

## **Le modalità operative per la determinazione dell'area di consolidamento**

Il “Principio contabile applicato concernente il bilancio consolidato” allegato n. 4/4 al D.Lgs. 118/2011 (allegato poi integrato e modificato dal DM 11/08/2017) recita:

*“Al fine di consentire la predisposizione del bilancio consolidato, gli enti capogruppo predispongono due distinti elenchi concernenti:*

- 1) gli enti, le aziende e le società che compongono il gruppo amministrazione pubblica, in applicazione dei principi indicati nel paragrafo 2, evidenziando gli enti, le aziende e le società che, a loro volta, sono a capo di un gruppo di amministrazioni pubbliche o di imprese;*
- 2) gli enti, le aziende e le società componenti del gruppo compresi nel bilancio consolidato”.*

Il contenuto del primo elenco (e, quindi, anche del secondo che ne è una derivazione) non coincide necessariamente con l'insieme delle realtà nelle quali il Comune di Brescia detiene delle partecipazioni o esercita, direttamente o indirettamente, una forma di controllo, poiché la finalità della sua predisposizione è solamente collegata a un obiettivo specifico, cioè la costruzione del bilancio consolidato. Pertanto, alcune realtà che pur ruotano nella sfera di influenza del Comune, saranno considerate solo attraverso l'iscrizione nell'attivo di stato patrimoniale, attribuendo uno specifico valore all'investimento effettuato.

In sostanza, il percorso seguito nel documento è il seguente:

- a) si prende avvio dalla lista delle trenta partecipate nelle quali il Comune possiede direttamente una quota, anche minimale<sup>1</sup>;
- b) da questa lista, secondo i criteri stabiliti dalla normativa, si costruirà un primo elenco, composto dalle realtà che rispettano determinati requisiti e che potenzialmente potrebbero entrare nell'area di consolidamento. A queste si aggiungeranno le controllate indirette, cioè quelle già consolidate da imprese di cui il Comune possiede la maggioranza;
- c) infine, attraverso un ulteriore esame dell'elenco di cui al punto b), si costruirà l'area di consolidamento, cioè si individueranno le realtà che saranno consolidate, cioè i cui valori saranno sommati (con le necessarie rettifiche) a quelli del bilancio individuale del Comune.

### **Il gruppo amministrazione pubblica “Comune di Brescia”**

Le entità che, a vario titolo, appartengono al gruppo amministrazione pubblica inteso in senso lato, sono state articolate nelle cinque fattispecie previste dal principio contabile, qui brevemente riprese e commentate:

1. organismi strumentali;
2. enti strumentali controllati;
3. enti strumentali partecipati;
4. società controllate;
5. società partecipate.

#### *a) Organismi strumentali*

Il termine “organismo strumentale” non assume rilevanza operativa poiché, trattandosi di

---

<sup>1</sup> Da tale elenco, dopo approfondimenti, è stata esclusa la Fondazione ASM in quanto si è ritenuto che non ci sia un effettivo controllo da parte del Comune, infatti diversamente da quanto indicato in precedenza, la nomina del CDA avviene da parte del presidente di A2A sentito il Sindaco. L'analisi della previsione statutaria ha portato ad individuare nella consultazione del Sindaco un adempimento di tipo consultivo non vincolante ai fini della successiva decisione che rimane in capo al Presidente di A2A.

un'articolazione solo organizzativa della capogruppo, è un'entità priva di personalità giuridica.

#### *b) Enti strumentali*

La prima fattispecie di rilievo è costituita dagli enti strumentali, intesi come soggetti, pubblici o privati, dotati di personalità giuridica e autonomia contabile. A titolo esemplificativo e non esaustivo, rientrano in tale categoria le aziende speciali, gli enti autonomi, i consorzi, le fondazioni. Vengono suddivisi in due tipologie: controllati e partecipati.

##### *b1) Enti strumentali controllati*

Sono previsti dal principio contabile cinque casi che identificano situazioni di controllo di diritto, di fatto e contrattuale. È anche introdotto in modo esplicito il concetto di influenza dominante, comunque implicitamente previsto anche in altri punti: oltre al controllo di fatto (quote partecipative inferiori al 50%), la norma identifica anche due specifiche fattispecie, i contratti di servizio pubblico e di concessione, subordinando la loro rilevanza al fatto che l'ente o l'azienda svolga prevalentemente l'attività di riferimento.

Nell'ambito del gruppo "Comune di Brescia" abbiamo le seguenti entità:

- 1) Fondazione Brescia Musei
- 2) Fondazione Brescia Solidale
- 3) Fondazione del Teatro Grande di Brescia
- 4) Fondazione E.U.L.O.
- 5) Associazione Centro Teatrale Bresciano

L'Associazione Centro Teatrale Bresciano è inserita a seguito delle recenti modifiche statutarie che hanno visto il riconoscimento in maniera proporzionale del diverso apporto dei soci fondatori e la conseguente presenza negli organi sociali, in maggioranza, dei rappresentanti nominati dal Comune di Brescia;

*Tutti gli enti indicati rientrano nel primo elenco di cui al paragrafo 3.1 del principio contabile.*

##### *b2) Enti strumentali partecipati*

Si tratta di una categoria residuale, che identifica gli enti pubblici e privati e le aziende nei cui confronti la capogruppo ha una partecipazione in assenza delle condizioni di controllo.

Nell'ambito del gruppo "Comune di Brescia", le entità sono le seguenti:

- 1) Agenzia per il trasporto pubblico locale<sup>2</sup>
- 2) Associazione Confraternita dei Santi Faustino e Giovita
- 3) Associazione Italia Langobardorum
- 4) Associazione Museo dello Sport Bresciano
- 5) Consorzio di Valle Sabbia
- 6) Fondazione ai Caduti dell'Adamello
- 7) Fondazione Museo dell'Industria e del Lavoro Battisti
- 8) Associazione Centro per l'integrazione scolastica e la piena realizzazione dei non vedenti<sup>3</sup>

*Tutti gli enti indicati rientrano nel primo elenco di cui al paragrafo 3.1 del principio contabile.*

#### *c) Società*

---

<sup>2</sup> Trattasi di ente strumentale partecipato e in quanto con valori di bilancio rilevanti, entra nell'area di consolidamento

<sup>3</sup> Ente al quale il Comune ha aderito con deliberazione C.C. 84 del 6.6.1994 – individuato ed inserito nel GAP solo a seguito ricognizione effettuata congiuntamente al settore segreteria generale nel aprile 2018.

Come nel caso precedente, sono previste due fattispecie: le società controllate e quelle partecipate.

#### c1) Società controllate

Elemento distintivo rispetto alla tipologia precedente (sub 1), è proprio il concetto di società, come definito dal diritto commerciale italiano e con evidente riferimento a quelle di capitali. Come nel caso precedente si deve considerare il controllo di diritto, di fatto e contrattuale; quello diretto e indiretto, oltre all'influenza dominante derivante dai contratti di servizio pubblico e di concessione, subordinando la loro rilevanza al fatto che l'ente o l'azienda svolga prevalentemente l'attività oggetto del contratto.

In fase di prima applicazione, con riferimento agli esercizi 2015-2017, non devono essere considerate le società quotate e quelle da esse controllate ai sensi dell'art. 2359 del codice civile.

Nell'ambito del gruppo "Comune di Brescia", risultano le seguenti entità:

- 1) A2A S.p.A.
- 2) Brescia Infrastrutture S.r.l.
- 3) Brescia Mobilità S.p.A.
- 4) Centrale del Latte di Brescia S.p.A.
- 5) Centro Sportivo San Filippo S.p.A.

A queste controllate dirette se ne aggiungono altre indirette, a loro volta già consolidate nel bilancio della capogruppo intermedia.

#### *Brescia Mobilità S.p.A.*

- Brescia Trasporti S.p.A.
- Metro Brescia S.r.l.;
- OMB International S.r.l.

*Solo le società di cui ai punti da 2) a 5) e le loro controllate rientrano nel primo elenco di cui al paragrafo 3.1 del principio contabile.*

Nel caso di A2A, pur sussistendo una condizione di controllo congiunto con il Comune di Milano, non può essere considerata in quanto il principio, al paragrafo 2, prevede che *"In fase di prima applicazione dei principi riguardanti il bilancio consolidato, con riferimento agli esercizi 2015-2017, non sono considerate le società quotate e quelle da esse controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile. A tal fine, per società quotate si intendono le società emittenti strumenti finanziari quotati in mercati regolamentati"*.

#### c2) Società partecipate

Si tratta di una tipologia di entità ben definita, che presuppone la totale partecipazione pubblica e l'affidamento diretto di servizi pubblici locali. Al verificarsi dei due requisiti, da ritenersi vincolanti, non è rilevante la quota di partecipazione posseduta nel singolo ente. A decorrere dal 2019, con riferimento all'esercizio 2018, la definizione di società partecipata è estesa alle società nelle quali l'ente locale dispone di una quota significativa di voti pari o superiore al 20%, o al 10% se trattasi di società quotata.

Nell'ambito del gruppo "Comune di Brescia", abbiamo le seguenti entità:

- 1) Acb Servizi S.r.l.
- 2) Aeroporto Brescia e Montichiari S.p.A.
- 3) Autostrade Centro Padane S.p.A.
- 4) Autostrade Lombarde S.p.A.

- 5) Banca Popolare Etica S.C.p.A.
- 6) BresciaTourism Soc. Cons. ar.l.
- 7) C.S.M.T. Gestione Soc. Cons.ar.l.
- 8) C.S.M.T. Soc. Cons. ar.l.
- 9) Consorzio Brescia Mercati S.p.A.
- 10) Farcom Brescia S.p.A.
- 11) Immobiliare Fiera di Brescia S.p.A.
- 12) Società Semplice del Teatro Grande di Brescia

*Nessuna società rientra nel primo elenco di cui al paragrafo 3.1 del principio contabile, in quanto non viene rispettata la definizione di cui al paragrafo 2<sup>4</sup>.*

Una riflessione specifica per Farcom Brescia S.p.A., in quanto la società ha stipulato un contratto di servizio con il Comune, il quale rappresenterebbe il presupposto, secondo il paragrafo 2 del principio, per esercitare influenza dominante e, quindi, controllo. D'altro canto se al termine "presupporre" assegniamo il significato di "supporre, immaginare in precedenza", cioè in definitiva di presumere, dobbiamo verificare se la presunzione è effettiva. Da un punto di vista sostanziale, l'influenza dominante non sussiste, come si può evincere sia dalla quota partecipativa limitata, sia dalla possibilità di nomina di solo 1/3 dei consiglieri di amministrazione. Inoltre, la società è correttamente sottoposta a consolidamento integrale da parte del socio di maggioranza (CEF), che detiene l'80% del capitale. Va, tuttavia, considerato che qualora si ritenesse di includere la partecipata nell'elenco, attraverso un'interpretazione letterale e solo formale della norma, Farcom Brescia S.p.A. dovrebbe essere collocata tra le società controllate.

In conclusione, le entità con partecipazione diretta e/o controllo da parte del Comune di Brescia, inserite nel primo elenco di cui al paragrafo 3.1 del principio, che rappresenta la base per la successiva determinazione dell'area di consolidamento, sono le seguenti:

- 1) Brescia Infrastrutture S.r.l.
- 2) Brescia Mobilità S.p.A.
- 3) Centrale del Latte di Brescia S.p.A.
- 4) Centro Sportivo San Filippo S.p.A.
- 5) Fondazione Brescia Musei
- 6) Fondazione Brescia Solidale
- 7) Fondazione del Teatro Grande di Brescia
- 8) Fondazione E.U.L.O.
- 9) Agenzia per il trasporto pubblico locale
- 10) Associazione Centro Teatrale Bresciano
- 11) Associazione Confraternita dei Santi Faustino e Giovita
- 12) Associazione Italia Langobardorum
- 13) Associazione Museo dello Sport Bresciano
- 14) Consorzio di Valle Sabbia
- 15) Fondazione ai Caduti dell'Adamello
- 16) Fondazione Museo dell'Industria e del Lavoro Battisti
- 17) Associazione Centro per l'integrazione scolastica e la piena realizzazione dei non vedenti

Inoltre, le altre entità inserite nel primo elenco, con partecipazione indiretta da parte del Comune di Brescia, sono le seguenti:

- 18) Brescia Trasporti S.p.A.

---

<sup>4</sup> *"Le società partecipate dell'amministrazione pubblica capogruppo [sono] costituite dalle società a totale partecipazione pubblica affidatarie dirette di servizi pubblici locali della regione o dell'ente locale indipendentemente dalla quota di partecipazione".*

- 19) Metro Brescia S.r.l.
- 20) OMB International S.r.l.

Le società che, pur essendo partecipate dal Comune di Brescia, non rispettano i requisiti per l'inserimento nell'elenco, sono le seguenti:

- 1) A2A S.p.A.
- 2) Acb Servizi S.r.l.
- 3) Aeroporto Brescia e Montichiari S.p.A.
- 4) Autostrade Centro Padane S.p.A.
- 5) Autostrade Lombarde S.p.A.
- 6) Banca Popolare Etica S.C.p.A.
- 7) BresciaTourism Soc. Cons. ar.l.
- 8) C.S.M.T. Gestione Soc. Cons.ar.l.
- 9) C.S.M.T. Soc. Cons. ar.l.
- 10) Consorzio Brescia Mercati S.p.A.
- 11) Farcom Brescia S.p.A.
- 12) Immobiliare Fiera di Brescia S.p.A.
- 13) Società Semplice del Teatro Grande di Brescia

Nell'allegato 1 è presente uno schema di sintesi con le caratteristiche delle entità in cui il Comune possiede una partecipazione diretta.

### Le cause di esclusione

Dopo l'individuazione, secondo il principio contabile, del gruppo amministrazione pubblica "Comune di Brescia", il passo successivo è identificare le entità (enti, aziende e società) che entreranno nell'area di consolidamento vera e propria, cioè che saranno consolidate con il metodo integrale o proporzionale e, quindi, unitariamente rappresentate nel bilancio consolidato. Per effettuare questo passaggio, è necessario esaminare le possibilità di esclusione offerte dal paragrafo 3.1 del principio contabile. La norma identifica due fattispecie.

La prima richiama l'irrilevanza del bilancio di un'entità del gruppo, stabilendo anche precisi parametri quantitativi per la verifica. *"Sono considerati irrilevanti i bilanci che presentano, per ciascuno dei seguenti parametri, una incidenza inferiore al 10 per cento per gli enti locali e al 5 per cento per le Regioni e le Province autonome rispetto alla posizione patrimoniale, economico e finanziaria della capogruppo:*

- *totale dell'attivo,*
- *patrimonio netto,*
- *totale dei ricavi caratteristici".*

Nel caso specifico, il riferimento è il 10% del valore di bilancio del Comune per le voci indicate; i tre parametri devono essere tutti verificati. I valori, riferiti al 31 dicembre 2017, sono i seguenti (Tabella 1):

Tabella 1 – Dati contabilità economico-patrimoniale esercizio 2017

Parametri	Comune di Brescia	Rilevanza	Soglia rilevanza
Totale attivo	1.300.791.133	10%	130.079.113
Patrimonio netto	1.073.072.913	10%	107.307.291
Ricavi caratteristici	237.413.201	10%	23.741.320

La seconda causa è legata all'impossibilità di reperire le informazioni necessarie al consolidamento in tempi ragionevoli e senza costi sproporzionati. Si tratta di una causa sostanzialmente non utilizzabile o applicabile in casi estremamente limitati, al fine di evitare comportamenti strumentali.

### **L'area di consolidamento del Comune di Brescia**

Il bilancio consolidato deve rappresentare in modo veritiero e corretto, oltre che chiaro, la situazione finanziaria e patrimoniale e il risultato economico della complessiva attività svolta dal Comune di Brescia. Tale rappresentazione deve anche essere rilevante, nel senso che a fronte di realtà di modeste dimensioni o marginali, è possibile esercitare un'esclusione, in quanto i benefici informativi derivanti dal loro inserimento sono ampiamente inferiori ai costi necessari per effettuarlo. Come si è visto al punto precedente, è la stessa normativa che prevede questa possibilità definendo addirittura dei parametri puntuali, al fine di ridurre il grado di soggettività nella scelta.

La condizione alla base della predisposizione del bilancio consolidato è il concetto di controllo, anche se nel caso degli enti locali sono anche previste fattispecie differenti. Il riferimento al controllo, unitario e, in alcuni casi, congiunto, è fondamentale in quanto esso presuppone il governo dell'entità, cioè la possibilità di indirizzare le scelte strategiche, operative e finanziarie della controllata.

Per quanto scritto, è necessario che l'area di consolidamento comprenda tutte le situazioni di controllo, anche indipendentemente dalla dimensione condizione per un effettivo monitoraggio da parte della controllante.

Si ritiene anche opportuno escludere dal primo elenco, proprio per l'assenza di benefici informativi supplementari, tutte le realtà "minori", cioè i cui parametri quantitativi, in assenza di controllo, sono inferiori ai minimi definiti dal principio.

Per tale ragione non faranno parte dell'area di consolidamento i seguenti enti strumentali controllati e partecipati:

- 1) Associazione Confraternita dei Santi Faustino e Giovita
- 2) Associazione Italia Langobardorum
- 3) Associazione Museo dello Sport Bresciano
- 4) Consorzio Di Valle Sabbia
- 5) Fondazione ai Caduti dell'Adamello
- 6) Fondazione Museo dell'Industria e del Lavoro Battisti
- 7) Associazione Centro per l'integrazione scolastica e la piena realizzazione dei non vedenti

In tabella 2 sono identificati i valori di bilancio 2017 per le imprese escluse.

Con deliberazione della Giunta Comunale n°820 del 30.12.2017 è stata individuata l'area di consolidamento. La definizione del perimetro di consolidamento è stata realizzata alla fine del 2017 per permettere, alla capogruppo Comune di Brescia, di comunicare, in tempi rapidi, agli organismi da consolidare le direttive necessarie per la predisposizione dello stesso bilancio consolidato, così come previsto dal paragrafo 3.2 del principio contabile.

L'area di consolidamento, così come individuata con la deliberazione n°820, necessita ora di aggiornamento in quanto i dati di bilancio in essa utilizzati sono riferiti ai bilanci 2016.

Tabella 2 – I parametri quantitativi (dati 2017)

Denominazione	Totale attivo	Patrimonio netto	Ricavi caratteristici
Associazione Confraternita dei Santi Faustino e Giovita	n.d.	n.d.	43.794
Associazione Italia Langobardorum	n.d.	198.491	335.572
Associazione Museo dello Sport Bresciano	n.d.	4.943	400
Consorzio di Valle Sabbia	n.d.	3.487.831	1.594.172
Fondazione ai Caduti dell'Adamello	7.114.269	7.094.813	48.759
Fondazione Musil Battisti	2.434.737	399.568	409.748
Associazione Centro per l'integrazione scolastica e la piena realizzazione dei non vedenti	1.175.294	239.382	1.310.082
Totale	10.724.300	11.425.028	3.742.527

Fonte: Settore Coordinamento Partecipate. n.d.: non disponibile

In conclusione, il secondo elenco di cui al paragrafo 3.1 del principio contabile, che identifica l'area di consolidamento del gruppo "Comune di Brescia", contiene le seguenti entità controllate direttamente o indirettamente.

*Controllo diretto*

- 1) Brescia Infrastrutture S.r.l.
- 2) Brescia Mobilità S.p.A.
- 3) Centrale del Latte di Brescia S.p.A.
- 4) Centro Sportivo San Filippo S.p.A.
- 5) Fondazione Brescia Musei
- 6) Fondazione Brescia Solidale
- 7) Fondazione del Teatro Grande di Brescia
- 8) Fondazione E.U.L.O.
- 9) Agenzia del Trasporto Pubblico Locale
- 10) Associazione Centro Teatrale Bresciano

*Controllo indiretto*

- 11) Brescia Trasporti S.p.A.
- 12) Metro Brescia S.r.l.
- 13) OMB International S.r.l.

**Dalle partecipate all'area di consolidamento**

Ecco come le realtà partecipate/controllate, direttamente e indirettamente, entreranno nel bilancio consolidato, insieme chiaramente al Comune (Tabella 3).

Nel caso specifico del Comune di Brescia le partecipazioni vengono inserite nel bilancio consolidato con le seguenti modalità:

1. consolidamento integrale: i valori (attivo, passivo, costi, ricavi), dopo le opportune rettifiche, saranno sommati per l'intero importo a quelli del bilancio del Comune;
2. consolidamento proporzionale: i valori (attivo, passivo, costi, ricavi), dopo le opportune rettifiche, saranno sommati, per un importo proporzionale alla quota di partecipazione, a quelli del bilancio del Comune;

3. iscrizione delle partecipazioni non comprese nell'area di consolidamento, con esclusione di quelle per le quali non esiste legame partecipativo, al costo di acquisto e applicazione del metodo del patrimonio netto solo alle società controllate e a quelle partecipate, così come definite dagli artt. 11-quater e 11-quinquies del D.Lgs. 118/2011, secondo quanto indicato dalla commissione Arconet.

Tabella 3 – Le modalità di inserimento nel bilancio consolidato

<i>Consolidamento integrale</i>	<i>Iscrizione nella voce Partecipazioni</i>
Comune di Brescia	A2A S.p.A.
Brescia Infrastrutture S.r.l.	Acb Servizi S.r.l.
Brescia Mobilità S.p.A.	Aeroporto Brescia e Montichiari S.p.A.
Centrale del Latte di Brescia S.p.A.	Autostrade Centro Padane S.p.A.
Centro Sportivo San Filippo S.p.A.	Autostrade Lombarde S.p.A.
Fondazione Brescia Musei	Banca Popolare Etica S.C.p.A.
Fondazione Brescia Solidale	BresciaTourism Soc. Cons. a r.l.
Fondazione del Teatro Grande di Brescia	C.S.M.T. Gestione Soc. Cons. a r.l.
Fondazione E.U.L.O.	C.S.M.T. Soc. Cons. ar.l.
Associazione Centro Teatrale Bresciano	Consorzio Brescia Mercati S.p.A.
Brescia Trasporti S.p.A.	Farcom Brescia S.p.A.
Metro Brescia S.r.l.	Immobiliare Fiera di Brescia S.p.A.
OMB International S.r.l.	Società Semplice del Teatro Grande di Brescia
	Associazione Confraternita dei Santi Faustino e Giovita
<i>Consolidamento proporzionale</i>	Associazione Italia Langobardorum
Agenzia del Trasporto Pubblico Locale	Associazione Museo dello Sport Bresciano
	Consorzio di Valle Sabbia
	Fondazione ai Caduti dell'Adamello
	Fondazione Museo dell'Industria e del Lavoro Battisti
	Associazione Centro per l'integrazione scolastica e la piena realizzazione dei non vedenti