



BRESCIA

ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI

I Controlli sugli adempimenti fiscali degli Enti Locali

17 Novembre 2020

Dott. Maurizio Quaranta

Norma di riferimento

- La verifica sugli adempimenti fiscali rientra nell'attività di vigilanza indicata dall'art. 239 comma 1 lettera c) del D.lgs. n.267/2000;
- Tale norma assegna all'Organo di Revisione il compito di vigilare anche:

“sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione relativamente[...], agli adempimenti fiscali ed alla tenuta della contabilità” utilizzando anche “tecniche motivate di campionamento”;

VERIFICHE SUGLI ADEMPIMENTI

L'ambito dell'attività di controllo e vigilanza che l'Organo di revisione deve compiere sul rispetto dei numerosi adempimenti in materia fiscale a cui sono chiamati gli uffici finanziari dell'ente locale in base alle varie disposizioni normative principalmente si circoscrive ed afferisce a:

- Verifiche degli adempimenti del sostituto d'imposta;
- Verifiche degli adempimenti ai fini Iva;
- Verifiche degli adempimenti ai fini Irap;

VERIFICHE DEGLI ADEMPIMENTI DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA

In considerazione del fatto che l'ente locale è tenuto agli obblighi di ritenuta alla fonte di cui al Dpr 600/73, l'Organo di revisione deve effettuare con tecniche di campionamento le seguenti verifiche:

- Applicazione corretta ritenuta di acconto o di imposta; su compensi o indennità;
- Ritenuta 4% su contributi corrisposti ad imprese ed Enti non commerciali che svolgono attività di natura commerciale, esclusi quelli per acquisto di beni strumentali, art. 28 comma 1 Dpr 600/73;
- Ritenuta 20% per le indennità di esproprio di terreni destinati ad opere pubbliche o infrastrutture urbane a soggetti che non esercitano attività commerciale; (Privati enti non commerciali, imprenditori agricoli);

VERIFICHE DEGLI ADEMPIMENTI DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA

- Abbia effettuato il versamento all'Erario mediante Mod. F24 delle somme trattenute a titolo di ritenute entro il 16 del mese successivo;
- Abbia trasmesso per via telematica all'agenzia delle Entrate entro il termine previsto le Certificazioni Uniche (CU);
- La corrispondenza dei vari quadri indicati in dichiarazione dei sostituti con quelli della contabilità generale;
- La corretta compilazione della dichiarazione dei Sostituti d'Imposta Mod.770 e della presentazione entro i termini previsti, nonché la sottoscrizione anche da parte dell'Organo di revisione;
- Se effettuato il ravvedimento operoso di cui all'art. 13 Dlgs.472/97 nel caso di ritardi nei versamenti;

VERIFICHE DEGLI ADEMPIMENTI AI FINI IVA

Soggettività passiva dell'Ente

- l'Ente locale, non avendo per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, è soggetto all'imposta ai sensi dell'art. 4 comma 4 del Dpr 633/72, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nell'ambito di attività commerciali svolte abitualmente. Secondo la normativa comunitaria art. 13 Direttiva del consiglio 28/11/2006 n. 2006/112/CE non sono considerati soggetti passivi in quanto pubbliche autorità tranne quando il loro non assoggettamento provocherebbe distorsione della concorrenza.
- L'art. 4 comma 5 considera oggettivamente commerciali: Erogazione Gas, Acqua e servizi di fognatura e depurazione, energia elettrica, la gestione di mense, la somministrazione di pasti, il trasporto di persone.

VERIFICHE DEGLI ADEMPIMENTI AI FINI IVA

Verifiche preliminari

- Se l'Ente locale pone in essere sia attività istituzionali che commerciali deve istituire la contabilità separata prevista dall'art. 19-ter del Dpr 633/72 rilevando corrispondenza con i capitoli di bilancio di previsione che riportano la dizione "servizio rilevante agli effetti Iva" ovvero abbia adottato il Peg fiscale;
- Abbia optato, in presenza di operazioni attive esenti, per la separazione delle attività ai sensi dell'art. 36 del Dpr 633/72 e se si è avvalso della dispensa degli adempimenti per le operazioni esenti per tutte o solo per alcune operazioni ai sensi dell'art. 36 bis del Dpr 633/72. In presenza di tale opzione è opportuno effettuare preventivamente un calcolo di convenienza;
- Abbia istituito per ogni attività separata: Registro fatture emesse, Registro dei corrispettivi e Registro degli acquisti;

VERIFICHE DEGLI ADEMPIMENTI AI FINI IVA

Verifiche preliminari

Essendo soggetto al meccanismo della scissione dei pagamenti (split payment) ai sensi dell'art. 17-ter del Dpr 633/72 ha optato:

- 1) per la registrazione delle fatture di acquisto nel registro delle vendite o corrispettivi ex art. 5 comma 1 DM 23 gennaio 2015;
- 2) per il versamento dell'imposta dovuta ai sensi dell'art. 17 ter del Dpr 633/72 mediante mod. F24 entro il giorno 16 mese successivo in cui l'imposta diventa esigibile ex art. 5 comma 1 DM 23/1/2015 senza possibilità di compensazione e utilizzando un apposito cod. tributo;
 - a) con un distinto versamento dell'IVA dovuta per ciascuna fattura la cui imposta è divenuta esigibile;
 - b) in ciascun giorno del mese, con un distinto versamento dell'IVA dovuta considerando tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile in tale giorno;
 - c) entro il giorno 16 di ciascun mese, con un versamento cumulativo dell'IVA dovuta considerando tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile nel mese precedente.
- Abbia presentato regolarmente la Dich.Iva negli ultimi 4 anni;
- Verifiche a campione su acquisti di beni e servizi promiscui relativamente alla corretta percentuale di detrazione dell'imposta secondo criteri oggettivi.

VERIFICHE DEGLI ADEMPIMENTI AI FINI IVA

Verifiche Iva periodiche

Che per i beni e servizi acquistati o importati venga rispettato il criterio dell'inerenza ed il corretto esercizio del diritto alla detrazione nei limiti temporali art. 19 comma 1 Dpr 633/1972;

Che per i beni promiscui sia detratta solo la quota commerciale;

La corretta applicazione dell'indetraibilità (pro rata);

Corretta applicazione delle rettifiche alla detrazione 19 bis 2;

Corretta fatturazione delle operazioni soggette a reverse charge;

Corretta gestione del ciclo attivo fatturazione elettronica;

Per le cessioni e le prestazioni rilevanti ai fini Iva, che le fatture siano emesse e registrate nei termini;

VERIFICHE DEGLI ADEMPIMENTI AI FINI IVA

Verifiche Iva di corrispondenza

Che l'eventuale credito Iva risulti nella contabilità finanziaria tra le entrate e che venga accertato nell'anno in cui si chiede il rimborso o si effettua la compensazione e l'eventuale debito Iva risulti tra le spese e il relativo impegno sia imputato all'anno in cui viene effettuata la Dichiarazione con gli stessi importi risultanti dalla Dichiarazione stessa;

Il credito Iva imputabile a investimenti finanziati da debito trova corrispondenza nella quota dell'avanzo di amministrazione vincolata alla realizzazione degli investimenti.

VERIFICHE DEGLI ADEMPIMENTI AI FINI IVA

Verifiche Iva complementari

- Corretta effettuazione delle compensazioni orizzontali del credito Iva annuale ai sensi dell'art. 17 D.lgs. 241/1997 e la presenza dell'apposizione del visto di conformità da parte di professionista abilitato per le operazioni sopra la soglia di 5.000,00;
- Verifica del rispetto delle norme in materia di regime iva nell'ambito delle operazioni immobiliari di compravendita e/o locazione;
- Nell'ambito delle operazioni intracomunitarie e/o con operatori non residenti, la corretta applicazione del meccanismo del reverse charge e gli invii dei modelli intrastat;
- L'eventuale avvenuta abilitazione dell'ente locale a effettuare operazioni intracomunitarie attraverso l'inserimento nell'archivio "Vies" previsto dall'art. 27 del D.I. 78/2010 convertito nella L. 122/2010;

VERIFICHE DEGLI ADEMPIMENTI AI FINI IRAP

Verifiche Irap preliminari

- Verifica se L'Ente locale ha esercitato l'opzione per l'applicazione ai servizi ai fini commerciali ai fini Iva del "valore della produzione netta" prevista dall'art. 5 D.lgs.446/1997 come consentito dall'art. 10-bis comma 2 dello stesso decreto;
- Se ha optato verifica del rispetto di quanto previsto dall'art. 1 comma 2 Dpr 441/97 (Abrogato) sui comportamenti concludenti in base alla quale l'opzione deve risultare da apposita determinazione del dirigente o responsabile del servizio entro i termini del primo versamento mensile 16/2 di ogni anno;
- L'Ente deve valutare opzione per uno o più esercizi rilevanti ai fini iva per la determinazione della base imponibile con i criteri del valore della produzione netta e valuti la possibilità operativa al fine di poter classificare un conto economico ai sensi dell'art. 2425 cod. civile per determinare la base imponibile;

VERIFICHE DEGLI ADEMPIMENTI AI FINI IRAP

Verifiche Irap periodiche

- Se optato per l'applicazione ai servizi commerciali ai fini Iva del valore della produzione netta applichi il cosiddetto metodo contabile di cui all'art. 5 del D.lgs. 446/97;
- Per quanto riguarda il metodo di determinazione d'imposta di tipo retributivo, abbia versato entro il 16 del mese successivo gli acconti mensili con mod. F24EP;
- Abbia effettuato il ravvedimento operoso nell'ipotesi di ritardi nei pagamenti;
- Abbia ridotto, nel corso dell'esercizio o in sede di Dichiarazione annuale Irap, la base imponibile di un ammontare pari alle spese sostenute per il personale disabile con contratto formazione-lavoro e di apprendistato art. 11 D.lgs. 446/97;
- Abbia rispettato i termini e gli importi per il versamenti dell'Irap e i saldi a debito per entrambi i binari istituzionale retributivo e commerciale-contabile;
- Abbia presentato nei termini la Dichiarazione Irap;

VERIFICHE DEGLI ADEMPIMENTI AI FINI IRAP

visto di conformità e sottoscrizione dichiarazioni

- Con la risoluzione 90/E del 17/9/2010 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che L'organo di revisione dell'Ente locale svolge la stessa funzione di garanzia in ordine alla regolarità contabile attribuita al revisore legale pertanto l'Ente che intende compensare importi superiori ai 5.000 può chiedere all'organo di revisione l'attestazione nelle dichiarazioni Iva, Irap e mod. 770 come visto di conformità ai sensi dell'art.35 comma 1 lettera a D.lgs. 241/1997;
- L'organo di revisione deve sottoscrivere il modello 770 e la dichiarazione Irap, mentre non è tenuto alla sottoscrizione della Dichiarazione Iva;
- L'Organo di revisione, ancorché cessato dal suo incarico, è comunque obbligato a sottoscrivere anche la dichiarazione Irap riferita alla medesima annualità della relazione di revisione relativa al rendiconto, pena l'applicazione della sanzione di cui all'art. 9 comma 5 del Dlgs. 471/97 (risoluzione Agenzia delle Entrate n. 62 del 8 giugno 2011);



BRESCIA

ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI

I Controlli sul Bilancio Consolidato degli Enti Locali

17 Novembre 2020

Dott. Maurizio Quaranta

FUNZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO DEL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

- Sopperire alle carenze informative e valutative dei bilanci degli enti che perseguono le proprie funzioni anche attraverso enti strumentali e partecipazioni;
- Fornire un nuovo strumento a disposizione dell'ente capogruppo per gestire e programmare con migliore efficacia il proprio gruppo di enti e società;
- Ottenere visione completa delle consistenze patrimoniali, finanziarie ed il risultato economico del proprio gruppo;
- Composto da Stato patrimoniale e dal conto economico; ad esso è allegata la relazione sulla gestione consolidata contenente la Nota integrativa e dalla relazione dei Revisori dei conti;

PRINCIPALI FONTI NORMATIVE

- D.lgs. n.118 del 23 Giugno 2011, come modificato dal D.lgs. 126 del 10 Agosto 2014 e dalla legge 190/2014 (legge di stabilità per il 2015);
- D.P.C.M 28 Dicembre 2011;
- Principio contabile applicato del bilancio consolidato, allegato 4/4 al D.lgs. 118/2011;
- Schema del bilancio consolidato, allegato 4/11 al D.lgs. 118/2011;
- Testo unico degli Enti locali, ed in particolare:
 - art. 147-quater (comma 4 controllo partecipate e controllate con bilancio consolidato) comma 5 (decorrenza esercizio 2015);
 - art. 151 comma 8 (Approvazione entro 30 Settembre); Entro 30gg dal termine per l'approvazione del bilancio invio al BDAP (Banca dati amministrazione pubblica) in formato XBRL
- Art. 11 bis comma 4, D.lgs. 118/2011 (rinvio decorrenza esercizio 2016);
- Principio contabile n. 17 OIC (Organismo Italiano Contabilità) bilancio consolidato;
- Mancata approvazione bilancio Art. 9 c. quinquies DI 113/2016 blocco assunzioni a qualsiasi titolo e con qualsiasi forma. Dal 1/11/19 blocco trasferimenti. Legge 145/18 commi 903-904;

**ENTE
CAPOGRUPPO**

**AREA DI CONSOLIDAMENTO
(Elenco 2)**

**GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA
(Elenco 1)**

GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

NOZIONE DI CONTROLLO E PARTECIPAZIONE

Controllo “**di Diritto**”, “**di Fatto**” e “**Contrattuale**”.

Quando l'Ente Amministrazione Pubblica:

- a) ha il possesso, diretto o indiretto, della maggioranza dei voti esercitabili nell'ente o nell'azienda;

- b) ha il potere assegnato da legge, statuto o convenzione di nominare o rimuovere la maggioranza dei componenti degli organi decisionali, competenti a definire le scelte strategiche e le politiche di settore, nonché a decidere in ordine all'indirizzo, alla pianificazione ed alla programmazione dell'attività di un ente o di un'azienda;

GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

NOZIONE DI CONTROLLO E PARTECIPAZIONE

- c) esercita, direttamente o indirettamente la maggioranza dei diritti di voto nelle sedute degli organi decisionali, competenti a definire le scelte strategiche e le politiche di settore, nonché a decidere in ordine all'indirizzo, alla pianificazione ed alla programmazione dell'attività dell'ente o dell'azienda;

- d) ha l'obbligo di ripianare i disavanzi nei casi consentiti dalla legge, per percentuali superiori alla quota di partecipazione;

- e) esercita un'influenza dominante in virtù di contratti o clausole statutarie, nei casi in cui la legge consente tali contratti o clausole. I contratti di servizio pubblico e di concessione stipulati con enti o aziende che svolgono prevalentemente l'attività oggetto di tali contratti presuppongono l'esercizio di influenza dominante. (N.B. sup. 80% ricavi)

GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

(Costituiscono componenti del Gap Elenco n.1)

- Organismi strumentali dell'amministrazione pubblica capogruppo;
 - Enti strumentali controllati dell'amministrazione pubblica capogruppo (art.11 ter c. 1, D.lgs. 118/2011);
 - Enti strumentali partecipati di un'amministrazione pubblica (art.11 ter c. 2, D.lgs. 118/2011);
 - Società controllate dall'amministrazione pubblica capogruppo (art.11 quater c.1, D.lgs. 118/2011);
 - Società partecipate dell'amministrazione pubblica capogruppo (art.11 quinquies c.1 e c. 3, D.lgs. 118/2011);
- N.B.** Dal 2018 rientrano le società quotate e quelle da esse controllate ai sensi dell'art. 2359 c.c. (art. 147 quater c. 5 TUEL

AREA DI CONSOLIDAMENTO

(Elenco n.2)

Individuazione dei soggetti da considerare per la predisposizione del bilancio consolidato da parte dell'ente capogruppo:

- Tutti i soggetti rientranti nel gruppo amministrazione pubblica con eventuali esclusioni secondo principio di:
- *Irrilevanza (N.B. 01/01)* (totale dell'attivo, patrimonio netto, totale dei ricavi caratteristici dal 2018 inferiori del 3% (10% cumulativamente). Sempre considerate irrilevanti le quote di partecipazione societarie inferiori al 1% purché non affidatarie di affidamento diretto;
- *Impossibilità di reperire le informazioni necessarie al consolidamento* (in tempi ragionevoli e senza spese sproporzionate eventi straordinari es. terremoto, alluvioni, calamità naturali);
- Non sono compresi gli Enti e le aziende per le quali sia stata avviata procedura concorsuale, mentre sono compresi i soggetti in liquidazione;

BILANCIO CONSOLIDATO 2019

COMUNE DI BRESCIA

Gli altri enti e società indicati nell'elenco 1 si considerano scarsamente significativi e si applica il criterio previsto dal principio; in particolare si fa riferimento sia al 3% che al 10% del valore di bilancio del Comune per le voci indicate. I valori, riferiti al 31 dicembre 2019, sono i seguenti:

Tabella 1 – Dati contabilità economico-patrimoniale esercizio 2019

Parametri	Comune di Brescia	Rilevanza	Soglia rilevanza
Totale attivo	1.332.227.707	3%	39.966.831
Patrimonio netto	1.093.515.336	3%	32.805.460
Ricavi caratteristici	246.217.020	3%	7.386.511

Tabella 1 bis – Dati contabilità economico-patrimoniale esercizio 2019

Parametri	Comune di Brescia	Rilevanza	Soglia rilevanza
Totale attivo	1.332.227.707	10%	133.222.771
Patrimonio netto	1.093.515.336	10%	109.351.534
Ricavi caratteristici	246.217.020	10%	24.621.702

In tabella 2 sono identificati i valori di bilancio 2019 per le realtà poco significative:

Denominazione	Totale attivo	Patrimonio netto	Ricavi caratteristici
Associazione Centro Integrazione scolastica e la piena realizzazione dei non vedenti	975.021	241.742	1.142.350
Associazione Confraternita dei Santi Faustino e Giovita	n.d.	n.d.	38.000
Associazione Italia Langobardorum	n.d.	245.242	290.565
Consorzio di Valle Sabbia	n.d.	4.357.414	1.637.801
Fondazione Civiltà Bresciana	1.661.578	106.345	222.971
Fondazione ai Caduti dell'Adamello	8.278.025	7.951.920	50.545
Fondazione del Teatro Grande di Brescia	2.714.860	1.158.110	3.880.295
Fondazione Musil Battisti	2.164.643	333.718	425.042
Fondazione Biblioteca Archivio Luigi Micheletti	609.444	296.022	250.273
Associazione Filarmonica Isidoro Capitanio	n.d.	n.d.	205.201
Fondazione Universitaria "Milziade Tirandi"	266.253	n.d.	7.726
Fondazione provinciale Bresciana per l'assistenza minorile	n.d.	n.d.	135.946
Fondazione Villa Paradiso			
Fondazione della Comunità Bresciana ¹	27.557.984	20.655.071	4.550.114
Fondazione S. Marta	2.031.676	46.350	436.438
Fondazione Clementina Calzari Trebeschi	149.074	145.152	16.726
Scuola Materna Giovanni Segà	838.557	23.793	661.198
	45.215.439	35.514.529	13.951.191

Anche presi complessivamente i totali sono inferiori al 10% dei valori del bilancio della capogruppo e pertanto tutti gli enti rientranti nella tabella 2 sono esclusi dal consolidamento per irrilevanza.

L'AREA DI CONSOLIDAMENTO

(Elenco n.2)



ELABORAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Consolidamento dei bilanci:

Aggregazione voci di bilancio. (Sommati voce per voce con riferimento ai singoli valori contabili rettificati sommando tra loro i corrispondenti valori dello stato patrimoniale attivo/passivo e patrimonio netto e del conto economico ricavi/proventi, costi e oneri):

Metodo Integrale (per gli enti strumentali controllati e per le società controllate vanno riportati per intero) disciplinato dall'art. 31 del D.lgs. 127/91;

Metodo proporzionale (per gli enti strumentali partecipati e per le società partecipate vanno riportati per un importo proporzionale alla quota di partecipazione) disciplinato dall'art. 37 del D.lgs. 127/91;

Evidenza della quota di pertinenza di terzi (per le entità legate al metodo integrale) disciplinato dall'art. 32 del D.lgs. 127/91;

CRITERI GENERALI DI REDAZIONE

- **Chiarezza e Veridicità:** il Bilancio deve rappresentare in modo “veritiero e corretto” la situazione patrimoniale, finanziaria e reddituale dell’insieme delle imprese incluse nel consolidamento;
- **Uniformità:** le valutazioni degli elementi patrimoniali devono essere eseguite adottando dei criteri uniformi;
- **Continuità:** le modalità del consolidamento adottate devono essere mantenute costanti da un esercizio all’altro, salvo casi specifici e motivati;
- **Contemporaneità:** la data di riferimento del Bilancio Consolidato deve essere quella del bilancio della controllante ed i bilanci dei soggetti giuridici compresi nell’area di consolidamento devono fare riferimento allo stesso arco temporale;
- **Competenza:** l’effetto delle operazioni e degli altri eventi aziendali è rilevato contabilmente ed attribuito all’esercizio al quale tali operazioni ed eventi si riferiscono e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti di numerario (incassi e pagamenti);

ASPETTI PROCEDURALI

Comunicazioni ai componenti del gruppo; L'amministrazione pubblica capogruppo deve:

- a) Comunicare agli enti, alle aziende e alle società comprese nell'elenco n.2 (area di consolidamento) che saranno comprese nel proprio bilancio consolidato del prossimo esercizio;
- b) Trasmettere a ciascuno dei soggetti di cui sopra l'elenco n.2;
- c) Impartire le direttive necessarie per rendere possibile la predisposizione del bilancio consolidato; (1.modalità e tempi di trasmissione bilanci o rendiconti 10 gg. approvazione max 20 Luglio; 2.documentazione richiesta; 3.Istruzioni linee guida per criteri di valutazione di bilancio e modalità di consolidamento)

ELABORAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Attività diretta a rendere uniformi i bilanci da consolidare:

I componenti del gruppo seguendo le direttive impartite devono trasmettere alla capogruppo:

- a) Il bilancio consolidato (per i componenti che sono a loro volta capigruppo di imprese o amministrazioni pubbliche);
- b) Il bilancio di esercizio (per i componenti che adottano la contabilità economico-patrimoniale);
- c) Il rendiconto consolidato (per i componenti che adottano la contabilità finanziaria affiancata dalla contabilità economico-patrimoniale);

ELABORAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Eliminazione delle operazioni infragruppo:

- a) Rettifiche che non modificano il risultato economico e del patrimonio netto consolidato (debiti, crediti sia di funzionamento che commerciali che di finanziamento dello stato patrimoniale, oneri e proventi per trasferimento o contributi o costi e ricavi concernenti acquisti e vendite);
- b) Rettifiche che modificano il risultato economico e del patrimonio netto consolidato (Plusvalenze/minusvalenze realizzate tra cessioni di cespiti infragruppo);
- c) Eliminazioni valori contabili (Partecipazioni della capogruppo e la corrispondente parte del patrimonio netto, eventuale analogo operazione tra componenti del gruppo, Eliminazione utili e perdite derivanti da operazioni infragruppo);

Non vanno eliminati i dati contabili considerati irrilevanti.

Esempio

Stato patrimoniale di A			
Attività di varia natura	900	Passività totali	30
Partecipazioni in B	180	Patrimonio netto	1.050
TOTALE	1.080	TOTALE	1.080

Stato patrimoniale di B			
Attività di varia natura	420	Passività totali	120
Partecipazioni in B	0	Patrimonio netto	300
TOTALE	420	TOTALE	420

Stato patrimoniale consolidato			
Attività di varia natura	1.320	Passività totali	150
Partecipazioni in B	0	Patrimonio netto	1.170
		PN soci di minoranza	0
TOTALE	1.320	TOTALE	1.320

Conto economico di A	
Fatturato	500
Costi	300
Reddito netto	200

Conto economico di B	
Fatturato	200
Costi	150
Reddito netto	50

Conto economico consolidato	
Fatturato	700
Costi	450
Reddito netto	250
di gruppo	250
di soci di minoranza	0

BILANCIO CONSOLIDATO COMUNE DI BRESCIA 2019

		STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (ATTIVO)	Anno 2019	Anno 2018
	1	A) CREDITI vs.LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE		
		TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)	0	0
		B) IMMOBILIZZAZIONI		
I		<u>Immobilizzazioni immateriali</u>		
	1	costi di impianto e di ampliamento	0	6.592
	2	costi di ricerca sviluppo e pubblicità	2.000	3.000
	3	diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	31.524.759	24.345.629
	4	concessioni, licenze, marchi e diritti simile	1.636.241.424	1.524.118.482
	5	avviamento	373.797.264	443.434.726
	6	immobilizzazioni in corso ed acconti	62.536.083	44.293.869
	9	altre	304.225.089	295.708.130
		Totale immobilizzazioni immateriali	2.408.326.619	2.331.910.428
II		<u>Immobilizzazioni materiali</u>		
	1	Beni demaniali	182.585.539	179.776.484
	1.1	Terreni	4.076.514	4.096.903
	1.2	Fabbricati	72.725.313	72.145.108
	1.3	Infrastrutture	105.401.007	103.151.768
	1.9	Altri beni demaniali	382.705	382.705
III	2	Altre immobilizzazioni materiali	5.992.037.879	5.821.885.898

BILANCIO CONSOLIDATO COMUNE DI BRESCIA 2019

2.1	Terreni	275.738.962	204.817.283
a	<i>di cui in leasing finanziario</i>		
2.2	Fabbricati	1.374.025.128	1.345.495.910
a	<i>di cui in leasing finanziario</i>		
2.3	Impianti e macchinari	3.868.320.771	3.745.580.648
a	<i>di cui in leasing finanziario</i>	81.904.537	53.737.042
2.4	Attrezzature industriali e commerciali	49.795.469	43.021.569
2.5	Mezzi di trasporto	59.116.321	19.923.255
2.6	Macchine per ufficio e hardware	1.160.740	1.036.789
2.7	Mobili e arredi	920.010	1.151.075
2.8	Infrastrutture	6.343	6.957
2.99	Altri beni materiali	362.954.135	460.852.412
3	Immobilizzazioni in corso ed acconti	152.168.193	94.679.290
	Totale immobilizzazioni materiali	6.326.791.611	6.096.341.672
IV	<u>Immobilizzazioni Finanziarie</u>		
1	Partecipazioni in	48.774.773	137.802.700
a	<i>imprese controllate</i>	1.065.488	234
b	<i>imprese partecipate</i>	47.155.008	137.696.543
c	<i>altri soggetti</i>	554.277	105.923
2	Crediti verso	68.201	73.884
a	<i>altre amministrazioni pubbliche</i>	0	0
b	<i>imprese controllate</i>	0	0
c	<i>imprese partecipate</i>	0	0
d	<i>altri soggetti</i>	68.201	73.884
3	Altri titoli	1.274.113	1.364.067

BILANCIO CONSOLIDATO COMUNE DI BRESCIA 2019

		Totale immobilizzazioni finanziarie	50.117.087	139.240.651
		TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	8.785.235.317	8.567.492.751
	C) ATTIVO CIRCOLANTE			
I	<u>Rimanenze</u>		194.568.790	198.397.157
		Totale	194.568.790	198.397.157
II	<u>Crediti</u>			
1	Crediti di natura tributaria		29.356.609	35.533.236
a	<i>Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità</i>		0	0
b	<i>Altri crediti da tributi</i>		29.331.663	35.533.236
c	<i>Crediti da Fondi perequativi</i>		24.946	0
2	Crediti per trasferimenti e contributi		13.005.259	10.544.294
a	<i>verso amministrazioni pubbliche</i>		12.862.703	9.597.530
b	<i>imprese controllate</i>		0	0
c	<i>imprese partecipate</i>		0	0
d	<i>verso altri soggetti</i>		142.556	946.764
3	Verso clienti ed utenti		1.869.219.511	1.805.170.661
4	Altri Crediti		911.641.455	643.462.687
a	<i>verso l'erario</i>		348.406.723	321.197.260
b	<i>per attività svolta per c/terzi</i>		116.665	160.210
c	<i>altri</i>		563.118.067	322.105.217
		Totale crediti	2.823.222.834	2.494.710.878

BILANCIO CONSOLIDATO COMUNE DI BRESCIA 2019

III	<u>ATTIVITA' FINANZIARIE CHE NON COSTITUISCONO IMMOBILIZZI</u>			
	1	partecipazioni	0	0
	2	altri titoli	55.849.956	50.566.175
		Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi	55.849.956	50.566.175
IV	<u>DISPONIBILITA' LIQUIDE</u>			
	1	Conto di tesoreria	68.520.684	64.177.783
	a	<i>Istituto tesoriere</i>	68.520.684	64.177.783
	b	<i>presso Banca d'Italia</i>	0	0
	2	Altri depositi bancari e postali	524.381.088	687.572.513
	3	Denaro e valori in cassa	819.984	1.015.311
	4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	0	6.617
		Totale disponibilità liquide	593.721.756	752.772.224
		TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	3.667.363.336	3.496.446.434
		D) RATEI E RISCONTI		
1	Ratei attivi	22.044	112.504	
2	Risconti attivi	28.147.877	27.302.385	
	TOTALE RATEI E RISCONTI D)	28.169.921	27.414.889	
	TOTALE DELL'ATTIVO		12.480.768.574	12.091.354.074

BILANCIO CONSOLIDATO COMUNE DI BRESCIA 2019

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (PASSIVO)		Anno 2019	Anno 2018
	A) PATRIMONIO NETTO		
I	Fondo di dotazione	357.905.189	357.905.189
II	Riserve	3.920.885.339	3.820.245.730
A	da risultato economico di esercizi precedenti	3.030.825.779	2.918.699.901
B	da capitale	214.895.854	220.337.998
C	da permessi di costruire	189.156.582	181.940.059
D	riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali	485.958.748	499.243.816
E	altre riserve indisponibili	48.376	23.956
III	Risultato economico dell'esercizio	350.625.550	313.714.772
	Patrimonio netto comprensivo della quota di pertinenza di terzi	4.629.416.078	4.491.865.691
	Fondo di dotazione e riserve di pertinenza di terzi	2.817.206.120	2.485.311.438
	Risultato economico dell'esercizio di pertinenza di terzi	297.501.454	270.795.495
	Patrimonio netto di pertinenza di terzi	3.114.707.574	2.756.106.933
	TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	4.629.416.078	4.491.865.691
	B) FONDI PER RISCHI ED ONERI		
1	per trattamento di quiescenza	310.572	297.372
2	per imposte	2.519.143	2.634.726
3	altri	684.743.734	650.349.359
4	fondo di consolidamento per rischi e oneri futuri	0	9.468
	TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	687.573.449	653.290.925

BILANCIO CONSOLIDATO COMUNE DI BRESCIA 2019

	C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO	316.346.179	323.137.472
	TOTALE T.F.R. (C)	316.346.179	323.137.472
	D) DEBITI		
1	Debiti da finanziamento	3.787.158.403	3.964.290.499
a	prestiti obbligazionari	2.595.412.725	2.738.646.750
b	v/ altre amministrazioni pubbliche	316.398	356.854
c	verso banche e tesoriere	1.120.379.010	1.141.603.042
d	verso altri finanziatori	71.050.270	83.683.853
2	Debiti verso fornitori	1.524.113.831	1.459.266.158
3	Acconti	3.090.843	2.946.856
4	- Debiti per trasferimenti e contributi	8.374.179	7.754.543
a	enti finanziati dal servizio sanitario nazionale	0	0
b	altre amministrazioni pubbliche	751.774	692.772
c	imprese controllate	359.632	427.218
d	imprese partecipate	0	0
e	altri soggetti	7.262.773	6.634.553
5	altri debiti	1.133.432.174	789.996.352
a	tributari	85.501.048	90.596.327
b	verso istituti di previdenza e sicurezza sociale	48.971.504	49.197.584
c	per attività svolta per c/terzi	0	0
d	altri	998.959.622	650.202.441
	TOTALE DEBITI (D)	6.456.169.430	6.224.254.408
	E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI		

BILANCIO CONSOLIDATO COMUNE DI BRESCIA 2019

I	Ratei passivi	4.742.496	4.682.161
II	Risconti passivi	386.520.942	394.123.417
1	Contributi agli investimenti	372.023.428	380.692.527
a	<i>da altre amministrazioni pubbliche</i>	371.804.131	380.459.338
b	<i>da altri soggetti</i>	219.297	233.189
2	Concessioni pluriennali	9.243.415	7.933.601
3	Altri risconti passivi	5.254.099	5.497.289
	TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	391.263.438	398.805.578
	TOTALE DEL PASSIVO	12.480.768.574	12.091.354.074
	CONTI D'ORDINE		
	1) Impegni su esercizi futuri	60.851.217	33.929.298
	2) beni di terzi in uso	78.213.556	83.224.299
	3) beni dati in uso a terzi	0	22.365.870
	4) garanzie prestate a amministrazioni pubbliche	0	1.011.455
	5) garanzie prestate a imprese controllate	125.900.000	125.900.000
	6) garanzie prestate a imprese partecipate	1.055.000	1.405.000
	7) garanzie prestate a altre imprese	1.285.165.469	1.204.427.878
	TOTALE CONTI D'ORDINE	1.551.185.242	1.472.263.800

BILANCIO CONSOLIDATO COMUNE DI BRESCIA 2019

CONTO ECONOMICO CONSOLIDATO		Anno 2019	Anno 2018
<u>A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE</u>			
1	Proventi da tributi	130.462.108	126.181.505
2	Proventi da fondi perequativi	6.051.453	6.051.453
3	Proventi da trasferimenti e contributi	58.303.124	57.420.440
a	<i>Proventi da trasferimenti correnti</i>	51.159.495	55.615.559
b	<i>Quota annuale di contributi agli investimenti</i>	1.495.895	37.974
c	<i>Contributi agli investimenti</i>	5.647.734	1.766.907
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	7.209.991.751	6.395.088.435
a	Proventi derivanti dalla gestione dei beni	32.139.139	34.004.621
b	Ricavi della vendita di beni	6.116.825.328	5.326.507.440
c	Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi	1.061.027.284	1.034.576.374
5	Variazioni delle riman di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)	271.428	-394.029
6	Variazione dei lavori in corso su ordinazione	0	125.061
7	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	5.568.246	10.877.749
8	Altri ricavi e proventi diversi	260.203.173	249.596.239
totale componenti positivi della gestione A)		7.670.851.283	6.844.946.853
<u>B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE</u>			
9	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	4.059.959.342	3.400.528.501
10	Prestazioni di servizi	1.280.068.905	1.111.484.908
11	Utilizzo beni di terzi	80.332.058	270.557.243
12	Trasferimenti e contributi	18.672.986	16.201.847

BILANCIO CONSOLIDATO COMUNE DI BRESCIA 2019

a	<i>Trasferimenti correnti</i>	14.760.110	14.226.138
b	<i>Contributi agli investimenti ad altre Amministrazioni pubb.</i>	0	71.679
c	<i>Contributi agli investimenti ad altri soggetti</i>	3.912.876	1.904.030
13	Personale	814.287.452	779.953.519
14	Ammortamenti e svalutazioni	587.641.746	711.334.981
a	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali</i>	127.418.295	95.495.634
b	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni materiali</i>	413.133.997	403.922.339
c	<i>Altre svalutazioni delle immobilizzazioni</i>	9.241.597	161.060.293
d	<i>Svalutazione dei crediti</i>	37.847.857	50.856.715
15	Variazioni nelle riman di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	532.087	-267.531
16	Accantonamenti per rischi	21.125.210	-4.367.957
17	Altri accantonamenti	1.646.116	2.312.003
18	Oneri diversi di gestione	156.849.644	5.853.265
	totale componenti negativi della gestione B)	7.021.115.546	6.293.590.779
	DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)	649.735.737	551.356.074
	<u>C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI</u>		
	<u>Proventi finanziari</u>		
19	Proventi da partecipazioni	320.488	19.739.950
a	<i>da società controllate</i>	0	0
b	<i>da società partecipate</i>	218.929	19.457.565
c	<i>da altri soggetti</i>	101.559	282.385

BILANCIO CONSOLIDATO COMUNE DI BRESCIA 2019

20	Altri proventi finanziari	10.166.483	15.313.270
	Totale proventi finanziari	10.486.971	35.053.220
	<u>Oneri finanziari</u>		
21	Interessi ed altri oneri finanziari	139.213.141	142.193.724
a	Interessi passivi	107.897.519	118.983.961
b	Altri oneri finanziari	31.315.622	23.209.763
	Totale oneri finanziari	139.213.141	142.193.724
	totale (C)	-128.726.170	-107.140.504
	D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE		
22	Rivalutazioni	3.972.408	4.167.038
23	Svalutazioni	9.202	0
	totale (D)	3.963.206	4.167.038
	E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI		
	<u>Proventi straordinari</u>		
24	Proventi da permessi di costruire	5.000.000	3.306.000
a	Proventi da trasferimenti in conto capitale	0	0
b	Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo	5.574.609	5.313.254
c	Plusvalenze patrimoniali	465.154	898.725
d	Altri proventi straordinari	15.445.088	21.622.640
e	totale proventi	26.484.851	31.140.619
	<u>Oneri straordinari</u>		
25	Trasferimenti in conto capitale	0	0
a	Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo	3.332.521	2.017.520
b	Minusvalenze patrimoniali	106.785	91.876
c	Altri oneri straordinari	19.498	43.742
d	totale oneri	3.458.804	2.153.138
	Totale (E)	23.026.047	28.987.481
	RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)	547.998.820	477.370.089
26	Imposte	197.373.270	163.655.317
27	RISULTATO DELL'ESERCIZIO (comprensivo della quota di pertinenza di terzi)	350.625.550	313.714.772
28	Risultato dell'esercizio di pertinenza di terzi	297.501.454	270.795.495
	RISULTATO DELL'ESERCIZIO DI COMPETENZA DELLA CAPOGRUPPO	53.124.096	42.919.277

Bilancio Consolidato Comune di Milano 2017

		STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (ATTIVO)	2017	2016
	1	A) CREDITI vs. LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE		
		TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)	-	
I		B) IMMOBILIZZAZIONI		
		<u>Immobilizzazioni immateriali</u>		
	1	costi di impianto e di ampliamento	-	-
	2	costi di ricerca sviluppo e pubblicità	-	-
	3	diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	14.108	13.302
	4	concessioni, licenze, marchi e diritti simile	4.048	2.602
	5	Avviamento / differenza di consolidamento	-	-
	6	immobilizzazioni in corso ed acconti	74	2.322
	9	altre	2.945	1.135
		Totale immobilizzazioni immateriali	21.175	19.361
		<u>Immobilizzazioni materiali</u>		
II	1	Beni demaniali	6.273.634	6.351.941
	1.1	Terreni	8.977	6.766
	1.2	Fabbricati	392.375	406.870
	1.3	Infrastrutture	5.872.282	5.938.287
	1.9	Altri beni demaniali	-	18
III	2	Altre immobilizzazioni materiali	3.509.419	3.466.422
	2.1	Terreni	114.818	97.491

Bilancio Consolidato Comune di Milano 2017

	a	<i>di cui in leasing finanziario</i>	-	-
2.2		Fabbricati	2.296.700	2.290.276
	a	<i>di cui in leasing finanziario</i>	12.393	-
2.3		Impianti e macchinari	941.027	948.039
	a	<i>di cui in leasing finanziario</i>	-	-
2.4		Attrezzature industriali e commerciali	13.434	22.933
2.5		Mezzi di trasporto	8.760	5.829
2.6		Macchine per ufficio e hardware	4.996	8.251
2.7		Mobili e arredi	14.337	13.454
2.8		Infrastrutture	4.457	-
2.99		Altri beni materiali	110.890	80.149
3		Immobilizzazioni in corso ed acconti	584.133	486.955
		Totale immobilizzazioni materiali	10.367.186	10.305.318
IV		<u>Immobilizzazioni Finanziarie</u>		
1		Partecipazioni in	1.555.255	1.386.288
	a	<i>imprese controllate</i>	1.061.869	972.715
	b	<i>imprese partecipate</i>	144.814	65.714
	c	<i>altri soggetti</i>	348.572	347.859
2		Crediti verso	469.917	421.202
	a	altre amministrazioni pubbliche	-	-
	b	<i>imprese controllate</i>	2.552	1.075
	c	<i>imprese partecipate</i>	19.414	18.330
	d	<i>altri soggetti</i>	447.951	401.797
3		Altri titoli	161.316	164.640
		Totale immobilizzazioni finanziarie	2.186.488	1.972.130
		TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	12.574.849	12.296.809

Bilancio Consolidato Comune di Milano 2017

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (ATTIVO)		2017	2016
	C) ATTIVO CIRCOLANTE		
I	<u>Rimanenze</u>	105.512	97.486
	Totale	105.512	97.486
II	<u>Crediti</u>		
1	Crediti di natura tributaria	388.147	286.984
a	<i>Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità</i>	-	-
b	<i>Altri crediti da tributi</i>	375.427	273.529
c	<i>Crediti da Fondi perequativi</i>	12.720	13.455
2	Crediti per trasferimenti e contributi	461.659	432.147
a	<i>verso amministrazioni pubbliche</i>	446.007	391.960
b	<i>imprese controllate</i>	3.063	26
c	<i>imprese partecipate</i>	16	9.321
d	<i>verso altri soggetti</i>	12.573	30.840
3	Verso clienti ed utenti	359.446	334.021
4	Altri Crediti	1.475.506	1.699.742
a	<i>verso l'erario</i>	155.888	215.348
b	<i>per attività svolta per c/terzi</i>	457.296	453.630
c	<i>altri</i>	862.322	1.030.764
	Totale crediti	2.684.758	2.752.894

Bilancio Consolidato Comune di Milano 2017

III	<u>ATTIVITA' FINANZIARIE CHE NON COSTITUISCONO IMMOBILIZZI</u>			
1	partecipazioni			
2	altri titoli		307.418	293.796
	Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi		307.418	293.796
IV	<u>DISPONIBILITA' LIQUIDE</u>			
1	Conto di tesoreria		1.154.225	1.210.197
	a <i>Istituto tesoriere</i>		81.933	1.210.197
	b <i>presso Banca d'Italia</i>		1.072.292	-
2	Altri depositi bancari e postali		312.397	228.406
3	Denaro e valori in cassa		1.207	1.087
4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente		-	
	Totale disponibilità liquide		1.467.829	1.439.690
	TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)		4.565.517	4.583.866
	D) RATEI E RISCONTI			
1	Ratei attivi		627	729
2	Risconti attivi		4.835	4.618
	TOTALE RATEI E RISCONTI D)		5.462	5.347
	TOTALE DELL'ATTIVO		17.145.828	16.886.022

Bilancio Consolidato Comune di Milano 2017

		STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (PASSIVO)	2017	2016
		A) PATRIMONIO NETTO		
I		Fondo di dotazione	6.038.282	6.038.282
II		Riserve	1.910.077	1.787.596
	a	<i>da risultato economico di esercizi precedenti</i>	888.839	1.353.267
	b	<i>da capitale</i>	572	-
	c	<i>da permessi di costruire</i>	482.952	434.329
	d	<i>riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali</i>	-	-
	e	<i>altre riserve indisponibili</i>	537.714	-
III		Risultato economico dell'esercizio	113.780	-4.248
		Patrimonio netto comprensivo della quota di pertinenza di terzi	8.062.139	7.821.630
		Fondo di dotazione e riserve di pertinenza di terzi	5.448	3.286
		Risultato economico dell'esercizio di pertinenza di terzi	3.634	2.159
		Patrimonio netto di pertinenza di terzi	9.082	5.445
		TOTALE PATRIMONIO NETTO	8.053.057	7.816.185
		B) FONDI PER RISCHI ED ONERI		
	1	per trattamento di quiescenza	1.805	-
	2	per imposte	2.722	3.603
	3	altri	98.353	114.961
	4	fondo di consolidamento per rischi e oneri futuri	-	-
		TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI	102.880	118.564

Bilancio Consolidato Comune di Milano 2017

	C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO	151.786	161.477
	TOTALE T.F.R.	151.786	161.477
	<u>D) DEBITI</u>		
1	Debiti da finanziamento	4.681.208	4.697.916
a	<i>prestiti obbligazionari</i>	1.852.630	1.783.593
b	<i>v/ altre amministrazioni pubbliche</i>	6.656	7.472
c	<i>verso banche e tesoriere</i>	333.638	276.682
d	<i>verso altri finanziatori</i>	2.488.284	2.630.169
2	Debiti verso fornitori	997.017	994.670
3	Acconti	5.562	2.118
4	Debiti per trasferimenti e contributi	10	2.868
a	<i>enti finanziati dal servizio sanitario nazionale</i>	-	-
b	<i>altre amministrazioni pubbliche</i>	-	34
c	<i>imprese controllate</i>		606
d	<i>imprese partecipate</i>	10	761
e	<i>altri soggetti</i>	-	1.467
5	altri debiti	322.276	357.842
a	<i>tributari</i>	104.507	104.873
b	<i>verso istituti di previdenza e sicurezza sociale</i>	46.153	49.686
c	<i>per attività svolta per c/terzi</i>	-	-
d	<i>altri</i>	171.616	203.283
	TOTALE DEBITI	6.006.073	6.055.414
	<u>E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI</u>		
I	Ratei passivi	1.665	4.730
II	Risconti passivi	2.821.285	2.724.207
1	Contributi agli investimenti	2.499.340	2.385.239

Bilancio Consolidato Comune di Milano 2017

		STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO (PASSIVO)	2017	2016
a		<i>da altre amministrazioni pubbliche</i>	1.789.498	1.756.238
b		<i>da altri soggetti</i>	709.842	629.001
2		Concessioni pluriennali	-	-
3		Altri risconti passivi	321.945	338.968
TOTALE RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI			2.822.950	2.728.937
TOTALE DEL PASSIVO			17.145.828	16.886.022
CONTI D'ORDINE				
1		Impegni su esercizi futuri	2.208.367	2.271.367
2		beni di terzi in uso	43.848	44.083
3		beni dati in uso a terzi	8.217	7.919
4		garanzie prestate a amministrazioni pubbliche	-	-
5		garanzie prestate a imprese controllate	287.500	287.500
6		garanzie prestate a imprese partecipate	45.352	32.686
7		garanzie prestate a altre imprese	143.076	13.615
TOTALE CONTI D'ORDINE			2.736.360	2.657.170

Bilancio Consolidato Comune di Milano 2017

	CONTO ECONOMICO CONSOLIDATO	2017	2016
	<u>A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE</u>		
1	Proventi da tributi	1.389.592	1.346.960
2	Proventi da fondi perequativi	17.687	12.479
3	Proventi da trasferimenti e contributi	521.644	504.878
a	<i>Proventi da trasferimenti correnti</i>	428.002	414.862
b	<i>Quota annuale di contributi agli investimenti</i>	93.620	90.016
c	<i>Contributi agli investimenti</i>	22	-
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	1.012.159	1.067.279
a	Proventi derivanti dalla gestione dei beni	197.886	226.884
b	<i>Ricavi della vendita di beni</i>	58	339
c	<i>Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi</i>	814.215	840.056
5	Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)	-	-
6	Variazione dei lavori in corso su ordinazione	2.574	2.582
7	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	57.108	44.069
8	Altri ricavi e proventi diversi	715.751	695.553
	Totale componenti positivi della gestione A)	3.716.515	3.673.800

Bilancio Consolidato Comune di Milano 2017

	<u>B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE</u>		
9	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	124.238	115.681
10	Prestazioni di servizi	1.387.491	1.374.841
11	Utilizzo beni di terzi	19.613	18.897
12	Trasferimenti e contributi	119.268	129.355
a	<i>Trasferimenti correnti</i>	106.534	122.232
b	<i>Contributi agli investimenti ad altre Amministrazioni pubb.</i>	1.042	825
c	<i>Contributi agli investimenti ad altri soggetti</i>	11.692	6.298
13	Personale	1.189.787	1.197.650
14	Ammortamenti e svalutazioni	810.136	705.302
a	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali</i>	5.996	3.130
b	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni materiali</i>	410.844	420.382
c	<i>Altre svalutazioni delle immobilizzazioni</i>	19	33.348
d	<i>Svalutazione dei crediti</i>	393.277	248.442
15	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	- 7.624	- 5.355
16	Accantonamenti per rischi	36.644	7.818
17	Altri accantonamenti	675	2.239
18	Oneri diversi di gestione	26.275	43.447
	Totale componenti negativi della gestione B)	3.706.503	3.589.875
	DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)	10.012	83.925
	<u>C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI</u>		
	<u>Proventi finanziari</u>		
19	Proventi da partecipazioni	125.813	108.895
a	<i>da società controllate</i>	119.630	107.687
b	<i>da società partecipate</i>	6.114	733
c	<i>da altri soggetti</i>	69	475
20	Altri proventi finanziari	41.766	40.506
	Totale proventi finanziari	167.579	149.401

Bilancio Consolidato Comune di Milano 2017

	CONTO ECONOMICO CONSOLIDATO	2017	2016
	<u>Oneri finanziari</u>		
21	Interessi ed altri oneri finanziari	131.626	128.374
a	Interessi passivi	131.031	122.989
b	Altri oneri finanziari	595	5.385
	Totale oneri finanziari	131.626	128.374
	TOTALE PROVENTI E ONERI FINANZIARI (C)	35.953	21.027
	D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE		
22	Rivalutazioni	591	483
23	Svalutazioni	2.055	1.577
	Totale (D)	- 1.464	- 1.094
	<u>E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI</u>		
24	<u>Proventi straordinari</u>		
a	Proventi da permessi di costruire	20.000	-
b	Proventi da trasferimenti in conto capitale	3.679	2.722
c	Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo	131.747	111.369
d	Plusvalenze patrimoniali	13.370	-
e	Altri proventi straordinari	4.654	11,837
	Totale proventi straordinari	173.450	125.928

Bilancio Consolidato Comune di Milano 2017

25	<u>Oneri straordinari</u>		
a	Trasferimenti in conto capitale		
b	Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo	39.144	176.696
c	Minusvalenze patrimoniali	28	304
d	Altri oneri straordinari	15.696	5.237
	Totale oneri straordinari	54.868	182.237
	TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E) (E20-E21)	118.582	- 56.309
	RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+-C+-D+-E)	163.083	47.549
26	Imposte	49.303	51.797
27	RISULTATO DELL'ESERCIZIO (comprensivo della quota di pertinenza di terzi)	113.780	-4.248
28	Risultato dell'esercizio di pertinenza di terzi	3.634	2.159

Bilancio Consolidato Comune di Milano 2017

Sintesi

Attivo

Voci di Bilancio	Stato Patrimoniale Consolidato ATTIVO <i>(dati esposti in migliaia di euro)</i>		
	2017	2016	differenza
Immobilizzazioni immateriali	21.175	19.361	1.814
Immobilizzazioni materiali	10.367.186	10.305.318	61.868
Immobilizzazioni finanziarie	2.186.488	1.972.130	214.358
Totale immobilizzazioni	12.574.849	12.296.809	278.040
Rimanenze	105.512	97.486	8.026
Crediti	2.684.758	2.752.894	- 68.136
Attività finanziarie	307.418	293.796	13.622
Disponibilità liquide	1.467.829	1.439.690	28.139
Totale Attivo Circolante	4.565.517	4.583.866	- 18.349
Ratei e Risconti Attivi	5.462	5.347	115
TOTALE DELL'ATTIVO	17.145.828	16.886.022	259.806

Bilancio Consolidato Comune di Milano 2017

Sintesi

Passivo e Patrimonio Netto

Voci di Bilancio	Stato Patrimoniale Consolidato PASSIVO e PATRIMONIO NETTO (dati esposti in migliaia di euro)		
	2017	2016	differenza
Fondo di dotazione	6.038.282	6.038.282	-
Riserve	1.910.077	1.787.596	122.481
Risultato economico di esercizio	113.780	-4.248	118.028
Patrimonio Netto	8.062.139	7.821.630	240.509
Fondi per rischi ed oneri	102.880	118.564	-15.684
Trattamento di fine rapporto	151.786	161.477	-9.691
Debiti da finanziamento	4.681.208	4.697.916	-16.708
Debiti verso fornitori	997.017	994.670	2.347
Debiti per trasferimenti e contributi	10	2.868	-2.858
Altri debiti e acconti	327.838	359.960	-32.122
Totale Debiti	6.006.073	6.055.414	-49.341
Ratei e Risconti Passivi	2.822.950	2.728.937	94.013
TOTALE DEL PASSIVO	17.145.828	16.886.022	259.806
<i>Patrimonio Netto di pertinenza di terzi</i>	<i>9.082</i>	<i>5.445</i>	<i>3.637</i>

Bilancio Consolidato Comune di Milano 2017

Sintesi

Conto Economico	Bilancio Consolidato 2017	Bilancio Consolidato 2016	Differenza
Componenti positivi della gestione	3.716.515	3.673.800	42.715
Componenti negativi della gestione	3.706.503	3.589.875	116.628
Differenza tra componenti positivi e negativi della gestione	10.012	83.925	- 73.913
Proventi finanziari	167.579	149.401	18.178
Oneri finanziari	131.626	128.374	3.252
Proventi e oneri finanziari	35.953	21.027	14.926
Rettifiche di valore delle attività finanziarie	- 1.464	- 1.094	- 370
Proventi straordinari	173.450	125.928	47.522
Oneri straordinari	54.868	182.237	- 127.369
Proventi e oneri straordinari	118.582	- 56.309	174.891
Risultato prima delle imposte	163.083	47.549	115.534
Imposte	49.303	51.797	- 2.494
RISULTATO DI ESERCIZIO (comprensivo della quota di pertinenza di terzi)	113.780	- 4.248	118.028
<i>Risultato di esercizio di pertinenza di terzi</i>	3.634	2.159	1.475

Uniformità sostanziale - Ammortamento

Ammortamento mobili e arredi per ufficio

Di seguito, si presenta la scrittura di rettifica extracontabile dell'ammortamento dell'esercizio che dovrà effettuare la società A sulla base delle direttive dell'ente capogruppo.

Si ipotizzino i seguenti dati:

- coefficiente di ammortamento per gli enti in contabilità armonizzata (Principio Contabile Allegato 4/3 D. Lgs. 118/2011): 10%.
- coefficiente di ammortamento utilizzato dalla società A: 12%.
- valore del cespite: euro 5.000.
- data di acquisto dei mobili e arredi: 02/01/2017.
- quota di ammortamento iscritta nel bilancio della società A: euro 600.

La società A dovrà effettuare la seguente scrittura:

Scrittura di rettifica della quota di ammortamento

	Fondo Ammortamento mobili e arredi ufficio	a	Ammortamento mobili e arredi ufficio		100
--	---	---	---	--	-----

Uniformità sostanziale - Magazzino

Si ipotizzi che la società A abbia valutato le rimanenze finali di merci al LIFO (last-in - first-out: gli acquisti o le produzioni più recenti sono i primi venduti, per cui restano in magazzino le quantità relative agli acquisti o alle produzioni di più vecchia data) per euro 250.000.

L'ente capogruppo nelle proprie direttive ha indicato come criterio di valutazione delle rimanenze finali il minore tra il costo e il valore di presumibile realizzazione desunto dall'andamento di mercato.

Pertanto, nell'ipotesi che il valore delle rimanenze finali sia pari a euro 270.000, la società A dovrà effettuare la seguente scrittura:

Scrittura di rettifica delle Rimanenze di Magazzino

		Rimanenze merci	a	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)		20.000
--	--	-----------------	---	---	--	--------

Uniformità sostanziale - Leasing finanziario

Si ipotizzi che la Società B abbia in esercizi precedenti stipulato un contratto di leasing finanziario per l'utilizzo di un fabbricato strumentale. Laddove avesse acquisito direttamente il fabbricato la società avrebbe:

- sostenuto un costo di 3,3 milioni di euro;
- iscritto ammortamenti annui pari al 3% del costo storico.

L'accordo con il finanziatore è stato invece di stipulare un contratto di leasing della durata di 8 esercizi, corrispondendo:

- annualmente canoni di locazione per euro 464.500;
- ad un tasso fisso implicito del 5% annuo;
- con un valore di riscatto predefinito di euro 300.000.

Si ipotizzi che il contratto di leasing sia stato stipulato al 31 dicembre dell'esercizio X+1, che negli esercizi dal X+1 a X+8 vengano corrisposti a fine esercizio i canoni annui e che il 1° gennaio dell'esercizio X+9 il bene venga riscattato.

Il canone annuo corrisposto dalla società al finanziatore è pari a euro 464.500 iscritto nel conto economico. I canoni annui corrisposti remunerano il debito finanziario, come interessi passivi, e estinguono una quota del debito stesso. Ipotizzando rate costanti, attraverso lo sviluppo di un piano finanziario alla francese occorre determinare gli interessi e le rate capitali rimborsate annualmente (i primi decrescenti nel tempo e le seconde crescenti). Si riporta sotto lo sviluppo dei flussi di cassa per anno.

Ipotizzando che l'esercizio X+1 corrisponda all'esercizio 2017, la società B eseguirà le seguenti scritture per rilevare i fabbricati tra le attività e nelle passività il relativo debito finanziario, addebitare gli ammortamenti del periodo, stornare i canoni di leasing corrisposti contro la quota di rimborso del capitale a debito e iscrivere la quota di interessi passivi.

Uniformità sostanziale - Leasing finanziario

Ipotizzando che l'esercizio X+1 corrisponda all'esercizio 2017, la società B eseguirà le seguenti scritture per rilevare i fabbricati tra le attività e nelle passività il relativo debito finanziario, addebitare gli ammortamenti del periodo, stornare i canoni di leasing corrisposti contro la quota di rimborso del capitale a debito e iscrivere la quota di interessi passivi.

	Esercizio X	Esercizio X+1	Esercizio X+2	Esercizio X+3	Esercizio X+4	Esercizio X+5	Esercizio X+6	Esercizio X+7	Esercizio X+8	Esercizio X+9
Debito Residuo	3.300.000	2.985.500	2.655.275	2.308.539	1.944.466	1.562.189	1.160.798	739.338	300.000	0
Quota interessi		150.000	134.275	117.764	100.427	82.223	63.109	43.040	25.162	0
Quota capitale rimborsato		314.500	330.225	346.736	364.073	382.277	401.391	421.460	439.338	300.000
Canoni annui		464.500	300.000							

Conseguentemente, con tale scrittura le società e gli enti dovranno:

- a. Iscrivere nell'attivo dello stato patrimoniale il valore del costo storico originario del bene
 - b. Rideterminare il fondo ammortamento che sarebbe stato iscritto in caso di acquisto (con specifica aliquota percentuale di ammortamento)
 - c. Iscrivere il valore residuo del debito finanziario a fine esercizio
 - d. Determinare l'impatto sulle riserve patrimoniali di inizio periodo
 - e. Iscrivere a conto economico l'ammortamento di competenza dell'esercizio
 - f. Iscrivere a conto economico gli interessi passivi di competenza dell'esercizio
- Stornare i canoni di leasing iscritti nel conto economico del bilancio d'esercizio

La società B dovrà effettuare la seguente scrittura:

Scrittura leasing finanziario

Fabbricati	3.300.000	
Ammortamenti (CE)	99.000	
Interessi passivi (CE)	150.000	
a Debiti v/altri finanziatori (SP)		2.985.500
a Fondo Ammortamento (SP)		99.000
a Canoni di leasing (CE)		464.500

Uniformità sostanziale - Proventi e oneri straordinari

Si ipotizzi che la Società B, tra gli oneri diversi di gestione abbia contabilizzato una sopravvenienza passiva di euro 30.000.

La società B dovrà effettuare la seguente scrittura:

Scrittura di riclassificazione oneri straordinari

		Sopravvenienze Passive (CE)	a	Oneri Diversi di Gestione (CE)		30.000	
--	--	-----------------------------	---	--------------------------------	--	--------	--

Si ipotizzi che la Società A, tra gli Altri ricavi e proventi abbia contabilizzato una plusvalenza per la vendita di un terreno di euro 20.000.

La società A dovrà effettuare la seguente scrittura:

Scrittura di riclassificazione proventi straordinari

		Altri ricavi e proventi div. (CE)	a	Plusvalenza (CE)		20.000	
--	--	-----------------------------------	---	------------------	--	--------	--

Uniformità sostanziale - Partecipazioni

La rettifica di omogeneizzazione delle partecipazioni è necessaria in quanto le stesse sono valutate nel bilancio dell'ente capogruppo con il metodo del patrimonio netto.

Pertanto, ipotizzando che la Società B abbia valutato con il criterio del costo una sua partecipazione in un'impresa collegata per euro 200.000, la stessa dovrà procedere a rettificare il valore di carico applicando il metodo del patrimonio netto. Si ipotizzi che tale valore sia di euro 300.000, la Società B dovrà effettuare la seguente scrittura:

Scrittura di rettifica di valore di iscrizione delle partecipazioni

		Partecipazione in imprese partecipate (SP)	a	Rivalutazioni (CE)		100.000
--	--	--	---	--------------------	--	---------

Eliminazione operazioni infragruppo

Eliminazione dei crediti e debiti infragruppo

a) *Crediti e debiti: coincidenza degli importi*

Esempio. L'Ente ha in bilancio crediti commerciali per canoni di concessione verso la Società B per euro 50.000, nel passivo dello stato patrimoniale della società controllata è presente un debito di pari importo. L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica extracontabile.

Scrittura di rettifica

Debiti v/fornitori (SP)	a	Crediti Verso clienti ed utenti (SP)	50.000
-------------------------	---	---	--------

Eliminazione operazioni infragruppo

Crediti e debiti commerciali: non coincidenza degli importi

Si ipotizzi che la Società B vanti un credito nei confronti dell'Ente di 300.000 che non risulta nelle scritture contabili di quest'ultimo. La circostanza può configurarsi come debito fuori bilancio nel momento in cui l'Ente ha approvato il rendiconto senza iscrivere tale posta.

L'Ente dovrà procedere alla rettifica di tale credito vantato dalla Società B modificando nei fatti il risultato economico del bilancio consolidato.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica.

Scrittura di rettifica

Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi (CE)	a	Crediti Verso clienti ed utenti (SP)	300.000
--	---	---	---------

Eliminazione costi e ricavi infragruppo

Elisione di componenti economici (costi/ricavi) con IVA indetraibile:

Come ricordato nel Principio Contabile, “nel caso di operazioni tra la controllante e le sue controllate oggetto di un difforme trattamento fiscale, l’imposta non è oggetto di elisione. [...] Nei casi in cui risulta indetraibile l’imposta sul valore aggiunto pagata dalla capogruppo a componenti del gruppo per le quali l’IVA è detraibile, non è oggetto di eliminazione e rientra tra i costi del conto economico consolidato”.

Esempio. Vendita di materiale di consumo da parte della Società B all’Ente durante l’esercizio, per complessivi euro 2.000 + IVA: per l’Ente l’IVA è indetraibile e quindi il costo contabilizzato ammonta a euro 2.440 e la rettifica dovrà comprendere l’ammontare al netto dell’IVA.

L’Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

Scrittura di rettifica

Ricavi vendita di beni (CE)	a	Acquisto di materie prime e/o materiali di consumo	2.000
--------------------------------	---	---	-------

Eliminazione di utili e perdite infragruppo

Rettifica delle operazioni di cessione cespiti con plus/minusvalenza non realizzata

Esempio. L'Ente, durante l'esercizio, ha ceduto un terreno di sua proprietà alla Società A. Il terreno aveva un costo storico di euro 100.000 ed è stato venduto per euro 120.000 realizzando una plusvalenza di euro 20.000.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

Scrittura di rettifica

			Plusvalenze patrimoniali (CE)	a	Terreni (SP)			20.000	
--	--	--	-------------------------------	---	--------------	--	--	--------	--

Eliminazione di utili e perdite infragruppo

b) Rettifica degli utili interni su rimanenze ancora nei magazzini del gruppo

Esempio. La Società B acquista del materiale di consumo al prezzo di euro 1.800 + IVA; successivamente lo vende all'Ente durante il medesimo esercizio, per complessivi euro 2.000 + IVA, realizzando un margine infragruppo di euro 200. A fine anno il materiale di consumo è ancora nel magazzino dell'Ente e costituisce rimanenza. L'eliminazione del margine, in quanto riferito a un'operazione infragruppo, determina che il valore delle rimanenze finali in capo all'Ente diminuisce fino al valore corrispondente al costo di acquisto sostenuto dalla Società B.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

Scrittura di rettifica

		Ricavi della vendita di beni (CE)	A	Acquisto di materie prime e/o materiale di consumo (CE)		2.000
		Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-) (CE)	A	Rimanenze finali (SP)		200

Eliminazione di utili e perdite infragruppo

c) Rettifica dei dividendi erogati dalle società partecipate

Esempio. L'Ente, durante l'esercizio, incassa un dividendo dalla Società A di euro 50.000.

L'Ente dovrà effettuare la seguente scrittura di rettifica:

Scrittura di rettifica

Altri proventi finanziari (CE)	a	Patrimonio netto (SP)	50.000
-----------------------------------	---	-----------------------	--------

Eliminazione del valore di carico delle partecipazioni

Esempio di annullamento partecipazione con differenza negativa

	Valore di iscrizione delle partecipazioni nel bilancio dell'ente capogruppo	Corrispondente quota di patrimonio netto	Differenza
Partecipazione in B	3.480.600	3.504.600	24.000

In questo caso l'Ente capogruppo aveva iscritto la partecipazione della Società B nel proprio stato patrimoniale per euro 3.480.600.

Considerando il risultato positivo conseguito dalla Società B nell'esercizio 2016 la differenza di euro 24.000 viene iscritta ad incremento del patrimonio netto.

Eliminazione del valore di carico delle partecipazioni

Esempio di annullamento partecipazione con differenza positiva

	Valore di iscrizione delle partecipazioni nel bilancio del Comune	Corrispondente quota di patrimonio netto	Differenza
Partecipazione in A	3.909.600	3.881.200	- 28.400

In questo caso la differenza di consolidamento è esattamente pari all'80% dell'utile del bilancio di esercizio della Società A $0,8 * 35.500 = - 28.400$. Infatti, l'Ente aveva iscritto la partecipazione della Società A nel proprio stato patrimoniale per euro 3.909.600. Poiché tale differenza, non trova allocazione in una specifica voce degli elementi attivi dello stato patrimoniale della Società A, viene iscritta nella voce altre immobilizzazioni immateriali.

LA NOTA INTEGRATIVA AL BILANCIO CONSOLIDATO

Nella Nota integrativa devono essere indicati:

- i criteri di valutazione applicati;
- le ragioni delle più significative variazioni intervenute rispetto all'esercizio precedente;
- 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;
- 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; - l'ammontare dei compensi spettanti agli amministratori e ai sindaci;

LA NOTA INTEGRATIVA AL BILANCIO CONSOLIDATO

- per ciascuna categoria di strumenti finanziari derivati il loro fair value ed informazioni sulla loro entità e sulla loro natura, 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);

LA NOTA INTEGRATIVA AL 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;