



BILANCIO CONSOLIDATO ENTI LOCALI GAP, PERIMETRO E DIRETTIVE

Primo importante step per l'avvio del percorso di predisposizione del **BILANCIO CONSOLIDATO** è rappresentato dall'individuazione delle partecipazioni che, ai sensi del D.lgs. 118/2011 e del suo allegato n. 4/4, rientrano nel **GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA**, c.d. "GAP", e nel **PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO**. Alle stesse l'Amministrazione dovrà trasmettere apposite **DIRETTIVE** volte alla definizione del documento consuntivo di gruppo.

NORMATIVA DI RIFERIMENTO

ART. 11-BIS E SEGUENTI ED ALLEGATO N. 4/4 DEL D.LGS. 118/2011

Art. 11-bis: "1. Gli enti di cui all'art. 1, comma 1, redigono il bilancio consolidato con i propri enti ed organismi strumentali, aziende, società controllate e partecipate, secondo le modalità ed i criteri individuati nel principio applicato del bilancio consolidato di cui all'allegato n. 4/4.

...

3. Ai fini dell'inclusione nel bilancio consolidato, si considera qualsiasi ente strumentale, azienda, società controllata e partecipata, indipendentemente dalla sua forma giuridica pubblica o privata, anche se le attività che svolge sono dissimili da quelle degli altri componenti del gruppo, con l'esclusione degli enti cui si applica il titolo II. ..."

IL PUNTO SULL'ADEMPIMENTO

A norma del punto 3.1 del principio contabile applicato al bilancio consolidato (allegato 4/4 al D.lgs. 118/2011), l'Amministrazione capogruppo è tenuta all'**individuazione di due diversi elenchi**:

- Il **Gruppo Amministrazione Pubblica (c.d. GAP)**, contenente i soggetti rientranti nell'ambito delle definizioni contenute agli artt. 11-ter - 11-quinquies del D.lgs. 118/2011 ed al punto 2 dell'allegato 4/4 al decreto medesimo.
- Il **Perimetro di consolidamento**, ovvero l'indicazione dei soggetti di cui al primo elenco effettivamente ricompresi nell'area di consolidamento a seguito delle verifiche di sussistenza di eventuali condizioni di irrilevanza.

Definito il perimetro, l'Ente capogruppo deve **dare tempestiva informativa alle partecipate della loro inclusione** nello stesso, **nonché fornire direttive** utili alla raccolta delle informazioni necessarie per le procedure di consolidamento.

SCOPI E TEMPISTICHE

Oltre al bilancio consolidato, la definizione del GAP **riveste fondamentale importanza anche per altri adempimenti** ricadenti in capo all'Ente locale socio, quali, ad esempio, il rendiconto consolidato, il DUP, il censimento delle partecipate, ecc.

Come riportato nel principio contabile applicato, le Amministrazioni gli Enti è imposto l'onere di procedere all'**approvazione di GAP e perimetro, tramite delibera di Giunta**, auspicabilmente **entro il 31 dicembre di ogni anno, con possibilità di definire tali elenchi anche con i dati economico-patrimoniali dell'esercizio di riferimento**, disponibili, di norma, dopo il 30 aprile dell'anno successivo, **senza tuttavia superare il termine di approvazione del bilancio consolidato** fissato, al netto di eventuali proroghe, al **30 settembre di ciascun anno**.

Ai sensi del punto 3.2, **le direttive operative** saranno da inviare ai soggetti ricompresi nel perimetro entro tempistiche idonee a permettere alle partecipazioni di inviare la documentazione richiesta **entro il 20 luglio** dell'anno successivo a quello di riferimento.

INDIRIZZI ED ORIENTAMENTI



"Secondo il principio contabile 4/4 del d.lgs. n. 118/2011 il Bilancio consolidato del Gruppo di un'amministrazione pubblica è predisposto facendo riferimento all'area di consolidamento, individuata dall'Ente capogruppo alla data del 31 dicembre dell'esercizio a cui si riferisce. Una prima delibera di Giunta ... di individuazione di due elenchi, uno contenente gli Organismi e gli Enti del GAP e uno contenente i predetti soggetti facenti parte del perimetro di consolidamento, dovrebbe essere approvata entro il 31 dicembre di ogni anno.

Tenuto però conto che nel paragrafo 3.1, secondo capoverso del citato principio contabile, **vengono consentiti aggiornamenti ai due elenchi menzionati e che, per le verifiche di rilevanza richieste dallo stesso paragrafo 3.1 è opportuno il Rendiconto dell'anno di riferimento, che l'Ente approva entro il 30 aprile, se ne desume la possibilità di adottare delibere di Giunta di aggiornamento degli elenchi GAP e definizione del perimetro di consolidamento anche successive al 30 aprile, nel rispetto, comunque, del termine di approvazione del Bilancio consolidato del 30 settembre di ciascun anno**". (Corte dei Conti, Valle d'Aosta – Delibera n. 2/2020/FRG)

"L'inclusione di un ente nel GAP non può ritenersi esclusivamente finalizzata alla perimetrazione dell'area di consolidamento del bilancio, bensì anche al **consolidamento del rendiconto** ... e soprattutto all'individuazione del novero degli **enti da assoggettare a una governance** ...". (Corte dei Conti, Friuli Venezia Giulia – Delibera n. 12/2020/FRG)



GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

Elenco delle partecipazioni rientranti nelle definizioni indicate dal D.lgs. 118/2011:

- **Organismi strumentali:** c. 2 lett. b) art. 1 e p.to 2 allegato 4/4;
- **Enti strumentali controllati:** c. 1 art. 11-ter e p.to 2 allegato 4/4;
- **Enti strumentali partecipati:** c. 2 art. 11-ter e p.to 2 allegato 4/4;
- **Società controllate:** art. 11-quater e p.to 2 allegato 4/4;
- **Società partecipate:** art. 11-quinquies e p.to 2 allegato 4/4.



PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

Elenco dei soggetti rientranti nel GAP e rilevanti a seguito delle verifiche previste al p.to 3.1 allegato 4/4 al D.lgs. 118/2011:

- **Irrelevanza contabile:** valutazioni di irrilevanza, individuale (3%) ed aggregata (10%), dei valori di attivo, patrimonio netto e ricavi caratteristici rispetto alle risultanze dell'Ente;
- **Irrelevanza della quota partecipativa posseduta:** per le società partecipate sotto l'1%;
- **Impossibilità di reperire informazioni e dati in tempi ragionevoli e senza spese sproporzionate** (eventi di natura straordinaria)

DIRETTIVE

Insieme alla delibera che ne definisce la ricomprensione nel perimetro di consolidamento, l'Ente capogruppo deve impartire alle realtà consolidate **direttive** aventi ad oggetto:

- modalità e tempi di trasmissione dei dati;
- documentazione necessaria alle procedure (bilanci d'esercizio e/o bilanci consolidati intermedi, rendiconti, bilanci riclassificati, operazioni infragruppo, informazioni integrative);
- schemi ed istruzioni per adeguare i bilanci dei soggetti del gruppo in contabilità economico-patrimoniale ai criteri previsti dai principi contabili applicati dall'Ente capogruppo.

ECCEZIONI AL PRINCIPIO DI IRRILEVANZA → sono sempre rilevanti le realtà totalmente partecipate dall'Ente capogruppo nonché le realtà in house e/o affidatarie dirette da parte dei componenti del gruppo, a prescindere dalla partecipazione detenuta

IL PERCORSO



30 APRILE 2023



→ Termine ordinario previsto dagli artt. 151, co. 7, e 227, co. 2, del D.lgs. 267/2000 per l'approvazione del **rendiconto della gestione 2022**, corredato dell'**asseverazione crediti/debiti**, prospetti funzionali anche alla predisposizione del bilancio consolidato 2022.

- Termine ordinario per l'approvazione dei **bilanci 2022** delle partecipate ai sensi dell'art. 2364, co. 2, del Codice Civile.
- Le società a controllo pubblico sono altresì tenute, in concomitanza con la definizione del bilancio d'esercizio, all'approvazione della **relazione sul governo societario** (Art. 6, D.lgs. 175/2016).

29 GIUGNO 2023

→ Termine straordinario per l'approvazione dei **bilanci d'esercizio 2022** delle società, ove ricorrano particolari esigenze ed in caso di redazione del bilancio consolidato (Art. 2364, co. 2, del Codice Civile), nonché della citata **relazione sul governo societario** (Art. 6, TUSP).

30 SETTEMBRE 2023

→ Termine per l'approvazione del **bilancio consolidato 2022** (Allegato 4/4 al D.lgs. 118/2011); la documentazione andrà successivamente inoltrata alla Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche entro trenta giorni dalla scadenza (30 ottobre).

LE DIVISIONI DELFINO & PARTNERS

CONTABILITA' Supporto agli uffici finanziari degli enti locali nell'attuazione di tutte le attività strategiche ed operative collegate agli adempimenti contabili	FISCALITA' Soluzioni, consulenza e supporto operativo qualificato per la gestione di problematiche ed adempimenti fiscali con proposte personalizzate	TRIBUTI Supporto agli uffici tributari degli enti locali sia nella fase di programmazione che in quella di gestione ordinaria e recupero delle entrate	PARTECIPATE Soluzioni gestionali ed amministrative razionali e coerenti con il quadro normativo vigente a favore delle partecipate ed i loro enti soci	PERSONALE Supporto agli enti locali nella gestione giuridica, economica e strategica del personale impiegato a vario titolo nella loro attività quotidiana
AMMINISTRATIVO Supporto specialistico ed operativo agli uffici degli enti locali nella gestione dei procedimenti amministrativi, nonché in materia di anticorruzione e trasparenza	GESTIONALE Affiancamento amministrativo, economico e strategico, di enti e società, per la valutazione di progetti, forme gestionali di servizi e partenariati	CONTROLLI INTERNI Soluzioni sostenibili ed efficaci per i controlli amministrativi, contabili e gestionali nell'ente locale e per il contrasto alla corruzione	REVISIONE Supporto agli enti locali ed all'organo di revisione nelle procedure di revisione contabile; affiancamento e consulenza per il loro potenziamento	LAVORI PUBBLICI Supporto alle attività dell'ufficio tecnico degli enti locali a carattere amministrativo, contabile, tecnico, progettuale e di controllo