

**LA RICERCA DELL'EQUILIBRIO TRA CONFORMITÀ  
DEGLI ATTI ALLA LEGGE E COMPITI DI  
EROGAZIONE DEI SERVIZI PUBBLICI.  
EFFICIENZA EFFICACIA ED ECONOMICITÀ  
NELLA GESTIONE DEI SERVIZI PUBBLICI E NEL  
FUNZIONAMENTO DELLE SOCIETÀ PARTECIPATE**

**Giovedì 27 novembre 2025**

Ore 9.00 – 14.00  
Provincia di Modena  
Viale Martiri della Libertà 34  
Sala del Consiglio



*I controlli sugli organismi partecipati:  
l'equilibrio di bilancio in  
un'ottica consolidata*

27/11/2025



Dott. Marco  
CASTELLANI

## DOCUMENTO 10 CNDCEC – LINEE GUIDA

- VERIFICHE PRELIMINARI E VERIFICHE PERIODICHE
- FLUSSI INFORMATIVI CON GLI ORGANI DI CONTROLLO DEGLI ORGANISMI PARTECIPATI
- VERIFICHE SU GESTIONE DEI SERVIZI
- VERIFICHE SU ACQUISTO DI PARTECIPAZIONI E COSTITUZIONE DI ORGANISMI PARTECIPATI E ALIENAZIONI
- VERIFICHE SULLE AZIENDE SPECIALI E LE ISTITUZIONI
- VERIFICHE PRELIMINARI SPECIFICHE
- VERIFICHE PERIODICHE SPECIFICHE
- CONTROLLI IN MATERIA DI TRASPARENZA E ANTICORRUZIONE

## DOCUMENTO 10 CNDCEC – LINEE GUIDA

### CONTROLLI SUGLI ORGANISMI PARTECIPATI

➤ L'Organo di revisione deve svolgere una duplice funzione di controllo:

- **diretta**, ovvero deve *vigilare sull'ottemperamento e sul corretto adempimento* da parte dell'ente locale degli obblighi imposti direttamente in capo a quest'ultimo dalla legge, dallo statuto ecc.;
- **indiretta**, ovvero deve verificare che l'ente locale vigili sul *rispetto degli obblighi da parte dei propri organismi partecipati* senza, tuttavia, entrare nel merito di tale controllo.

# CHECK LIST – CNDCEC

CHECK LIST					
ORGANISMI PARTECIPATI					
PUC n. 10					
<b>Ente:</b> Preparato da _____ Data: _____ Preparato da _____ Data: _____ Preparato da _____ Data: _____					
<b>PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO E BILANCIO CONSOLIDATO</b>					
Organismo/Ente/Consorzio	% partecipazione al 31/12/2016	Nome controllante	GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA		TERMINATO DI CONSOLIDAMENTO
			Minimo partecipazione	Maximo partecipazione	
Delibera di Giunta per "GAP"					
Delibera di Giunta per "Terminato consolidamento"					
<b>RAZIONALIZZAZIONE PERIODICA DELLE PARTECIPAZIONI (Art. 20 D. Lgs. n. 175/2016)</b>					
Organismo/Ente/Consorzio	Attività esercita	Capitale societario - minimo 40% massimo 100%		Ottimizzazione	
		Art. 11 D. Lgs. n. 175/2016			
		SI/No			
		SI/No			
SI/No	Capitale societario - minimo 40% massimo 100%	Ottimizzazione - capo del consiglio di amministrazione o consigliere dei consorzi consorziati di cui articol. 10 del D.Lgs. 13.12.06 n. 175/2016			
		SI/No			
		SI/No			
		SI/No			
<b>STATO DI ATTUAZIONE DEL PIANO DI REVISIONE STRAORDINARIA DELLE PARTECIPAZIONI (Art. 24 D. Lgs. n. 175/2016)</b>					
Organismo/Ente/Consorzio	Data attuazione	Motivazione (qualità obiettivo)		Il piano di revisione delle partecipazioni è stato approvato in quanto idoneo ai fini dell'art. 10 del D.Lgs. 13.12.06 n. 175/2016	

# CHECK LIST – CNDCEC

CENSIMENTO ANNUALE PARTECIPAZIONI PUBBLICHE E RAPPRESENTANTI (Art. 17, commi 3 e 4, del D.L. 90/2014)				
Organismo oggetto dell'indagine	Dati concernenti nelle partecipazioni dirette, indirette, o condivise, al netto delle controllate (art. 10 c. 2 - D.L. 90/2014)	Dettagliate indicazioni sulle informazioni sui possibili rappresentanti presenti nel consorzio di governo ed eventuali altre persone che sono coinvolte	Indicazioni	
		SI/NO		
		SI/NO		
		SI/NO		
DESCRIZIONE	Si	No	N/A N/R*	<i>Descrizione delle procedure svolte e delle evidenze prodotte - Commenti</i>
INTERVENTI DI CUI ALL'ART. 1447 e/o 2452-ter Cod. Civ.				
Organismo oggetto degli interventi:				
Per tale Organismo indicare: - data approvazione bilancio - % ente locale - patrimonio netto società al 31.12.20XX - importo versato per la ricostituzione del capitale sociale - anno di imputazione finanziamento della perdita da parte dell'Ente - motivazione della perdita - valutazione futura redditività società - esercizi precedenti chiusi in perdita				
ACCANTONAMENTI A COBERTURA PERDITE ex art. 21 D. Lgs n.175/2006				
Organismo per il quale sono stati effettuati gli accantonamenti:				
Per tale Organismo indicare: - perdita/differenza di valore e costo della produzione 20XX - quota ente locale - fondo accantonamento - osservazioni				

# CHECK LIST – CNDCEC

GARANZIE A SAVORE DI ORGANISMO/ENTE/SOCIETÀ			
Organismo per il quale sono state rilasciate garanzie:			
Per tale Organismo indicare: - motivi del rilascio della garanzia - tipologia della garanzia - importo della garanzia - osservazioni			
ASSEVERAZIONI ex art.11, comma 6, lett. i, D.Lgs 18/2011			
Dalle asseverazioni emergono sostanzialmente?			
Organismo per il quale emergono sostanzialmente:			
Per tale Organismo indicare: - motivazione dello sostanziale - osservazioni			
BALANCO CONSOLIDATO			
Il bilancio consolidato è stato approvato?			
In caso affermativo indicate numero e data delibera:			
Il bilancio consolidato è stato inviato al BDAP?			
In caso affermativo indicate la data di invio:			
Indicare eventuali osservazioni al bilancio consolidato:			
ULTERIORI VERIFICHE			
L'Ente ha adempiuto agli obblighi di pubblicazione dei dati relativi agli enti pubblici vigilati, e agli enti di diritto privato in controllo pubblico, nonché alle partecipazioni in società di diritto privato (art. 22, D. Lgs. n. 33/2013)?			
Osservazioni:			
L'Ente effettua le verifiche di cui all'art. 147-ter del T.U.E.L?			
Cos'è la periodicità?			
Osservazioni:			

# CHECK LIST – CNDCEC

L'Ente ha fissato con proprio provvedimento obiettivi specifici nel complesso delle spese di funzionamento, comprese quelle per il personale, delle proprie società controllate?				
Observazioni:				

L'Ente ha verificato che la Società abbia adeguato il proprio statuto societario alle disposizioni di cui al D. Lgs. n. 175/2016? <b>(DA ESEGUIRSI SOLO UNA VOLTA A INIZIO ANNUALITO')</b>				
Observazioni:				

<b>LEGENDA:</b> In caso di risposta negativa: l'organo di revisione deve sviluppare un'adeguata azione di risposta a seconda della fattispecie (segnalazione, denuncia, verifica ulteriori, ecc.)	
<b>N/A - Fattispecie non applicabile</b> N/A: tale opzione indica che nel corso della specifica verifica il controllo proposto nella checklist non viene eseguito in quanto non previsto nella pianificazione svoltta dall'organo di revisione. Il controllo, ad esempio, potrebbe essere stato eseguito nel corso di altra verifica o il rischio collegato essere stato valutato basso per cui l'organo di revisione ritiene di non svolgere il controllo proposto nella specifica circostanza.	
<b>N.R. - Non ricorre la fattispecie</b>	

<b>CONCLUSIONI PER L'AREA:</b> (considerazioni conclusive a valle della compilazione di cui sopra)	
<b>RISPOSTA DI REVISIONE:</b> (procedura di revisione aggiuntiva da distinguere in fase di esecuzione della strategia di dettaglio)	
<b>RISCHI SULL'AREA:</b>	

## TUEL

- L'articolo 147-quater del Tuel dispone per l'ente locale l'obbligo di **definire un sistema di controlli sulle società da esso partecipate**.
- Tali controlli devono essere **esercitati dalle strutture proprie dell'ente**, che ne sono responsabili.
- A tal fine l'amministrazione deve indicare preventivamente gli obiettivi gestionali a cui deve tendere la società partecipata, secondo standard qualitativi e quantitativi, nonché organizzare un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra ente proprietario e società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa delle società, i contratti di servizio, la qualità dei servizi, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica.
- Sulla base di dette informazioni, l'ente locale effettua poi il monitoraggio periodico sull'andamento delle società partecipate, analizzando gli **scostamenti** rispetto agli obiettivi assegnati ed individuando le opportune azioni correttive, anche in riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'ente.

## TUEL

### **Art. 147 TUEL. (Tipologia dei controlli interni).**

1. Gli enti locali, nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, individuano strumenti e metodologie per garantire, attraverso il controllo di regolarità amministrativa e contabile, la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa.
2. Il sistema di controllo interno è diretto a:
  - a) verificare, attraverso il controllo di gestione, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati;
  - b) valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, dei programmi e degli altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra i risultati conseguiti e gli obiettivi predefiniti;
  - c) garantire il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, della gestione dei residui e della gestione di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica determinati dal patto di stabilità interno, mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario, nonché l'attività di controllo da parte dei responsabili dei servizi;
  - d) **verificare, attraverso l'affidamento e il controllo dello stato di attuazione di indirizzi e obiettivi gestionali, anche in riferimento all'articolo 170, comma 6, la redazione del bilancio consolidato, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità degli organismi gestionali esterni dell'ente;**
  - e) garantire il controllo della qualità dei servizi erogati, sia direttamente, sia mediante organismi gestionali esterni, con l'impiego di metodologie dirette a misurare la soddisfazione degli utenti esterni e interni dell'ente.

## TUEL

**«Art. 147-quater TUEL. (Controlli sulle società partecipate non quotate).**

1. L'ente locale definisce, secondo la propria autonomia organizzativa, un sistema di controlli sulle società non quotate, partecipate dallo stesso ente locale. Tali controlli sono esercitati dalle strutture proprie dell'ente locale, che ne sono responsabili.
2. Per l'attuazione di quanto previsto al comma 1 del presente articolo, l'amministrazione definisce preventivamente, in riferimento all'articolo 170, comma 6, gli obiettivi gestionali a cui deve tendere la società partecipata, secondo parametri qualitativi e quantitativi, e organizza un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l'ente proprietario e la società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa della società, i contratti di servizio, la qualità dei servizi, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica.
3. Sulla base delle informazioni di cui al comma 2, l'ente locale effettua il monitoraggio periodico sull'andamento delle società non quotate partecipate, analizza gli scostamenti rispetto agli obiettivi assegnati e individua le opportune azioni correttive, anche in riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'ente.
- 4. I risultati complessivi della gestione dell'ente locale e delle aziende non quotate partecipate sono rilevati mediante bilancio consolidato, secondo la competenza economica, predisposto secondo le modalità previste dal decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118 e successive modificazioni.**

## TUEL

**«Art. 147-quater TUEL. (Controlli sulle società partecipate non quotate).**

*5. Le disposizioni del presente articolo si applicano agli enti locali con popolazione superiore a 100.000 abitanti in fase di prima applicazione, a 50.000 abitanti per il 2014 e a 15.000 abitanti a decorrere dal 2015. Le disposizioni del presente articolo non si applicano alle società quotate e a quelle da esse controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile. A tal fine, per società quotate partecipate dagli enti di cui al presente articolo si intendono le società emittenti strumenti finanziari quotati in mercati regolamentati.*

## **Riforma «accrual» - indispensabile individuare obiettivi di valutazione in termini economico-patrimoniali**

Nell'attuale ordinamento, l'unico caso di un parametro tratto dalla contabilità economico-patrimoniale che ha efficacia in termini di regole di finanza pubblica:

comma 866, art. 1, legge n. 205/2017, così come modificato dall'art. 11-bis , comma 4, d.l. 14 dicembre 2018, n. 135:  
«Gli enti locali possono avvalersi della possibilità di utilizzo dei proventi derivanti dalle alienazioni patrimoniali, anche derivanti da azioni o piani di razionalizzazione, per finanziare le quote capitali dei mutui o dei prestiti obbligazionari in ammortamento nell'anno o in anticipo rispetto all'originario piano di ammortamento. Tale possibilità è consentita esclusivamente agli enti locali che:

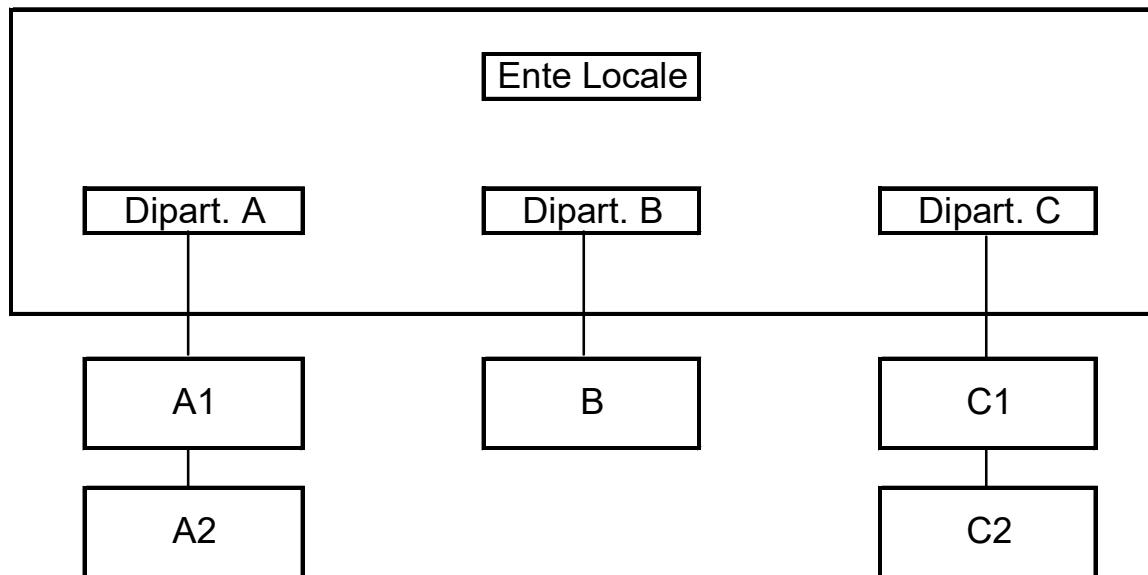
- a) dimostrino, con riferimento al bilancio consolidato dell'esercizio precedente, un rapporto tra totale delle immobilizzazioni e debiti da finanziamento superiore a 2; (*....nel mondo accrual il bilancio consolidato assumerà ancora più rilevanza*)
- b) in sede di bilancio di previsione non registrino incrementi di spesa corrente ricorrente, come definita dall'allegato 7 annesso al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;
- c) siano in regola con gli accantonamenti al fondo crediti di dubbia esigibilità».

**capacità indebitamento, art. 204 Tuel..non più attuale...Parametri di deficitarietà,<sup>12</sup> non efficaci.....(per enti locali non per regioni...)**

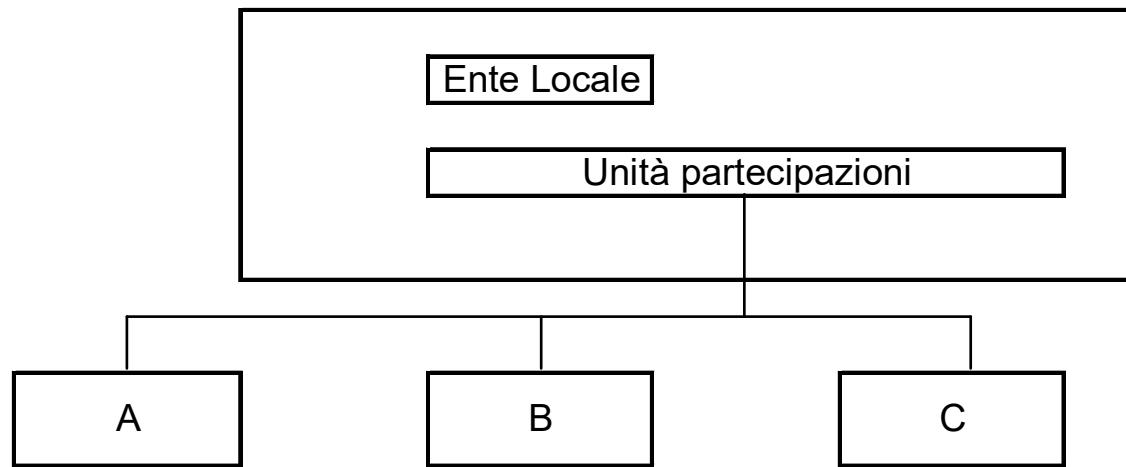
## LE MODALITÀ PER IL CONTROLLO

1. Soluzione frammentata
2. Soluzione dipartimentale
3. Soluzione Holding

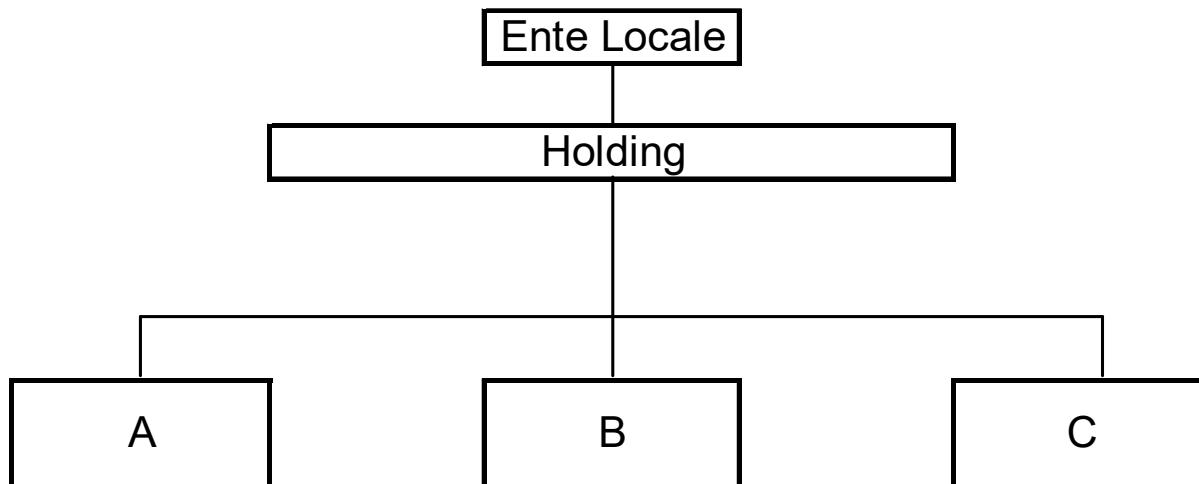
## SOLUZIONE FRAMMENTATA



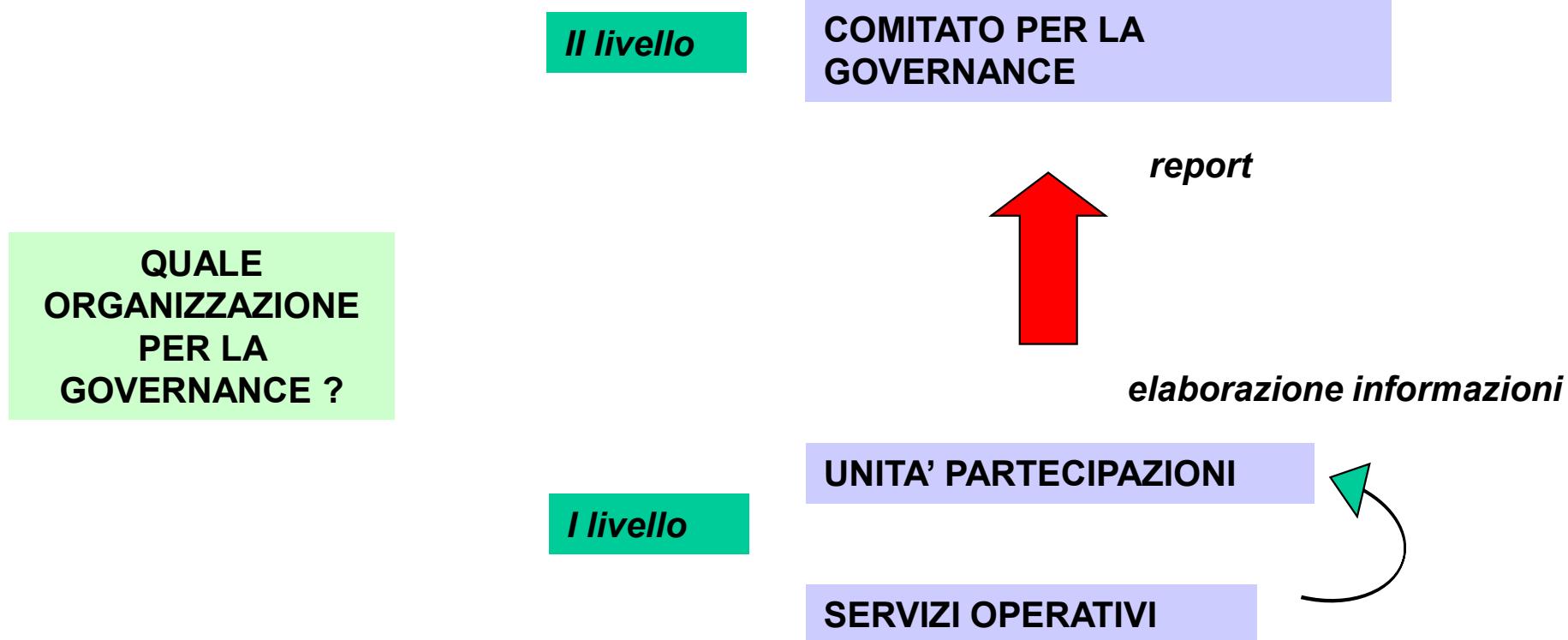
## SOLUZIONE DIPARTIMENTALE



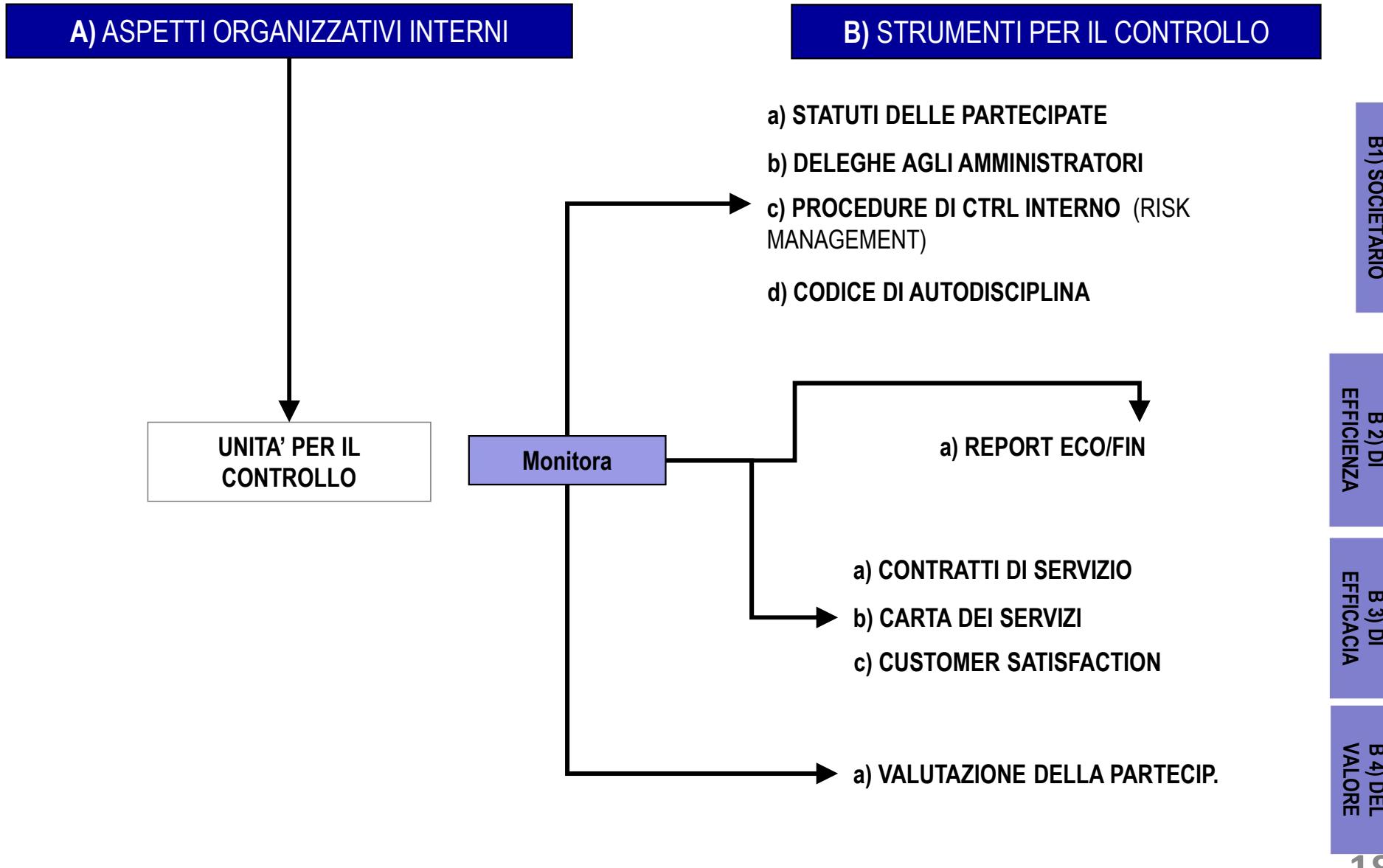
## SOLUZIONE HOLDING



## SOLUZIONE DIPARTIMENTALE

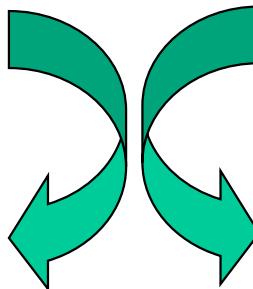


# I CONTROLLI



## ASPETTI ORGANIZZATIVI

### UNITA' DI CONTROLLO DELLE PARTECIPAZIONI



#### COMPOSIZIONE

- Assessore delegato
- Segretario/Direttore Generale
- Responsabile del Servizio Eco/Fin.
- Responsabile Unità Partecipazioni
- Professionista esperto in materie economiche/aziendali

#### FUNZIONI

1. Analisi dei report economico - finanziari
2. Monitoraggio del valore
3. Raccolta informazioni sulle vicende societarie
4. Valutazione della strategicità della partecipazione
5. Verifica del rispetto dei contratti di servizio e delle carte di servizio
6. Verifica del rispetto del codice di autodisciplina
7. Produzione di resoconti da inoltrare alla Giunta

*Con l'intervento dell'Amministratore di nomina comunale nella partecipata*

# STRUMENTI PER IL CONTROLLO

## B 1) Strumenti di controllo societario

L'oggetto d'analisi

a) STATUTI DELLE PARTECIPATE

b) DELEGHE AGLI AMMINISTRATORI



I risultati

SCHEDA PER CIASCUNA SOCIETA'



CON L'INDIVIDUAZIONE di:

1. Clausole statutarie di rilievo
2. Deleghe attribuite agli amministratori
3. *Best practices* per la governance
4. Indicatori relativi ai contratti di servizio e alle attività

Prime indicazioni dei vincoli e delle  
opportunità offerte dalla **riforma del diritto  
societario**



## STRUMENTI PER IL CONTROLLO

### B 2) Strumenti per il controllo dell'efficienza

L'oggetto d'analisi

BILANCI DELLE PARTECIPATE



I risultati

REPORTING ECONOMICO FINANZIARIO



CHE CONSENTE DI:

- Analizzare i principali indicatori di bilancio
- Verificare l'andamento dei flussi di cassa

SOFTWARE PER IL REPORTING

- software che consente di giungere ai suddetti report in via pressoché automatica

## STRUMENTI PER IL CONTROLLO

L'oggetto d'analisi

CONTRATTI DI SERVIZIO



I risultati



CREAZIONE DI UN FOGLIO DI LAVORO PER:

- L'analisi delle clausole definitrici dei rapporti contrattuali tra Ente Locale ed ente gestore
- L'individuazione e condivisione di possibili indicatori che consentano di monitorare le suddette clausole



PREVISIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

## STRUMENTI PER IL CONTROLLO

### B 4) Strumenti per il controllo del valore

L'oggetto d'analisi

VALORE DELLA PARTECIPAZIONE



I risultati

- Indicazione delle linee guida per la valutazione delle partecipazioni detenute dall'Ente locale

# GLI STRUMENTI DI PROGRAMMAZIONE

Obiettivi di sviluppo

DUP – Princípio 4/1



Piano industriale società partecipata / BUDGET

Attività ordinarie – Gestione SPL

Contratto di Servizio – Indicatori



PdO

## DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

Componenti del “Gruppo amministrazione pubblica”

### GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

ORGANISMI STRUMENTALI

ENTI STRUMENTALI  
CONTROLLATI

ENTI STRUMENTALI  
PARTECIPATI

SOCIETA' CONTROLLATE

SOCIETA' PARTECIPATE

## DEFINIZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Il **bilancio consolidato** è un documento consuntivo di esercizio che vuol rappresentare la situazione economica, patrimoniale e finanziaria di un gruppo di imprese, elaborato dalla società posta al vertice; applicato al contesto degli enti locali, il soggetto al vertice è rappresentato dall'ente locale capogruppo mentre gli altri soggetti corrispondono agli organismi controllati o partecipati dall'ente locale, su cui quest'ultimo esercita un potere di influenza o di controllo significativo, secondo le definizioni riportate nei riferimenti normativi richiamati successivamente.

## DISCIPLINA DI RIFERIMENTO

- **D. Lgs. n. 118/2011, artt. 11-bis/11-quinquies, modificati da D.Lgs. n. 126/2014**
- **D. Lgs. n. 118/2011, Allegato n. 11: prospetti di bilancio consolidato**
- **Allegato 4/4 del D. Lgs. 118/2011: Principio contabile applicato concernente il bilancio consolidato: introdotto, in versione aggiornata, dal D. Lgs. 126/2014**
- **D.Lgs. 267/2000, art. 147-quater: “Controlli sulle società partecipate non quotate” e disciplina anche dei tempi di introduzione del Bilancio consolidato**
- **Principio contabile O.I.C. 17 “Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto”**

## ULTERIORE DOCUMENTAZIONE DI PRASSI

- **Corte dei conti – Sezione delle Autonomie, Deliberazione n. 17/SEZAUT/2022/INPR del 11 novembre 2022:** “Linee guida per la relazione dei Revisori sul bilancio consolidato degli enti territoriali per l’esercizio 2021 ” + Questionario + Nota metodologica
- **CNDCEC:** Documento 12 dei “Principi di vigilanza e controllo dell’Organo di revisione degli Enti locali” – “Controlli sul bilancio consolidato”
- **ANCREL/CNDCEC:** schema di relazione dell’Organo di revisione al bilancio consolidato per l’esercizio 2024....

# DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

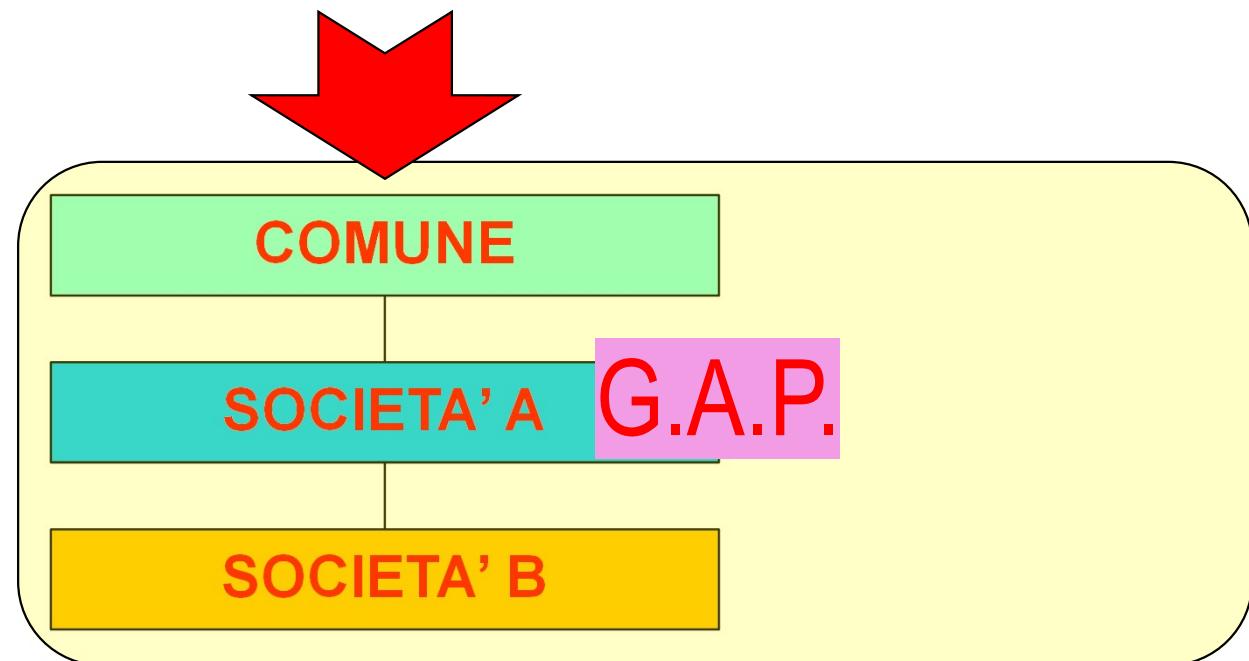
## PARTECIPAZIONI INDIRETTE

- ❖ Necessaria analisi di tutte le partecipazioni indirette detenute dal Comune.

### Criteri di prassi:

- **Società B controllata da Società A a sua volta controllata da Comune**

Società A e Società B entrano nel GAP



# DEFINIZIONE DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

## PARTECIPAZIONI INDIRETTE

### Criteri di prassi:

- **Società B controllata o partecipata da Società A a sua volta partecipata da Comune**

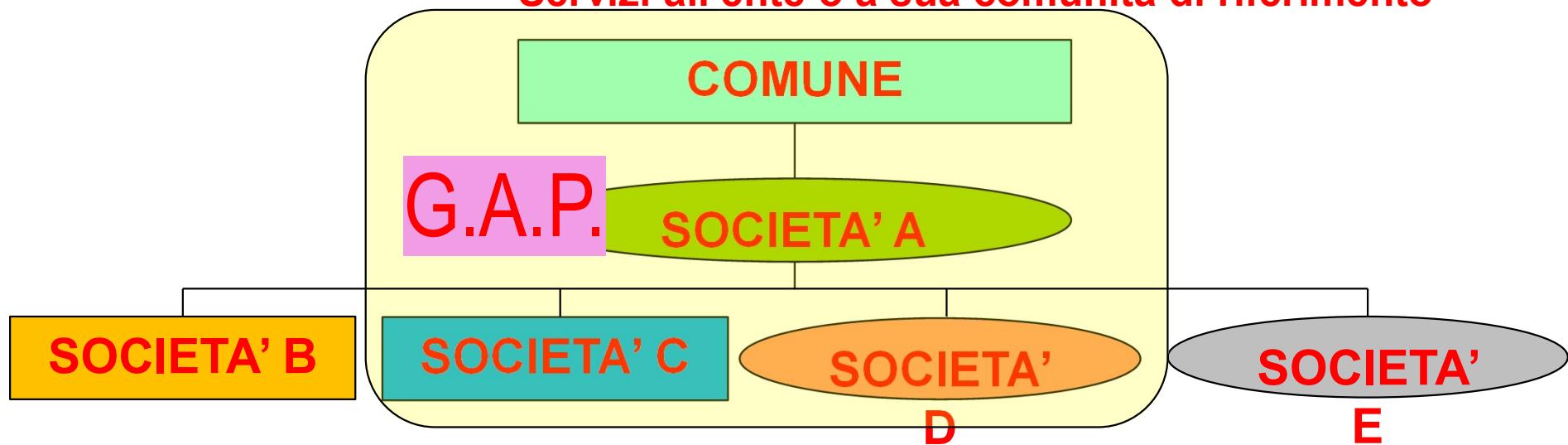
• Società A entra nel GAP

• Società B entra nel GAP se...

Affidamenti del Comune

Gestione di opere nel territorio del Comune

Servizi all'ente o a sua comunità di riferimento



## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

**Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011**

Gli enti e le società del gruppo compresi nel Gruppo amministrazione pubblica possono non essere inseriti nel perimetro di consolidamento nei casi di:

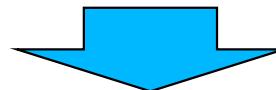
- Irrilevanza**
- Impossibilità di reperire le informazioni necessarie al consolidamento**

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

### IRRILEVANZA

Si considerano **irrilevanti** organismi e società con **bilanci** che presentano, **per ciascuno dei seguenti parametri**, una **incidenza inferiore al 3 per cento per gli enti locali, le Regioni e le Province autonome** rispetto alla posizione patrimoniale, economico e finanziaria della capogruppo:

- totale dell'**attivo**,
- **patrimonio netto**,
- totale dei **ricavi caratteristici** (totale dei **"A) Componenti positivi della gestione" del Conto Economico**)



Se **anche solo uno dei parametri viene superato... → Perimetro**

**N.B. In presenza di patrimonio netto negativo, l'irrilevanza è determinata con riferimento ai soli due parametri restanti.**

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

### IRRILEVANZA

Calcolo valori soglia...

COMUNE DI DEMO - ANNO 2020	Tot. Attivo	3%	Patrimonio Netto	3%	Tot. Ricavi caratteristici	3%
	47.412.690,11	1.422.381	25.953.077,39	778.592	6.247.640,46	187.429

Confronto con i dati di bilancio dei soggetti del GAP...

Valori non ponderati dalla percentuale di  
possesso

ENTE	DA CONSOLIDARE	% possesso	Tot. Attivo	RILEVANZA ATTIVO	Patrimonio Netto	RILEVANZA P. NETTO	Tot. Ricavi caratteristici	RILEVANZA RICAVI CARATT.
ALFA	SI	3,31%	9.232.313,00	SI	5.986.004,00	SI	2.179.823,00	SI
BETA	NO	25,00%	749.449,40	NO	368.676,68	NO	194.449,40	NO
DELTA	SI	0,09%	863.195,00	NO	200.036,00	NO	338.846,00	SI
GAMMA	SI	100,00%	4.746.932,50	SI	1.623.688,00	SI	1.204.812,00	SI

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

### IRRILEVANZA

Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011

In ogni caso, SALVO IL CASO DI AFFIDAMENTO DIRETTO, le partecipazioni inferiori all'1% sono considerate irrilevanti.



- Le società e gli enti a totale partecipazione pubblica titolari di affidamenti diretti di servizi pubblici locali anche con partecipazioni dei singoli enti inferiori all'1% (es. LEPIDA - ER) sono considerate RILEVANTI
- Per esse va comunque valutata eventuale irrilevanza quantitativa dei loro bilanci

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

### IRRILEVANZA

**Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011**

**Sono considerati rilevanti:**

- gli enti e le società totalmente partecipati dalla capogruppo,
- le società in house
- gli enti partecipati titolari di affidamento diretto da parte dei componenti del gruppo...

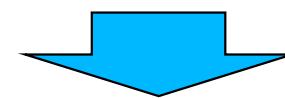
**a prescindere dalla quota di partecipazione.**

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

### IRRILEVANZA

La **sommatoria delle percentuali dei bilanci singolarmente** considerati irrilevanti deve presentare, per ciascuno dei seguenti parametri, un'incidenza inferiore al 10 per cento rispetto alla posizione patrimoniale, economica e finanziaria della capogruppo:

- totale dell'attivo,
- patrimonio netto,
- totale dei ricavi caratteristici (totale dei "A) Componenti positivi della gestione" del Conto Economico)



Se tali sommatorie presentano un valore pari o superiore al 10 per cento, la capogruppo individua i bilanci degli enti singolarmente irrilevanti da inserire nel bilancio consolidato, fino a ricondurre la sommatoria delle percentuali dei bilanci esclusi per irrilevanza ad una incidenza inferiore al 10 per cento.

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

### IRRILEVANZA

Corte Conti Piemonte – Deliberazione n. 19/2018

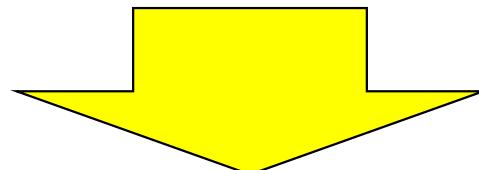
«... a decorrere dal bilancio consolidato relativo all'esercizio 2017, sulla base della novella normativa, confluiscono nel perimetro del consolidamento: le società totalmente partecipate dalla capogruppo e, a prescindere da ogni criterio numerico e da ogni soglia di partecipazione, le società in house e gli enti partecipati destinatari di un affidamento diretto da parte dei componenti del gruppo. Tale ampliamento del perimetro del consolidamento si fonda su una valutazione legale di rilevanza, che si discosta dai criteri quantitativi e si ricollega alla natura di società in house o di ente comunque destinatario di un affidamento diretto e, dunque, all'origine pubblica delle risorse gestite dalla società o dall'ente.»

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

### IRRILEVANZA

Corte Conti Piemonte – Deliberazione n. 19/2018

«... Ne deriva, pertanto, che se una regione o un ente locale detengono una partecipazione, anche infinitesimale, in una società che abbia i caratteri della società in house o in un ente che sia comunque destinatario di un affidamento diretto da parte dei componenti del gruppo, tali soggetti non solo confluiscano nel gruppo amministrazione pubblica, ma rientrano anche nel perimetro del consolidamento.»



Assenza di conferme definitive dell'interpretazione da parte di successivi pronunciamenti della prassi

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

### IRRILEVANZA

Corte Conti Piemonte – Deliberazione n. 19/2018

«... ciò vale anche nel caso in cui l'affidamento diretto non sia stato effettuato dall'ente locale direttamente, ma da un ente strumentale dallo stesso partecipato (quale poteva configurarsi, ad esempio, un'autorità di ambito territoriale ottimale ai fini dell'affidamento della gestione del servizio idrico integrato)»

### LETTURA INTERPRETATIVA

- Occorre tenere in considerazione il soggetto che effettivamente realizza il servizio oggetto di affidamento
- Se l'ATO è affidataria di un servizio che a sua volta affida ad un soggetto terzo, di fatto diventa una sorta di intermediario, quindi non è l'affidataria *de facto* del servizio

Per affidatario del servizio (se partecipato): GAP+PERIMETRO

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

### INDISPONIBILITA' DI INFORMAZIONI

**Principio Applicato bilancio consolidato - Allegato n. 4/4 D.Lgs. n.118/2011**

Impossibilità di reperire le informazioni necessarie al consolidamento *in tempi ragionevoli* e *senza spese sproporzionate*.

Il principio limita i casi di esclusione del consolidamento per detto motivo sono ad eventi di natura straordinaria (terremoti, alluvioni e altre calamità naturali).

Se alle scadenze previste i bilanci dei componenti del gruppo non sono ancora stati approvati, è trasmesso il pre-consuntivo o il bilancio predisposto ai fini dell'approvazione.

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

### ITAS

Nello specifico per < o > del 20% si parla di assemblea o organo analogo. L'esistenza di influenza notevole **si presume** quando per l'amministrazione **si verifica almeno una delle seguenti circostanze:**

- a) il potere di nominare o rimuovere una rappresentanza minoritaria dei componenti del consiglio di amministrazione, o dell'organo equivalente, dell'organismo, nonché di partecipare al processo decisionale in ordine all'indirizzo, alla pianificazione e alla programmazione dell'attività dello stesso;
- b) l'obbligo di ripianare i disavanzi/perdite degli organismi nei casi consentiti dalla legge, per percentuali non superiori alla quota di partecipazione

**ATTENZIONE QUESTE DEFINIZIONI SERVONO SOLO PER LA CLASSIFICAZIONE A STATO PATRIMONIALE DELLE PARTECIPAZIONI.**

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

ITAS

### Definizioni

I termini seguenti vengono usati nel presente standard con i significati indicati:

Un organismo collegato è un organismo su cui l'amministrazione ha un'influenza notevole.

L'influenza notevole è il potere di partecipare alla determinazione delle politiche finanziarie e gestionali di un altro organismo senza averne il controllo o il controllo congiunto.

Se l'amministrazione possiede, direttamente o indirettamente (per esempio tramite controllate), almeno il 20% dei voti esercitabili nell'assemblea od altro organo equivalente dell'organismo partecipato, si suppone che l'amministrazione abbia un'influenza notevole, a meno che non possa essere chiaramente dimostrato il contrario. Di contro, se l'amministrazione possiede, direttamente o indirettamente (per esempio tramite società controllate), una quota minore del 20% dei voti esercitabili nell'assemblea o altro organo equivalente dell'organismo partecipato, si suppone che l'amministrazione non abbia un'influenza notevole, a meno che tale influenza possa essere chiaramente dimostrata. **dalla legge, per percentuali non superiori alla quota di partecipazione.**

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

### ITAS

Anche se un altro soggetto possiede la maggioranza assoluta o relativa, ciò non preclude necessariamente all'amministrazione di avere un'influenza notevole.

L'esistenza di influenza notevole si presume quando per l'amministrazione si verifica almeno una delle seguenti circostanze:

- a) il potere di nominare o rimuovere una rappresentanza minoritaria dei componenti del consiglio di amministrazione, o dell'organo equivalente, dell'organismo, nonché di partecipare al processo decisionale in ordine all'indirizzo, alla pianificazione e alla programmazione dell'attività dello stesso;
- b) l'obbligo di ripianare i disavanzi/perdite degli organismi nei casi consentiti dalla legge, per percentuali non superiori alla quota di partecipazione.

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

### ITAS

L'amministrazione inserisce nel bilancio consolidato gli organismi controllati e gli organismi con partecipazione di rilevanza ed ha la facoltà di non inserire nel bilancio consolidato i suddetti organismi nel caso in cui il loro bilancio sia irrilevante ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico del gruppo consolidato. Sono considerati irrilevanti i bilanci che presentano, per ciascuno dei seguenti parametri, una incidenza inferiore al 3 per cento rispetto al:

- totale dell'attivo;
- b) patrimonio netto;
- c) totale dei proventi e dei ricavi della gestione operativa; dell'amministrazione capogruppo.

In presenza di patrimonio netto negativo, l'irrilevanza è determinata con riferimento ai soli due parametri restanti. In ogni caso, sono considerate rilevanti le partecipazioni in organismi titolari di affidamento diretto da parte dell'amministrazione che redige il bilancio consolidato.

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

### ITAS

La valutazione di irrilevanza deve essere formulata sia con riferimento al singolo organismo, sia all'insieme degli organismi ritenuti irrilevanti, al fine di evitare che l'esclusione di tante realtà autonomamente irrilevanti sottragga al bilancio del gruppo consolidato informazioni significative. A tal fine, la sommatoria degli organismi, singolarmente considerati irrilevanti, deve presentare un'incidenza inferiore al 10 per cento per ciascuno dei parametri sopra indicati. Se tali sommatorie presentano un valore pari o superiore al 10 per cento, l'amministrazione capogruppo individua i bilanci degli organismi singolarmente irrilevanti da inserire nel bilancio consolidato, fino a ricondurre la sommatoria delle percentuali dei bilanci esclusi per irrilevanza a un'incidenza inferiore al 10 per cento.

L'amministrazione capogruppo individua i bilanci degli organismi singolarmente irrilevanti da inserire nel bilancio consolidato.

## PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

**ITAS**

Al fine di garantire la significatività del bilancio consolidato, l'amministrazione capogruppo ha la facoltà di considerare non irrilevanti i bilanci degli organismi che presentano percentuali inferiori a quelle sopra richiamate dandone motivazione nella nota integrativa. La percentuale di irrilevanza riferita al totale del valore della produzione o al totale dei proventi e dei ricavi della gestione operativa è determinata rapportando i componenti positivi di reddito che concorrono alla determinazione del valore della produzione dell'organismo o al totale dei proventi e dei ricavi della gestione operativa dell'amministrazione capogruppo.



## SEZIONE V- ORGANISMI PARTECIPATI

1. L'ente ha partecipazioni?

In caso di risposta negativa, prima di passare alla successiva sezione:

1.1 L'ente ha ottemperato all'obbligo di comunicazione di cui all'art. 20, comma 1, Tusp?"

*le domande successive si aprono solo se l'ente ha risposto sì alla domanda 1 (detiene partecipazioni).*

2. L'ente ha definito, secondo la propria autonomia organizzativa, un sistema di controlli sulle società non quotate, partecipate dallo stesso ente locale, definendo preventivamente gli obiettivi gestionali a cui deve tendere la società partecipata, secondo parametri qualitativi e quantitativi, e organizzando un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l'ente e la società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa della società, i contratti di servizio, la qualità dei servizi, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica ex art. 147-quater del d.lgs. n. 267/2000?

2.1 In caso di risposta negativa, fornire chiarimenti:

3. L'ente ha effettuato la ricognizione annuale delle partecipazioni, dirette o indirette, entro lo scorso 31 dicembre, ai sensi dell'art. 20, cc. 1 e 3, Tusp?

3.1. In caso di risposta affermativa, è stato adottato un piano di riassetto e/o razionalizzazione ai sensi dell'art. 20, commi 1 e 2, TUSP?

3.1.1 Le partecipazioni dirette e indirette di cui il piano di riassetto e/o razionalizzazione prevede il mantenimento sono tutte coerenti con le finalità perseguitibili ai sensi dell'art. 4 del TUSP?

3.1.1.1 In caso di risposta negativa, fornire chiarimenti:

4. L'ente ha approvato, nell'ambito del provvedimento di ricognizione di cui all'art. 20, co. 1, Tusp, ovvero in atto separato adottato entro lo scorso 31 dicembre, la relazione sull'attuazione del piano di razionalizzazione adottato l'anno precedente, con evidenza dei risultati conseguiti, in adempimento dell'art. 20, co. 4, TUSP?

5. L'ente detiene partecipazioni che avrebbero dovuto essere alienate entro un anno ai sensi dell'art. 24, co. 4, Tusp?

5.1. Nel caso di risposta affermativa fornire chiarimenti

(Per gli enti con popolazione maggiore di 5.000 abitanti)

6. L'ente ha provveduto alla verifica periodica dei servizi pubblici locali di rilevanza economica ex art. 30 del d.lgs. n. 201/2022?

7. L'ente ha reinternalizzato funzioni o servizi affidati a società da esso controllate e oggetto di razionalizzazione?

7.1. In caso di risposta affermativa, l'ente ha provveduto a riassorbire le unità di personale già dipendenti a tempo indeterminato dell'ente e transitate alle dipendenze della società ai sensi dell'art. 19, co. 8, Tusp?

8. L'ente, nel corso del 2024, ha costituito società e/o altro ente comunque denominato, ovvero ha assunto partecipazioni in società, consorzi o altri organismi, anche a seguito di processi di riorganizzazione, trasformazione o decentramento?

8.1. Si è provveduto all'asseverazione di cui all'art. 3, co. 32, della legge n. 244/2007?

9. L'ente ha rispettato il divieto fissato dall'art. 14, co. 6 del Tusp, e quindi si è astenuto dal costituire nuove società, acquisire o mantenere partecipazioni in società che gestiscono i medesimi servizi di quelli affidati direttamente a società dichiarata fallita nel quinquennio anteriore?

10. In caso di costituzione di società o acquisizione di partecipazioni societarie, anche indirette, l'ente ha trasmesso il relativo atto deliberativo alla Corte dei conti ai sensi dell'art. 5, co. 3, Tusp?

10.1 Se all'esito dell'invio dell'atto deliberativo, la Corte dei conti ha espresso un parere in tutto o in parte negativo, l'ente ha comunque proceduto, con analitica motivazione, alla costituzione della società o all'acquisizione delle partecipazioni ?

11. L'ente gestisce servizi pubblici locali in ambiti territoriali ottimali (ATO), ai sensi dell'art. 3-bis, cc. 1 e 1-bis, d.l. n. 138/2011:

In caso di risposta affermativa

11.1 Indicare quali:

11.2 Sono stati posti in essere nuovi affidamenti da parte degli Enti di governo degli ATO nel 2024?

11.2.1 In caso di risposta affermativa indicare quali:

11.2.2 Nel caso in cui siano stati posti in essere nuovi affidamenti, è stato predisposto un piano economico finanziario asseverato ai sensi dell'art. 14, co. 4 del d.lgs. n. 201/2022?

12. L'ente ha verificato se le proprie società a controllo pubblico abbiano predisposto specifici programmi di valutazione del rischio di crisi aziendale ai sensi dell'art. 6, co. 2, TUSP?

13. L'ente ha sottoscritto aumenti di capitale e/o ha effettuato trasferimenti straordinari e/o aperture di credito e/o rilasciato garanzie a favore di società partecipata che ha registrato, per tre esercizi consecutivi, perdite di esercizio o che ha utilizzato riserve disponibili per il ripianamento di perdite anche infrannuali?

13.1 In caso di risposta affermativa, la società ha adottato un piano di risanamento ex art. 14, co. 5, Tusp?

14. L'ente detiene partecipazioni, dirette o indirette, in società che si sono avvalse della facoltà di sterilizzare le perdite nell'esercizio 2020 e/o 2021 e/o 2022, come consentito dall'art. 6, d.l. 8 aprile 2020, n. 23, conv. con mod. dalla legge 5 giugno 2020, n. 40 e dall'art. 1, co. 266, della l. 30 dicembre 2020, n. 178, poi ancora mod. dal d.l. 30 dicembre 2021, n. 228, conv. dalla l. 25 febbraio 2022, n. 15 e poi ancora mod. dall'art. 3, co. 9, d.l. 29 dicembre 2022, n. 198?

15. L'ente ha verificato che le società di cui all'art. 21, co. 3, Tusp che abbiano registrato nei tre esercizi precedenti un risultato economico negativo, abbiano provveduto a ridurre del 30% il compenso dei componenti degli organi d'amministrazione ?

16. L'ente nel caso in cui partecipi ad aziende speciali o istituzioni che, nei tre esercizi precedenti, hanno conseguito un risultato economico negativo ha provveduto a ridurre del 30% il compenso dei componenti degli organi d'amministrazione ai sensi dell'art. 1, co. 554, della legge n. 147/2013?

17. L'ente nel caso in cui partecipi ad aziende speciali o istituzioni che hanno registrato un risultato negativo per quattro dei cinque esercizi precedenti ha adottato un piano di risanamento aziendale idoneo a comprovare il recupero dell'equilibrio economico delle attività svolte, ai sensi dell'art. 1, co. 555, della legge n. 147/2013?

17.1 In caso di risposta negativa, l'organismo è stato posto in liquidazione nel termine indicato dall'art. 1, co. 555, della legge n. 147/2013?

18. L'informativa per la rilevazione dei debiti e crediti reciproci tra l'ente e gli organismi partecipati di cui all'art. 11, co. 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 ha riguardato la totalità degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate?

18.1 In caso di risposta negativa, fornire chiarimenti:

18.2 In caso di risposta positiva, l'informativa allegata al rendiconto risulta corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo così come rimarcato dalla Sezione delle autonomie con la deliberazione SEZAUT/2/2016/QMIG ?

19. Si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'ente e gli organismi partecipati?

19.1. Nel caso si siano rilevate mancate conciliazioni l'ente ha assunto, comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie?

20. Nel corso del 2024, sono stati addebitati all'ente interessi di mora per ritardato pagamento di fatture emesse da società dallo stesso partecipate?

20.1 In caso di risposta affermativa indicare l'importo cumulato e il numero delle società:

QUESTIONARIO PER GLI ORGANI DI REVISIONE ECONOMICO-FINANZIARIA DEGLI ENTI LOCALI PER  
L'ATTUAZIONE DELL'ART. 1, COMMA 166 E SEGUENTI DELLA LEGGE 23 DICEMBRE 2005, N. 266,  
BILANCIO DI PREVISIONE 2025-2027



SEZIONE SESTA - ORGANISMI PARTECIPATI

1. L'ente ha partecipazioni?

In caso di risposta negativa, prima di passare alla successiva sezione:

1.1 L'ente ha ottemperato all'obbligo di comunicazione di cui all'art. 20, co. 1, Tusp?"

le domande successive si aprono solo se l'ente ha risposto sì alla domanda 1 (detiene partecipazioni).

2. L'ente, al momento della predisposizione del bilancio di previsione, detiene partecipazioni in organismi che non hanno ancora approvato l'ultimo bilancio di esercizio i cui termini di approvazione risultavano scaduti a quella data?

2.1 In caso di risposta affermativa, fornire spiegazioni:

3. L'ente ha in corso misure di razionalizzazione/revisione delle partecipazioni societarie, ai sensi degli artt. 20 e 24 del d.lgs. 19.08.2016, n. 175, idonee a incidere sul bilancio di previsione 2025-2027?

3.1 In caso di risposta affermativa fornire informazioni:

4. Dalle verifiche effettuate dall'ente è emersa la presenza di società in perdita?

5. L'ente prevede di sottoscrivere aumenti di capitale, effettuare trasferimenti straordinari, aperture di credito, rilasciare garanzie, anche ai sensi dell'art. 14, co. 5, del d.lgs. n. 175/2016?

6. L'ente ha effettuato l'accantonamento di cui all'art. 21, co. 1, d.lgs. n. 175/2016?

6.1 In caso di risposta negativa fornire informazioni:

6. L'ente ha effettuato l'accantonamento di cui all'art. 21, co. 1, d.lgs. n. 175/2016?

6.1 In caso di risposta negativa fornire informazioni:

6.2 In caso di risposta affermativa indicare l'importo:

7. L'ente ha fissato, con proprio provvedimento motivato, obiettivi specifici sul complesso delle spese di funzionamento, comprese quelle per il personale, delle proprie società controllate, ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. n. 175/2016?

7.1 In caso di risposta negativa indicare le motivazioni:

#### NOTE

Utilizzare la presente sezione per integrare la relazione con elementi informativi aggiuntivi di carattere generale, commenti o altri dettagli informativi riferiti a specifici quesiti, avendo cura di precisare a quale quesito ciascuna annotazione si riferisce.