



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

PRINCIPI DI VIGILANZA E CONTROLLO DELL'ORGANO DI REVISIONE DEGLI ENTI LOCALI

Controlli sul bilancio consolidato





- **PROCEDURA DI REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO**
Il Gruppo Amministrazione Pubblica e l'area di consolidamento
- **DIRETTIVE DELL'ENTE CAPOGRUPPO**
- **ELIMINAZIONE DELLE OPERAZIONI INFRAGRUPPO**
- **CONTROLLI DA SVOLGERE SUL BILANCIO CONSOLIDATO**
- **RELAZIONE SULLA GESTIONE CONSOLIDATA**
- **RELAZIONE DELL'ORGANO DI REVISIONE**
- **MANCATA REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO E TRASMISSIONE ALLA BDAP**

LA RELAZIONE SUL BILANCIO CONSOLIDATO

- L'Organo di revisione, a seguito dello svolgimento della propria attività di revisione sul bilancio consolidato, rilascia ***una relazione sul bilancio consolidato e sulla correttezza della procedura utilizzata per la redazione dello stesso e la relazione sulla gestione consolidata comprensiva della nota integrativa***, in ossequio al principio di cui all'allegato 4/4 al D.lgs. 118/2011 e alle ulteriori previsioni di legge
- Nella relazione può effettuare considerazioni e segnalazioni al Consiglio dell'ente capogruppo, destinatario della sua relazione.

PROCEDURA DI REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

➤ Controlli preliminari:

- ✓ verificare che l'ente capogruppo abbia espletato le seguenti attività:
 - a) deliberazione della Giunta dell'ente locale capogruppo, da adottarsi entro il 31 dicembre dell'anno di riferimento del bilancio consolidato, per l'approvazione degli elenchi di cui al paragrafo 3.1 dell'allegato 4/4 al D.lgs. 118/2011 e successiva comunicazione agli enti, alle aziende e alle società ricompresi nel perimetro di consolidamento.
 - b) elaborazione e trasmissione delle direttive utili a rendere possibile la predisposizione del bilancio consolidato.
 - c) acquisizione dei dati e della documentazione necessari (bilanci d'esercizio, rendiconti, bilanci consolidati dei gruppi intermedi, ecc.) che i componenti del gruppo devono inviare all'ente capogruppo entro il termine indicato nelle direttive di cui al punto precedente e comunque non oltre il 20 luglio (dell'anno successivo a quello di riferimento).

PROCEDURA DI REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

➤ Controlli preliminari (segue):

- d) predisposizione del bilancio consolidato e della Relazione sulla gestione comprensiva della Nota Integrativa ai sensi del paragrafo 5 dell'allegato 4/4 al D.lgs. 118/2011.
- e) invio del bilancio consolidato e dei relativi allegati obbligatori all'Organo di revisione per la predisposizione della propria relazione sulla proposta di deliberazione consiliare di approvazione del bilancio consolidato.
- f) approvazione da parte del Consiglio dell'ente capogruppo del Bilancio consolidato entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello di riferimento.
- g) invio del bilancio consolidato in formato XBRL alla Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche (BDAP) entro 30 giorni dall'approvazione.

PROCEDURA DI REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

➤ Controlli dell'organo:

- ✓ verificare che l'ente capogruppo predisponga l'elenco di cui al punto 1) del paragrafo 3.1 dell'allegato 4/4 al D.lgs. 118/2011, individuando gli enti, le aziende e le società che compongono il Gruppo Amministrazione pubblica (GAP), da indicare coerentemente anche nel Documento Unico di Programmazione - DUP, ed evidenziando quelli che, a loro volta, risultano capogruppo di gruppi intermedi di amministrazioni pubbliche o imprese;
- ✓ verificare che l'ente capogruppo, dopo aver individuato gli enti, le aziende e le società facenti parte del GAP, predisponga l'elenco di cui al punto 2) del paragrafo 3.1 dell'allegato 4/4 al d.lgs. 118/2011;
- ✓ verificare che siano stati esclusi gli enti, le aziende e le società dal perimetro di consolidamento così come previsto dall'allegato 4/4.

PROCEDURA DI REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

➤ Controlli dell'organo:

- ✓ verificare che la delibera di giunta (*da adottarsi entro il 31 dicembre dell'anno di riferimento del bilancio consolidato, per l'approvazione degli elenchi di cui al paragrafo 3.1 dell'allegato 4/4 al D.lgs. 118/2011*) venga **assunta anche nel caso in cui non risultino enti o società controllate o partecipate oggetto di consolidamento e che ne venga dato atto nella relazione al rendiconto.**

Controlli dell'organo per valutare se la procedura di redazione del bilancio consolidato rispetti i modi e i tempi stabiliti dalla legge

- ✓ verificare che l'ente capogruppo:
 - a) abbia effettuato tutte le **comunicazioni** utili e necessarie agli enti, alle aziende e alle società comprese nell'elenco di cui al punto 2) del paragrafo 3.1 dell'allegato 4/4 al D.lgs. 118/2011;
 - b) abbia fornito le **direttive necessarie*** a rendere possibile il processo di consolidamento dei dati di bilancio dei componenti del perimetro di consolidamento, attraverso l'omogeneizzazione dei seguenti elementi:
 1. data di riferimento dei bilanci;
 2. schemi di bilancio;
 3. criteri di valutazione delle poste di bilancio.

DIRETTIVE DELL'ENTE CAPOGRUPPO

- ***coincidenza delle date di chiusura dei bilanci*** dei componenti l'area di consolidamento con quella del rendiconto dell'ente capogruppo (31 dicembre di ciascun esercizio);
- ***adozione dello schema di bilancio consolidato*** di cui all'allegato 11 al D.lgs. 118/2011 rispetto al quale i componenti l'area di consolidamento devono riclassificare i propri bilanci e rendiconti;
- ***principi contabili e criteri di valutazione*** da applicare;
- norme e altre disposizioni sull'informativa applicabili al bilancio del gruppo, inclusi l'identificazione dei settori di attività dell'impresa e la relativa informativa distintamente per missioni di bilancio;
- rapporti e operazioni con i diversi componenti del gruppo;
- ***calendario dell'invio della documentazione/reportistica.***

ELIMINAZIONE OPERAZIONI INFRAGRUPPO

- ✓ verificare, con la tecnica del campionamento, che siano state **correttamente elise** le operazioni e i saldi reciproci;
- ✓ valutare **l'attendibilità e la correttezza dei rapporti tra l'ente capogruppo e i componenti l'area di consolidamento** attraverso la **procedura di asseverazione dei crediti e dei debiti reciproci** di cui all'art. 11, comma 6, lett. j) del D.lgs. 118/2011;
- ✓ **motivare** eventuali **discordanze** tra l'asseverazione e la verifica delle operazioni infragruppo in sede di istruttoria.
- ✓ verificare che si tenga conto di eventuali effetti generati dalle rettifiche di consolidamento degli esercizi precedenti prima di procedere alle rettifiche/integrazioni conseguenti alle operazioni intervenute nel corso dell'esercizio.

ELIMINAZIONE OPERAZIONI INFRAGRUPPO

- L'Organo di revisione dell'ente capogruppo **non è tenuto, in nessun caso, a valutare la conformità della documentazione trasmessa dai diversi componenti dell'area di consolidamento rispetto ai bilanci e rendiconti degli stessi**, così come non vi è tenuto l'ente capogruppo, in quanto la conformità in questione costituisce una responsabilità dei soli componenti da consolidare.

CONTROLLI SULLA PROCEDURA DI CONSOLIDAMENTO

➤ **Controlli sulla corretta determinazione e riclassificazione della differenza di consolidamento**

✓ verificare:

- valore delle **immobilizzazioni finanziarie** post-consolidamento
- valore post-consolidamento delle **immobilizzazioni materiali** acquisite dalla partecipata attraverso un contratto di leasing (rispetto del principio di prevalenza della sostanza sulla forma);
- valore dei **crediti e debiti** post-consolidamento;
- valore dei **ricavi e costi** post-consolidamento;
- **variazioni del patrimonio netto** intervenute a seguito del consolidamento;
- **fondo per rischi e oneri** che non deve ricomprendere rischi e oneri relativi a operazioni infragruppo;
- **fondo per il trattamento di fine rapporto** post-consolidamento

CONTROLLI SULLA RELAZIONE DELLA GESTIONE CONSOLIDATA

- ✓ verificare che la Relazione sulla gestione, da allegare al bilancio consolidato, sia comprensiva della relativa nota integrativa e dei seguenti dati e informazioni:
- i riferimenti normativi e il procedimento oltre alla descrizione dei risultati ottenuti (opportuno anche fare riferimento agli obiettivi del DUP sul Gruppo Amministrazione Pubblica e dei criteri di valutazione applicati);
 - le ragioni delle più significative variazioni intervenute nella consistenza delle voci dell'attivo e del passivo rispetto all'esercizio precedente (escluso il primo anno di elaborazione del bilancio consolidato);
 - distintamente per ciascuna voce, l'ammontare dei crediti e dei debiti di durata residua superiore a cinque anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni di imprese incluse nel consolidamento, con specifica indicazione della natura delle garanzie;
 - la composizione delle voci "ratei e risconti" e della voce "altri accantonamenti" dello stato patrimoniale, quando il loro ammontare è significativo;

CONTROLLI SULLA RELAZIONE DELLA GESTIONE CONSOLIDATA

(segue)

- la **suddivisione degli interessi e degli altri oneri finanziari** tra le diverse tipologie di finanziamento;
- la composizione delle voci “**proventi straordinari**” e “**oneri straordinari**”, quando il loro ammontare è significativo;
- cumulativamente, per ciascuna categoria, **l'ammontare dei compensi spettanti agli amministratori e ai sindaci dell'impresa capogruppo** per lo svolgimento di tali funzioni anche in altre imprese incluse nel consolidamento (intendendosi per impresa capogruppo quella di un consolidato intermedio in quanto non può essere l'Ente visto il divieto posto dalla Legge);
- per ciascuna categoria di strumenti finanziari derivati il loro **fair value** ed informazioni sulla loro entità e sulla loro natura;

(segue)

- **l'elenco degli enti e delle società che compongono il gruppo** con l'indicazione per ciascun componente del gruppo amministrazione pubblica:
 - della denominazione, della sede e del capitale e se trattasi di una capogruppo intermedia;
 - delle quote possedute, direttamente o indirettamente, dalla capogruppo e da ciascuno dei componenti del gruppo;
 - se diversa, la percentuale dei voti complessivamente spettanti nell'assemblea ordinaria;
 - della ragione dell'inclusione nel consolidato degli enti o delle società se già non risulta dalle indicazioni richieste dalle lettere b) e c) del comma 1;
 - della ragione dell'eventuale esclusione dal consolidato di enti strumentali o società controllate e partecipante dalla capogruppo;
 - qualora si sia verificata una variazione notevole nella composizione del complesso delle imprese incluse nel consolidamento, devono essere fornite le informazioni che rendano significativo il confronto fra lo stato patrimoniale e il conto economico dell'esercizio e quelli dell'esercizio precedente (ad esclusione del primo esercizio di redazione del bilancio consolidato);

- l'elenco degli enti, le aziende e le società componenti del gruppo comprese nel bilancio consolidato con l'indicazione per ciascun componente:
 - a) della percentuale utilizzata per consolidare il bilancio e, al fine di valutare l'effetto delle esternalizzazioni, dell'incidenza dei ricavi imputabili alla controllante rispetto al totale dei ricavi propri, comprensivi delle entrate esternalizzate;
 - b) delle spese di personale utilizzato a qualsiasi titolo, e con qualsivoglia tipologia contrattuale;
 - c) delle perdite ripianate dall'ente, attraverso conferimenti o altre operazioni finanziarie, negli ultimi tre anni.

CONTROLLI CONSEGUENTI

- ✓ vigilare sulle conseguenze della **mancata deliberazione** del bilancio consolidato nel termine perentorio del 30 settembre di ciascun anno da parte del Consiglio dell'ente capogruppo.
- ✓ vigilare sul **rispetto del termine per l'invio** dei relativi dati alla Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche di cui all'art. 13 della Legge 31 dicembre 2009, n. 196 (entro trenta giorni dal termine previsto per l'approvazione del bilancio consolidato l'ente deve procedere con l'invio e, in caso di ritardo si applica la sanzione prevista dal comma 1-quinquies dell'art. 9 del D.L 113/2016).