500</i>			
Proventi finanziari	100	50	150			
Oneri finanziari	0	0	0			
<i>Risultato ante imposte</i>	<i>1.600</i>	<i>1.050</i>	<i>2.650</i>			
Oneri fiscali	650	500	1.150			
<i>Risultato netto dell'esercizio</i>	<i>950</i>	<i>550</i>	<i>1.500</i>			
<i>Risultato di pertinenze dei terzi</i>						
<i>Risultato netto della capogruppo</i>						

RICONCILIAZIONE DEI SALDI INFRAGRUPPO

Il corretto svolgimento delle cd. rettifiche di consolidamento presuppone l'equivalenza dei valori rilevati dalle controparti.



Là dove questa equivalenza non esiste, è necessario eliminare le differenze



Riconciliazioni di voci infragruppo

Si tratta di integrare/rettificare il bilancio consolidato di valori non rilevati da talune imprese del gruppo, al fine di poter procedere all'eliminazione delle voci reciproche.

Tali operazioni non generano imposte differite

Caso: riconciliazione del saldi infragruppo

Alfa detiene una partecipazione dell'80% in Beta.

In data 23 dicembre Beta ha effettuato una prestazione di servizio per un valore di euro 400 + IVA 20% a favore di Alfa; entrambe le società hanno rilevato la fattura (di vendita e acquisto di servizi).

In data 29 dicembre Alfa provvede al pagamento del debito a mezzo banca, ma il 31.12 Beta non ha ancora ricevuto comunicazione dell'avvenuto pagamento.

Utilizzando i fogli di lavoro di seguito riportati, si effettuino le sole rettifiche di consolidamento relative all'operazione descritta (si prescinda dalle problematiche IVA).

Bilancio consolidato del gruppo Alfa-Beta al 31.12.X

Stato patrimoniale	Società	Società	Aggregato	Rettifiche di consolidamento		Valori consolidati
	Alfa	Beta	Alfa + Beta	Dare	Avere	
Immobili, impianti e macchinari	8.000	3.000	11.000			
Avviamento	1.000	300	1.300			
Altre immobilizzazioni immateriali	2.000	700	2.700			
Partecipazioni	8.000		8.000			
Attività fiscali differite	0		0			
Rimanenze	2.000	1.000	3.000			
Crediti commerciali	4.000	9.000	13.000			
Disponibilità liquide	1.500	1.000	2.500			
Altre attività	3.500	5.000	8.500			
<i>Totale attivo</i>	<i>30.000</i>	<i>20.000</i>	<i>50.000</i>			
<i>Patrimonio netto della capogruppo:</i>						
Capitale sociale	12.000	6.000	18.000			
Riserve	3.000	1.500	4.500			
Risultato netto dell'esercizio	950	550	1.500			
<i>Patrimonio netto di terzi:</i>			0			
Capitale e riserve			0			
Risultato netto dell'esercizio			0			
Fondi oneri e rischi	1.050	500	1.550			
Finanziamenti a lungo termine	6.000	1.450	7.450			
Passività fiscali differite			0			
Debiti commerciali	3.500	7.000	10.500			
Debiti finanziari	2.500	1.000	3.500			
Altri debiti	1.000	2.000	3.000			
<i>Totale passivo e netto</i>	<i>30.000</i>	<i>20.000</i>	<i>50.000</i>			

Bilancio consolidato del gruppo Alfa-Beta al 31.12.X

Conto economico	Società	Società	Aggregato	Rettifiche di consolidamento		Valori consolidati
	Alfa	Beta	Alfa + Beta	Dare	Avere	
Valore della produzione	9.000	5.000	14.000			
Costi della produzione	7.500	4.000	11.500			
<i>Differenza</i>	<i>1.500</i>	<i>1.000</i>	<i>2.500</i>			
Proventi finanziari	100	50	150			
Oneri finanziari	0	0	0			
<i>Risultato ante imposte</i>	<i>1.600</i>	<i>1.050</i>	<i>2.650</i>			
Oneri fiscali	650	500	1.150			
<i>Risultato netto dell'esercizio</i>	<i>950</i>	<i>550</i>	<i>1.500</i>			
<i>Risultato di pertinenze dei terzi</i>						
<i>Risultato netto della capogruppo</i>						