

Bilancio consolidato di gruppo
Appello del 5 giugno 2006

Quesito n. 1

Con riferimento ai criteri in forza ai quali le imprese di gruppo alimentano l'area di consolidamento, illustri il Candidato:

- come si configura il *concetto di controllo* secondo la disciplina nazionale e secondo i principi contabili internazionali;
- quali sono le *esclusioni obbligatorie e facoltative* nell'uno e nell'altro sistema;
- il trattamento nel bilancio consolidato delle *partecipazione in imprese escluse facoltativamente dall'area di consolidamento*.

Quesito n. 2

Alfa SpA detiene una partecipazione dell'80% nel capitale di Beta SpA. Nel seguito si riportano i relativi prospetti di bilancio dell'esercizio 2005.

Stato patrimoniale al 31.12.2005 di Alfa

<i>Attivo</i>		<i>Passivo</i>	
Crediti verso controllate	10.000	Debiti	10.000
Partecipazioni in B	50.000	Patrimonio netto iniziale	58.000
Altre attività	10.000	Risultato dell'esercizio	2.000
<i>Totale</i>	<i>70.000</i>	<i>Totale</i>	<i>70.000</i>

Stato patrimoniale al 31.12.2005 di Beta

<i>Attivo</i>		<i>Passivo</i>	
Macchinari	10.000	Debiti verso controllanti	10.000
<i>F.do amm.</i>	<i>-2.000</i>	Altri debiti	10.000
Terreni	20.000	Patrimonio netto iniziale	40.000
Altre attività	37.000	Risultato dell'esercizio	5.000
<i>Totale</i>	<i>65.000</i>	<i>Totale</i>	<i>65.000</i>

Conto economico 2005 di Alfa

A) valore della produzione	50.000
<i>di cui plusv. da cessione macch.</i>	<i>2.000</i>
B) costi della produzione	46.000
C) Proventi e oneri finanziari	-2.000
<i>Risultato dell'esercizio</i>	<i>2.000</i>

Conto economico 2005 di Beta

A) valore della produzione	40.000
B) costi della produzione	36.000
<i>di cui amm.to macchinari</i>	<i>2.000</i>
C) Proventi e oneri finanziari	1.000
<i>Risultato dell'esercizio</i>	<i>5.000</i>

Si provveda ad elaborare il *Bilancio consolidato* (Stato patrimoniale e Conto economico) 2005 del Gruppo Alfa in aderenza alla normativa nazionale, considerando che:

- Alfa ha acquisito la partecipazione in Beta al termine del 2004; il patrimonio netto a valori contabili di Beta era, al momento dell'acquisto, pari a 40.000, mentre il valore corrente dei terreni era pari a 30.000;
- nel corso dell'esercizio Alfa ha ceduto a Beta un macchinario, precedentemente iscritto nel bilancio di Alfa ad un valore contabile netto di 8.000 (valore contabile lordo 12.000; relativo fondo ammortamento per i quattro anni di impiego di tale macchinario da parte di Alfa 4.000);
- la regolazione del pagamento avverrà nel corso dell'esercizio successivo.

Si proceda inoltre a illustrare analiticamente le *rettifiche di consolidamento* da apportare ai bilanci individuali sopra esposti.

Si dica infine quali *rettifiche di consolidamento* andrebbero apportate ai bilanci individuali 2006 nel caso in cui, all'inizio di tale esercizio, Beta cedesse tale macchinari ad un'impresa esterna al gruppo per un importo di 9.000.

Bilancio consolidato di gruppo
Appello del 5 giugno 2006

Traccia di soluzione quesito 2
[con effetti fiscali latenti]

Stato patrimoniale consolidato al 31.12.2005			
<i>Attivo</i>		<i>Passivo</i>	
Macchinari	12.000	Altri debiti	20.000
<i>F.do amm.</i>	-5.000	Fondo per imp.diff.	2.400
Terreni	28.000	<i>PN capogruppo</i>	
Altre attività	47.000	P.N. iniziale	58.000
Diff. da consol.	12.400	Risultato dell'es.	2.680**
<i>F.do amm.</i>	-2.480	<i>PN minoranze</i>	
Crediti per imp.ant.	300	P.N. iniziale	8.000
	(600-300)	Risultato dell'es.	1.140*
Totale	92.220	Totale	92.220

Conto economico consolidato 2005	
A) valore della produzione	88.000
B) costi della produzione	83.480
<i>di cui amm.to diff.cons. (5 a.)</i>	<i>2.480</i>
<i>di cui amm.to macchinari</i>	<i>1.000</i>
C) Proventi e oneri finanziari	-1.000
22) Imposte	-300
<i>di cui imposte anticipate</i>	<i>-600</i>
<i>di cui storno imposte anticipate</i>	<i>300</i>
Risultato dell'esercizio (A-B±C-22)	3.820

* Risultato dell'esercizio di pertinenza delle minoranze: **+1.140**

Utile di Figlia	5.000
Rettifica ammortamento macchinario	+1.000
Effetto fiscale amm.to macchinario	-300
= Utile di Figlia rettificato	5.700

Utile di Figlia rettificato pro-quota $5.700 \times 20\% = 1.140$

** Risultato dell'esercizio di pertinenza della capogruppo: **+2.680**

Utile di Figlia rettificato pro-quota $5.700 \times 80\%$	= 4.560
+ Utile di Madre	2.000
Rettifica plusvalenza	-2.000
Effetto fiscale rettifica plusvalenza	600
- Amm.to differenza da consolidamento	-2.480
	2.680

Rettifiche di consolidamento 2005 (oltre a quelle relative all'attribuzione dell'utile alle minoranze)

a. Differenza di consolidamento

Diversi	52.400	a	Diversi	52.400
Patrimonio netto iniziale di Beta	32.000		Partecipazioni	50.000
Terreni	8.000		f.do imp.diff.	2.400
Differenza da consolidamento (Avviamento)	12.400			

b. Assestamento differenza da consolidamento

Amm.to diff.cons.	2.480	a	Risultato dell'esercizio CE	2.480
Risultato dell'esercizio SP	2.480	a	F.do amm.to diff. cons.	2.480

c. Crediti/Debiti reciproci

Debiti verso controllanti	10.000	a	Crediti verso controllate	10.000
---------------------------	--------	---	---------------------------	--------

d. Cessione infragruppo del macchinario e relativo ammortamento

d.1. plusvalenza e valori contabili esercizi precedenti

Plusvalenza da cessione	2.000	a	Diversi	2.000
			Risultato dell'esercizio CE	1.400
			Imposte anticipate	600
Diversi	4.000	a	F.do Amm.to Macchinario	4.000
Macchinario (valore lordo)	2.000			
Crediti per imp.ant.	600			
Risultato dell'esercizio SP	1.400			

d.2. ammortamento dell'esercizio

Diversi	1.000	a	Ammortamento dell'esercizio	1.000
Imposte anticipate	300			
Risultato dell'esercizio CE	700			
F.do Amm.to Macchinario	1.000	a	Diversi	1.000
			Crediti per imp.ant.	300
			Risultato dell'esercizio SP	700

Rettifiche di consolidamento 2006 (oltre a quelle necessarie a ripristinare le condizioni patrimoniali e reddituali "di gruppo" al termine del 2005)

Uti esercizi precedenti	700	a	Risultato dell'esercizio SP	700
Diversi	1.000	a	Plusvalenze da cessione	1.000
Storno imp.ant.	300			
Risultato dell'esercizio CE	700			

Infatti:

– nei prospetti patrimoniali, si ha:

Risultato dell'esercizio di gruppo **1.400** e Ut.es.prec. di gruppo **–3.500** rispetto a

Risultato dell'esercizio di B **700** e Ut.es.prec. di A **(–2.800 + 1.400)** e B **(– 1.400) = –2.800**

– nei prospetti reddituali, si ha:

Plusvalenza di gruppo (9.000 – 7.000) **2.000**; Imposte di competenza del gruppo (2.000 x 30%) **600** e Risultato netto di gruppo (plusvalenza 2.000 – relativo effetto fiscale 2.000 x 30%) **1.400** rispetto a

Plusvalenza di B 9.000 – 8.000 = **1.000**; imposte correnti in capo a B (1.000 x 30%) **300**; Risultato netto di B **700**

Bilancio consolidato di gruppo
Appello del 19 giugno 2006

Quesito n. 1

Il Candidato esponga lo *schema* di *Stato patrimoniale* e quello di *Conto economico* previsti dagli IAS/IFRS, chiarendo, per ciascuno dei due documenti, le più importanti connotazioni relative al *contenuto* nonché alla *struttura* degli stessi ed alla *classificazione* delle voci in essi contenute.

Quesito n. 2

Madre SpA detiene una partecipazione del 80% nel capitale di Figlia SpA. Nel seguito si riportano i relativi prospetti di bilancio dell'esercizio 2005.

Stato patrimoniale al 31.12.2005 di Madre			
<i>Attivo</i>		<i>Passivo</i>	
Partecipazioni in Figlia	50.000	Debiti	20.000
Rimanenze	40.000	Patrimonio netto iniziale	116.000
Altre attività	50.000	Risultato dell'esercizio	4.000
<i>Totale</i>	<i>140.000</i>	<i>Totale</i>	<i>140.000</i>

Stato patrimoniale al 31.12.2005 di Figlia			
<i>Attivo</i>		<i>Passivo</i>	
Marchi	8.000	Debiti	49.000
Macchinari	32.000	Patrimonio netto iniziale	45.000
Rimanenze	10.000	Risultato dell'esercizio	6.000
Altre attività	50.000		
<i>Totale</i>	<i>100.000</i>	<i>Totale</i>	<i>100.000</i>

Conto economico 2005 di Madre	
A) valore della produzione	100.000
B) costi della produzione	92.000
C) Proventi e oneri finanziari	-4.000
<i>Risultato dell'esercizio</i>	<i>4.000</i>

Conto economico 2005 di Figlia	
A) valore della produzione	60.000
B) costi della produzione	56.000
C) Proventi e oneri finanziari	2.000
<i>Risultato dell'esercizio</i>	<i>6.000</i>

Si provveda ad elaborare il *foglio di lavoro* e a costruire il *Bilancio consolidato* (Stato patrimoniale e Conto economico) 2005 del Gruppo Madre in aderenza ai *principi contabili internazionali*, considerando che:

- Madre consolida integralmente la partecipazione in Figlia;
- Madre ha acquisito la partecipazione in Figlia al termine del 2004; al momento dell'acquisto il patrimonio netto contabile era pari a 45.000, mentre la differenza tra il valore corrente (*fair value*) e il valore contabile dei marchi, ammortizzati in residui 10 anni, era pari a 25.000; per le restanti attività e passività, il *fair value* non si discostava dal valore contabile;
- il 1° ottobre 2005 Figlia ha acquistato merci 10.000 quantità di merci ad un prezzo unitario di 1 euro; nel mese successivo Figlia ha rivenduto il 60% di tali merci a Madre ad un prezzo unitario di 0,8 euro, mentre al termine dell'esercizio ha in magazzino il restante 40%. Allo stesso modo Madre non ha ancora rivenduto le merci acquistate da Figlia. Peraltro, il valore di presumibile realizzo sul mercato di tali merci ammonta a 0,9 euro per unità; in tal senso, Figlia ha provveduto a valutare le proprie rimanenze ad un valore unitario di 0,9.

Bilancio consolidato di gruppo*Appello del 19 giugno 2006*

Traccia di soluzione quesito 2

[con effetti fiscali latenti]**Foglio di lavoro**

	Madre	Figlia	M + F	Rett. D	Rett. A	Cons.
Partecipazioni in Figlia	50.000	–	50.000		50.000a	0
Marchi	–	8.000	8.000	20.000a 5.000c	2.000d 500e	30.500
Rimanenze	40.000	10.000	50.000	600f'		50.600
Altre attività	50.000	50.000	100.000			100.000
Macchinari	0	32.000	32.000			32.000
	140.000	100.000	240.000			213.100
F.do imp.diff.	–	–	–	600d 150e	6.000a 1.500c 180f'	6.930
Debiti	20.000	49.000	69.000			69.000
Patrimonio netto iniziale	116.000	45.000	161.000	36.000a 9.000b		116.000
Risultato dell'esercizio	4.000	6.000	10.000	1.400d 1.200b'	336f'	7.736
Pn terzi	–	–	–		9.000b 3.500c	12.500
Rn terzi	–	–	–	350e	1.200b' 84f'	934
	140.000	100.000	240.000	74.300	74.300	213.100

	Madre	Figlia	M + F	Rett. D	Rett. A	Cons.
Valore della produzione	100.000	60.000	160.000	4.800f		155.200
Costi della produzione	92.000	56.000	148.000	2.000d 500e	4.800f 600f'	145.100
Proventi e oneri fin.	–4.000	+2.000	–2.000			–2.000
R.A.I.	4.000	6.000	10.000			8.100
Storno imposte diff.	–	–	–		600d 150e	–750
Imp. diff.	–	–	–	180f'		180
Imp. compet.	–	–	–			–570
Risultato dell'esercizio	4.000	6.000	10.000	336f'	1.200b' 1.400d	7.736
Rn terzi	–	–	–	1.200b' 84f'	350e	934
Rn di gruppo						8.670
				9.100	9.100	

- **a**: allocazione differenza di consolidamento e contestuale creazione del fondo per imp.diff.
- **b**: attribuzione alle minoranze del patrimonio netto contabile iniziale
- **b'**: attribuzione alle minoranze del risultato netto ex bilancio individuale

- **6**: attribuzione alle minoranze del maggior valore pro-quota dei marchi e contestuale incremento del fondo per imp.diff.
- **d**: attribuzione alla capogruppo dell'amm.to del maggior valore dei marchi e contestuale storno del fondo per imp.diff.
- **e**: attribuzione alle minoranze dell'ammortamento del maggior valore dei marchi e contestuale storno del fondo per imp.diff.
- **f**: rettifica costi-ricavi reciproci relativi alla compravendita infragruppo di merci
- **f'**: rettifica perdita infragruppo (limitatamente alla perdita che il gruppo non sosterrà), con contestuale stanziamento di imposte differite

Bilancio consolidato di gruppo
Appello del 3 luglio 2006

Quesito n. 1

Con riferimento al trattamento in bilancio della *differenza di consolidamento*, illustri il Candidato la logica che informa la *misurazione* della stessa nell'impostazione della normativa nazionale e, comparativamente, secondo i principi contabili internazionali; precisi poi:

- a) il significato dell'espressione "ove possibile" di cui all'art. 33, 1° comma, del D.Lgs 127/91;
- b) il trattamento della differenza negativa di consolidamento secondo la normativa nazionale e secondo i principi contabili internazionali;
- c) gli ambiti di discrezionalità di cui dispone il redattore del bilancio in ordine alla misurazione e rappresentazione in bilancio della differenza di consolidamento.

Quesito n. 2

Alfa SpA detiene una partecipazione dell'80% nel capitale di Beta SpA.

Durante il 2005, Beta ha provveduto a distribuire dividendi nella misura del 60% dell'utile dell'esercizio 2004, che era risultato pari a 100.000.

Ipotizzando che Alfa, nel proprio bilancio individuale, valuti la partecipazione in Beta *a patrimonio netto*, si provveda a illustrare gli effetti di tale operazione: a) sul bilancio consolidato 2005, redatto conformemente ai principi contabili nazionali; b) sui bilanci individuali 2005 di Alfa e Beta, redatti conformemente ai principi contabili nazionali; c) sul sistema delle rettifiche di consolidamento.

Al riguardo si tenga conto che:

- Alfa consolida integralmente la partecipazione in Beta;
- il costo di acquisto della partecipazione è stato pari a 2.000.000;
- al momento dell'acquisto – avvenuto all'inizio del 2004 – il patrimonio netto contabile di Beta era pari a 2.500.000.

Si dica poi quali *rettifiche di consolidamento* devono essere apportate ai conti patrimoniali e reddituali 2006 se, in tale esercizio, Beta cede sul mercato merci acquisite nel 2005 da Alfa allo stesso prezzo in base al quale è avvenuta la vendita infragruppo.

In Sp: Patrimonio netto di Beta al momento dell'acquisto	a	Partecipazioni	200.000
In Sp: Risultato dell'esercizio 2004 di Beta	a	Partecipazioni	32.000

Bilancio consolidato di gruppo
Appello dell'8 settembre 2006

Quesito n. 1

Il Candidato spieghi le ragioni per cui il capitale e il reddito di gruppo possono differire, rispettivamente, dalla sommatoria dei capitali e dei redditi delle singole unità di gruppo.

Illustri poi il trattamento previsto sia dalla normativa nazionale, sia dai principi contabili internazionali in ordine a:

- a. crediti/debiti e proventi/oneri reciproci;
- b. utili/perdite relative a valori compresi nel patrimonio.

Indichi infine le “riconciliazioni” strumentali all’eliminazione delle partite infragruppo.

Quesito n. 2

Madre SpA detiene una partecipazione del 50% nel capitale di Figlia SpA.

Nel corso del 2005, Madre costruisce internamente un macchinario, sostenendo costi di produzione per 50.000. Al termine del 2005, Madre vende tale macchinario a Figlia, al prezzo di 60.000.

Si provveda a illustrare gli effetti di tali operazioni: a) sul bilancio consolidato 2005, redatto conformemente ai principi contabili nazionali; b) sui bilanci individuali 2005 di Madre e Figlia, redatti conformemente ai principi contabili nazionali.

Al riguardo si tenga conto che:

- Madre consolida integralmente la partecipazione in Figlia;
- il costo di acquisto della partecipazione è stato pari a 4.000.000;
- al momento dell’acquisto – avvenuto al termine del 2004 – il patrimonio netto contabile di Figlia era pari a 8.000.000;
- nel corso del 2005, Figlia ha realizzato un *utile* di 40.000. Madre, che nel proprio bilancio individuale valuta la partecipazione in Figlia a costo, nel corso del 2005 ha invece realizzato un utile di 100.000, mentre il patrimonio netto iniziale 2005 era pari a 20.000.000.

Si dica poi quali *rettifiche di consolidamento* andrebbero elaborate ai fini della redazione del bilancio consolidato 2006 se, alternativamente:

- a) Figlia, all’inizio del 2006, cedesse a terzi il macchinario realizzando una plusvalenza di 12.000;
- b) Figlia procedesse ad ammortizzare il macchinario stimando una vita utile dello stesso pari a 10 anni.

Bilancio consolidato di gruppo
Appello dell'8 settembre 2006

Traccia di soluzione quesito n. 2

Sp 2005 di Madre

Attivo

Partecipazioni 4.000.000

Disponibilità liquide (+60.000) ...

Passivo

Patrimonio netto iniziale 20.000.000

Risultato dell'esercizio 100.000

Ce 2005 di Madre

Ricavi delle vendite e delle prestazioni 60.000

Costi di produzione 50.000

...

Risultato dell'esercizio 100.000

Sp 2005 di Figlia

Attivo

Immobilizzazioni materiali 60.000

Disponibilità liquide (-60.000) ...

Passivo

Patrimonio netto iniziale 8.000.000

Risultato dell'esercizio 40.000

Ce 2005 di Figlia

...

...

Risultato dell'esercizio 40.000

Sp 2005 consolidato

Attivo

Immobilizzazioni materiali 50.000

Disponibilità liquide (+60.000 - 60.000) ...

Passivo

Pn capogruppo

– patrimonio netto iniziale 20.000.000

– risultato dell'esercizio (100.000 - 10.000 + 40.000 x 50%) 110.000

Pn minoranze

– patrimonio netto iniziale (8.000.000 x 50%) 4.000.000

– risultato dell'esercizio (40.000 x 50%) 20.000

Ce 2005 consolidato

A)4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni 50.000

B)... Costi di produzione 50.000

...

Risultato dell'esercizio di pertinenza capogruppo (100.000 - 10.000 + 40.000 x 50%) 110.000

Risultato dell'esercizio di pertinenza minoranze (40.000 x 50%) 20.000

Rettifiche di consolidamento ai fini della redazione del bilancio consolidato 2006***Ipotesi a)***

In Sp: ris. dell'es. precedente	a	risultato dell'esercizio	10.000
In Ce: risultato dell'esercizio	a	plusvalenze da cessione	10.000

La plusvalenza da cessione è realizzata dal gruppo soltanto nel 2006 per l'importo di $72.000 - 50.000 = 22.000$, mentre le singole unità di gruppo conseguono la plusvalenza in parte nel 2005 (10.000) e in parte nel 2006 (12.000). Conseguentemente, le rettifiche da apportare sono strumentali a:

- attribuire al risultato dell'esercizio 2006 quel plusvalore (10.000) che nel Bilancio 2005 di Madre aveva accresciuto il risultato di quell'esercizio (v. rettifica apportata in Sp);
- ricondurre il valore della plusvalenza 2006 rilevata nel Conto economico 2006 (12.000) di Figlia a quella consolidata (22.000) (v. rettifica apportata in Ce).

Ipotesi b)

In Sp: risultato dell'es.prec.	a	macchinario	10.000 ⁽¹⁾
fondo amm.to macchinario	a	risultato dell'esercizio	1.000 ⁽²⁾
In Ce: risultato dell'esercizio	a	ammortamento macchinari	1.000 ⁽²⁾

⁽¹⁾ importo della plusvalenza 2005 realizzata dalla capogruppo ma non dal gruppo e quindi stornata dal risultato dell'esercizio precedente in contropartita alla riduzione del valore del macchinario.

⁽²⁾ conseguente rettifica dell'ammortamento dell'esercizio e del fondo ammortamento: $(60.000 - 50.000) / 10 = 1.000$.

Bilancio consolidato di gruppo
Appello del 22 settembre 2006

Quesito n. 1

Il Candidato illustri l'*attitudine del bilancio consolidato* ad esprimere la situazione economica, finanziaria e patrimoniale di gruppo.

Spieghi poi:

- a) come è definita l'*area di consolidamento* secondo la normativa italiana relativa al D. Lgs 127/91;
- b) come viene identificata l'*area di consolidamento* secondo i principi contabili internazionali.

Precisi infine per quali motivi l'*area di consolidamento* che emerge dall'applicazione della normativa nazionale può differire da quella che si delinea a fronte dell'applicazione dei principi contabili internazionali.

Quesito n. 2

Madre SpA detiene una partecipazione del 50% nel capitale di Figlia SpA.

Il costo di acquisto della partecipazione è stato pari a 15.000.000; al momento dell'acquisto – avvenuto al termine del 2004 – il patrimonio netto contabile di Figlia era pari a 32.000.000. La differenza di consolidamento è riconducibile al realizzo di un "buon affare".

Nel corso del 2005, Madre acquista merci per 150.000. Il 1° dicembre 2005 Madre vende tali merci a Figlia, al prezzo di 160.000. Al 31 dicembre 2005, tali merci risultano in giacenza del bilancio di Figlia soltanto nella misura del 60%: il restante 40% è già stato ceduto da Figlia sul mercato.

Nel corso del 2005, Figlia consegue un utile di 80.000. Madre, che nel proprio bilancio individuale valuta la partecipazione in Figlia a costo, nel corso del 2005 consegue un utile di 200.000, mentre il patrimonio netto iniziale 2005 è pari a 40.000.000.

Lo Studente *determini e commenti* il valore assunto al termine del 2005 dal *patrimonio consolidato di gruppo*, eventualmente distinguendo la *quota di pertinenza del gruppo* e *quella di pertinenza delle minoranze*, nelle diverse ipotesi in cui nel Bilancio consolidato la partecipazione in Figlia sia:

- a) consolidata integralmente;
- b) consolidata proporzionalmente;
- c) valutata secondo il criterio del patrimonio netto.

Bilancio consolidato di gruppo
Appello del 22 settembre 2006

Traccia di Soluzione Quesito n. 2
[con effetti fiscali latenti]

a) Ipotesi di consolidamento integrale

Patrimonio netto di pertinenza del gruppo

Patrimonio netto iniziale di Madre	40.000.000
Riserva di consolidamento	1.000.000
Utile netto 2005 di Madre	200.000
- Rettifica dell'utile infragruppo al netto dell'effetto fiscale latente (160.000 – 150.000) x 60% x 70%	-4.200
Quota di pertinenza dell'Utile netto 2005 di Figlia	40.000
	41.235.800

Patrimonio netto di pertinenza delle minoranze

Quota di pertinenza del Pn iniziale di Figlia	16.000.000
Quota di pertinenza dell'Utile netto 2005 di Figlia	40.000
	16.040.000
Patrimonio netto consolidato	57.274.000

b) Ipotesi di consolidamento proporzionale

Patrimonio netto di pertinenza del gruppo

Patrimonio netto iniziale di Madre	40.000.000
Riserva di consolidamento	1.000.000
Utile netto 2005 di Madre	200.000
- Rettifica dell'utile infragruppo al netto dell'effetto fiscale latente (160.000 – 150.000) x 60% x 70%	-4.200
Quota di pertinenza dell'Utile netto 2005 di Figlia	40.000
	41.235.800
Patrimonio netto consolidato	41.235.800

c) Ipotesi di impiego del criterio del patrimonio netto

Patrimonio netto di pertinenza del gruppo

Patrimonio netto iniziale di Madre	40.000.000
Riserva per plusvalori di partecipazioni acquisite	1.000.000
Utile netto 2005 di Madre	200.000
- Rettifica dell'utile infragruppo al netto dell'effetto fiscale latente (160.000 – 150.000) x 60% x 70%	-4.200
Quota di pertinenza dell'Utile netto 2005 di Figlia	40.000
	41.235.800
Patrimonio netto consolidato	41.235.800

Bilancio consolidato di gruppo
Appello del 3 giugno 2008

Quesito n. 1

Il Candidato, distinguendo tra disciplina nazionale e principi contabili internazionali, identifichi tutti i casi di applicazione del metodo integrale, del metodo proporzionale e del criterio del patrimonio netto, mettendo poi in luce come l'applicazione del metodo integrale piuttosto che del criterio del patrimonio netto ha impatto sul patrimonio netto e sul risultato di esercizio di gruppo nell'anno di prima redazione del consolidato e negli esercizi successivi.

Dica poi se la differenza di consolidamento attribuita all'avviamento varia in relazione al metodo di consolidamento utilizzato, facendo distintamente riferimento alla disciplina nazionale e a quella internazionale.

Quesito n. 2

Il Gruppo Alfa è composto da due società: la capogruppo Alfa e Beta, controllata da Alfa all'80%. Alfa ha acquistato la propria partecipazione in Beta il **2 gennaio 2007**, sostenendo un costo di 250.000. Al momento dell'acquisto il patrimonio netto contabile era pari a 245.000. Tra i beni di Beta sono presenti partecipazioni di minoranza e merci, il cui valore corrente è pari rispettivamente a 115.000 e 120.000.

Al 31 dicembre 2007 la situazione patrimoniale di Alfa e di Beta è invece la seguente:

Stato patrimoniale al 31.12.2007 di Alfa				Stato patrimoniale al 31.12.2007 di Beta			
<i>Attivo</i>		<i>Passivo</i>		<i>Attivo</i>		<i>Passivo</i>	
Partecipazione in Beta	250.000	Debiti	420.000	Partecip. di minor. (non immob.)	100.000	Debiti	249.000
Crediti	240.000	Patrimonio netto iniziale	316.000	Merci	90.000	Patrimonio netto iniziale	245.000
Altre attività	250.000	Risultato dell'esercizio	4.000	Altre attività	310.000	Risultato dell'esercizio	6.000
Totale	740.000	Totale	740.000	Totale	500.000	Totale	500.000

Il Candidato, in aderenza alla disciplina nazionale, tenendo conto degli *effetti fiscali latenti* correlati a tali rettifiche (*tax rate* del 30%), provveda a:

1. costruire il *foglio di lavoro* strumentale all'elaborazione dello *stato patrimoniale consolidato* al **31.12.2007**;
2. illustrare tutte le *rettifiche di consolidamento* che devono essere apportate ai fine della redazione del *conto economico consolidato 2008* considerando anche che Beta, nel corso del 2008: **a.** svaluta le partecipazioni di minoranza perché il loro valore di presumibile realizzo è sceso a 70.000; **b.** cede le merci, esternamente al gruppo, a 120.000.

Bilancio consolidato di gruppo
Appello del 3 giugno 2008

Traccia di soluzione Quesito n. 2

Foglio di lavoro strumentale alla redazione dello stato patrimoniale consolidato al 31.12.2007

	Madre	Figlia	M + F	Rett. D	Rett. A	Cons.
Partecipazioni in Figlia	250.000	–	250.000		250.000a	–
Crediti	240.000	–	240.000			240.000
Partec. min.	–	100.000	100.000	12.000a		112.000
Merci	–	90.000	90.000	24.000a		114.000
Altre attività	250.000	310.000	560.000			560.000
Diff. da cons.			0	28.800a	5.760c	23.040
Totale	740.000	500.000	1.240.000			1.049.040
Debiti	420.000	249.000	669.000			369.000
F.do imp.diff.	–	–	–		3.600a 7.200a	10.800
Patrimonio netto iniziale	316.000	245.000	561.000	196.000a 49.000b		316.000
Risultato dell'esercizio	4.000	6.000	10.000	1.200b' 5.760c		3.040
Pn terzi	–	–	–		49.000b	49.000
Rn terzi	–	–	–		1.200b'	1.200
Totale	740.000	500.000	1.240.000	316.760	316.760	1.049.040

- **a**: allocazione differenza di consolidamento e contestuale creazione del fondo per imp.diff.
- **b**: attribuzione alle minoranze del patrimonio netto iniziale
- **b'**: attribuzione alle minoranze del risultato netto ex bilancio individuale
- **c**: attribuzione alla capogruppo dell'amm.to della differenza da consolidamento (avviamento)

Rettifiche di consolidamento per la redazione del conto economico consolidato 2008

Sval. part. min.	12.000	a	Diversi	12.000
			Storno imp.diff.	3.600
			Utile dell'es.	8.400
Variaz. rim. merci	24.000	a	Diversi	24.000
			Storno imp.diff.	7.200
			Utile dell'es.	16.800
Amm.to diff. da cons.	12.000	a	Utile dell'esercizio	5.760

Bilancio consolidato di gruppo
Appello del 30 giugno 2008

Quesito n. 1

Il Candidato, avuto riguardo all'identificazione dell'area di consolidamento e ai metodi di consolidamento previsti dai principi contabili internazionali, chiarisca:

1. il *concetto di controllo* sotteso all'obbligo di redazione del bilancio consolidato;
2. quando si configura la "*perdita di controllo*" che determina il venir meno dell'obbligo di redazione del bilancio consolidato;
3. se esistono situazioni nelle quali, pur in presenza del requisito del "controllo", la relativa partecipazione *non* viene consolidata;
4. se esistono ed eventualmente quali sono le situazioni nelle quali all'applicazione del *metodo integrale secondo gli Ias/Ifrs* si contrappone l'applicazione del *metodo proporzionale secondo la disciplina nazionale*;
5. se esistono ed eventualmente quali sono le situazioni nelle quali all'applicazione del *criterio del patrimonio netto secondo gli Ias/Ifrs* si contrappone l'applicazione del *metodo proporzionale secondo la disciplina nazionale*.

Quesito n. 2

Alfa S.p.A. detiene una partecipazione dell'80% in Beta S.p.A.. Alfa S.p.A. ha acquistato tale partecipazione all'inizio del 2005, sostenendo un costo di euro 100.000. Al momento dell'acquisto, il patrimonio netto (contabile) di Beta era pari a euro 100.000, mentre nel bilancio di Beta erano presenti, tra gli altri, i seguenti elementi patrimoniali:

- *partecipazioni di minoranza*, iscritte in bilancio a 40.000 e il cui valore corrente ammonta a euro 45.000;
- *titoli di stato*, iscritti in bilancio a 20.000 e il cui valore corrente è pari a euro 22.000;
- *terreni*, iscritte in bilancio a 15.000 e il cui valore corrente è pari rispettivamente a euro 19.000;

Il Candidato, in aderenza ai *principi contabili internazionali* e tenendo conto degli *effetti fiscali latenti* (*tax rate*: 30%), provveda a determinare e ad allocare la differenza di consolidamento stimabile al momento dell'acquisto della partecipazioni e illustri le rettifiche di consolidamento che si rendono necessarie ai fini della redazione del conto economico consolidato 2006 e 2007 per effetto delle seguenti operazioni:

- a) Beta, nel corso del 2006, ha ceduto esternamente al gruppo, realizzando una plusvalenza di 20.000 euro, le suddette *partecipazioni di minoranza*;
- b) Beta nel corso del 2007 ha ceduto esternamente al gruppo, realizzando una minusvalenza di euro 5.000, i *terreni*, ai quali, nel corso del 2006, nel bilancio individuale era stata apportata una svalutazione del 10% del loro valore contabile e nel bilancio consolidato una svalutazione del 10% del valore corrente;
- c) nel corso del 2007 si rende necessaria una *svalutazione* del 20% del valore dell'*avviamento* stimato al momento dell'acquisto della partecipazione;
- d) nel corso del 2007 Beta acquista una partita di merci per euro 1.500 (prezzo unitario 15 euro); sempre nel 2007 Beta cede ad Alfa l'80% di tali merci per euro 1.120 (prezzo unitario 14 euro – pagamento in contanti), sebbene il prezzo di listino di tali merci sia stabilmente prossimo al valore di 15 euro.

Bilancio consolidato di gruppo
Appello del 30 giugno 2008

Traccia di soluzione Quesito n. 2

Determinazione Differenza di consolidamento

<i>Patrimonio netto pro quota a valori contabili</i>	$100.000 \times 80\% =$	<i>80.000</i>
+ Maggior valore lordo partecipazioni	$5.000 \times 80\% =$	4.000
- Effetto fiscale differito	$4.000 \times 30\% =$	-1.200
+ Maggior valore lordo titoli di stato	$2.000 \times 80\% =$	1.600
- Effetto fiscale differito	$2.000 \times 30\% =$	-480
+ Maggior valore lordo terreni	$4.000 \times 80\% =$	3.200
- Effetto fiscale differito	$3.200 \times 30\% =$	-960
= <i>Patrimonio netto pro quota a valori correnti</i>		<i>86.160*</i>

Costo di acquisto partecipazione 100.000 – Patrimonio netto pro-quota a valori correnti 86.160 = 13.840 differenza attribuita ad avviamento

Rettifiche di consolidamento 2006 e 2007

Punto **a)** – rettifiche stato patrimoniale 2006

Diversi	5.000	A	Partecipaz. di min.	5.000
<i>Fondo imp.diff.</i>	<i>1.500</i>			
<i>Utile dell'es.</i>	<i>3.500</i>			

Punto a) – rettifiche conto economico 2006

Plusv. da cessione	5.000	A	Diversi	5.000
			<i>Storno imp. diff.</i>	<i>1.500</i>
			<i>Utile dell'es.</i>	<i>3.500</i>

Punto **b)** – rettifiche stato patrimoniale 2007

Diversi	5.000	A	Partecipaz. di min.	5.000
<i>Fondo imp.diff.</i>	<i>1.500</i>			
<i>Utile dell'es.</i>	<i>3.500</i>			

Punto b) – rettifiche conto economico 2007

Minusv. da cessione	3.600	A	Diversi	3.600
			<i>Storno imp. diff.</i>	<i>1.080</i>
			<i>Utile dell'es.</i>	<i>2.520</i>

Punto **c)** – rettifiche stato patrimoniale 2007

<i>Utile dell'es.</i>	<i>2.768</i>	A	Avviamento	2.768
-----------------------	--------------	---	------------	-------

Punto c) – rettifiche conto economico 2007

Sval. Avviamento	2.768	A	<i>Utile dell'es.</i>	<i>2.768</i>
------------------	-------	---	-----------------------	--------------

Punto **d)** – rettifiche stato patrimoniale 2007

Rimanenze di merci	80	A	Diversi	80
			<i>Fondo imposte diff.</i>	24
			<i>Utile dell'es.</i>	56

Punto d) – rettifiche conto economico 2007

Ricavi di vendita	1.120	A	Costi di acquisto	1.120
Diversi	80	A	Variaz. rim. merci	80
<i>Imposte differite</i>	24			
<i>Utile dell'es.</i>	56			

* * *

* In alternativa (con esiti equivalenti):

<i>Patrimonio netto a valori contabili</i>		<i>100.000</i>
+ Maggior valore lordo partecipazioni		5.000
- Effetto fiscale differito	5.000 x 30% =	-1.500
+ Maggior valore lordo titoli di stato		2.000
- Effetto fiscale differito	2.000 x 30% =	600
+ Maggior valore lordo terreni		4.000
- Effetto fiscale differito	4.000 x 30% =	-1.200
= <i>Patrimonio netto a valori correnti</i>		<i>107.700</i>

Patrimonio netto a valori correnti 107.700 x quota di controllo 80% = patrimonio netto pro quota a valori correnti 86.160