

Supponiamo che:

- 1) il costo di acquisto della partecipazione (totalitaria) di A in B, sia pari a €. 800;
- 2) il capitale netto di B alla data di prima consolidazione (31/12/200X) sia pari a €. 600, di cui €. 300 Capitale Sociale, e €. 300 riserve;
- 3) gli Stati patrimoniali di A e di B, al 31/12/200X, siano i seguenti:

Stato patrimoniale Soc. A al 31/12/200X

Partecipazioni	800	Cap. Soc.	800
	800		800

Stato patrimoniale Soc. B al 31/12/200X

Terreni	400	Cap. Soc.	300
Impianti	200	Riserve	300
	600		600

Si proceda:

- 1) alla determinazione della differenza di consolidamento;
- 2) alla sua attribuzione tenendo presente che il valore dei Terreni è pari a € 500, quello degli Impianti è pari a € 250 e che la società B ha un Avviamento pari a € 50;
- 3) alla redazione dello Stato Patrimoniale consolidato.

Supponiamo che:

- 1) il costo di acquisto della partecipazione (totalitaria) di A in B, sia pari a €. 450;
- 2) il capitale netto di B alla data di prima consolidazione (31/12/200X) sia pari a €. 600, di cui €. 300 Capitale Sociale, e €. 300 riserve;
- 3) gli Stati patrimoniali di A e di B, al 31/12/200X, siano i seguenti:

Stato patrimoniale Soc. A al 31/12/200X

Partecipazioni	450	Cap. Soc.	450
	450		450

Stato patrimoniale Soc. B al 31/12/200X

Terreni	400	Cap. Soc.	300
Impianti	200	Riserve	300
	600		600

Si proceda:

- 1) alla determinazione della differenza di consolidamento;
- 2) alla sua attribuzione tenendo presente che il valore dei Terreni è pari a € 300 e quello degli Impianti è pari a € 150;
- 3) alla redazione dello Stato Patrimoniale consolidato.

Supponiamo che:

- 1) il costo di acquisto della partecipazione (totalitaria) di A in B, sia pari a €. 300;
- 2) il capitale netto di B alla data di prima consolidazione (31/12/200X) sia pari a €. 400, di cui €. 300 Capitale Sociale, e €. 100 riserve;
- 3) gli Stati patrimoniali di A e di B, al 31/12/200X, siano i seguenti:

Stato patrimoniale Soc. A al 31/12/200X

Partecipazioni	300	Cap. Soc.	300
	300		300

Stato patrimoniale Soc. B al 31/12/200X

Terreni	200	Cap. Soc.	300
Crediti	200	Riserve	100
	400		400

Si proceda:

- 1) alla determinazione della differenza di consolidamento;
- 2) alla sua attribuzione (50% ai Terreni e 50% al Fondo consolidamento rischi ed oneri futuri);
- 3) alla redazione dello Stato Patrimoniale consolidato.

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO ESERCIZIO 1

Terreni	500	Capitale Sociale	800
Impianti	250		
Avviamento	50		
Totale	800	Totale	800

La differenza positiva di consolidamento è pari a 200 (maggior costo).

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO ESERCIZIO 2

Terreni	300	Capitale Sociale	450
Impianti	150		
Totale	450	Totale	450

La differenza negativa di consolidamento è pari a 150 (minor costo).

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO ESERCIZIO 3

Terreni	150	Capitale Sociale	300
Crediti	200	Fondo cons. rischi perdite future	50
Totale	350	Totale	350

La differenza negativa di consolidamento è pari a 100 (minor costo).

Supponiamo che:

- 1) la società A, capogruppo, acquisti per €. 4.000, l'80% delle azioni costituenti il capitale sociale della società B, controllata;
- 2) il "netto" contabile della società B alla data di acquisto delle partecipazioni sia di €. 2.000, costituito, per l'intero importo, da capitale sociale;
- 3) il valore economico della società B, sia pari a €. 5.000 e sia costituito da terreni, per un valore corrente di €. 3.000, e da avviamento per €. 2.000.
- 4) gli stati patrimoniali delle società A e B, siano i seguenti:

Stato patrimoniale Soc. A al 31/12/200X

Partecipazioni in B	4.000	Cap. Soc.	4.000

Stato patrimoniale Soc. B al 31/12/200X

Terreni	2.000	Cap. Soc.	2.000

Si proceda alla redazione dello Stato Patrimoniale consolidato

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO PPCT

Terreni	2.800	Capitale Sociale	4.000
Avviamento	1.600	Capitale e riserve terzi	400
Totale	4.400	Totale	4.400

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO ET

Terreni	3.000	Capitale Sociale	4.000
Avviamento	2.000	Capitale e riserve terzi	1.000
Totale	5.000	Totale	5.000

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO MT

Terreni	3.000	Capitale Sociale	4.000
Avviamento	1.600	Capitale e riserve terzi	600
Totale	4.600	Totale	4.600

Esercizio 5

Si ipotizzi che in data 01/01/X0 gli stati patrimoniali delle società A e B accolgano i seguenti valori:

Stato Patrimoniale Società A

Cassa	2.700	Debiti	500
Crediti	1.000	Capitale Sociale	4.000
Terreni	1.300	Riserve	500
<i>Totale</i>	<i>5.000</i>	<i>Totale</i>	<i>5.000</i>

Stato patrimoniale Società B

Cassa	100	Debiti	500
Terreni	500	Capitale sociale	500
Impianti	900	Riserve	500
<i>Totale</i>	<i>1.500</i>	<i>Totale</i>	<i>1.500</i>

Si ipotizzi che, alla stessa data, la società A acquisti a € 2.700 una partecipazione del 90% nel capitale della società B

Stato Patrimoniale Società A

Partecipazioni	2.700	Debiti	500
Crediti	1.000	Capitale Sociale	4.000
Terreni	1.300	Riserve	500
<i>Totale</i>	<i>5.000</i>	<i>Totale</i>	<i>5.000</i>

Stato patrimoniale Società B

Cassa	100	Debiti	500
Terreni	500	Capitale sociale	500
Impianti	900	Riserve	500
<i>Totale</i>	<i>1.500</i>	<i>Totale</i>	<i>1.500</i>

Supponiamo che il valore economico della società B, pari a €. 3.000, sia costituito, secondo le seguenti ipotesi:

3a) esclusivamente dal valore corrente dei terreni, che risulta, pertanto, pari a €. 2.500;

3b) da terreni, per un valore corrente di €. 2.000, e da avviamento per €. 500;

3c) da terreni per €. 500 (costo storico uguale al valore corrente) e da avviamento per €. 2.000;

Ipotesi 3a PPCT

Stato Patrimoniale Consolidato

Cassa	100	Debiti	1.000
Crediti	1.000	Cap. e Ris. terzi	100
Terreni	3.600	Capitale sociale	4.000
Impianti	900	Riserve	500
Totale	5.600	Totale	5.600

Il Terreno è iscritto a 3.600, pari alla somma del valore del Terreno nel bilancio di A (1.300), più il valore del Terreno nel bilancio di B (500) più il 90% del maggior valore del Terreno di B rispetto al suo valore di bilancio (1.800 pari al 90% di 2.000).

Il Capitale e riserve di Terzi è pari a € 100, calcolato come il prodotto della percentuale della minoranza in B (10%) per il patrimonio netto della stessa società B (1.000)

Ipotesi 3a MPCT

Stato Patrimoniale Consolidato

Cassa	100	Debiti	1.000
Crediti	1.000	Cap. e Ris. terzi	300
Terreni	3.800	Capitale sociale	4.000
Impianti	900	Riserve	500
Totale	5.800	Totale	5.800

Poiché tutto il maggior valore è attribuibile a Terreni, lo stato patrimoniale consolidato accoglie gli stessi valori dell'Entity Theory.

Ipotesi 3a ET

Stato Patrimoniale Consolidato

Cassa	100	Debiti	1.000
Crediti	1.000	Cap. e Ris. terzi	300
Terreni	3.800	Capitale sociale	4.000
Impianti	900	Riserve	500
Totale	5.800	Totale	5.800

Il Terreno è iscritto a 3.800, pari alla somma del valore del Terreno nel bilancio di A (1.300), più il valore del Terreno nel bilancio di B (500) più il 100% del maggior valore del Terreno di B rispetto al suo valore di bilancio (2.000).

Il Capitale e riserve di Terzi è pari a € 300, calcolato come il prodotto della percentuale della minoranza in B (10%) per il valore economico della stessa società B (3.000)

Stato Patrimoniale Consolidato

Cassa	100	Debiti	1.000
Crediti	1.000	Cap. e Ris. terzi	100
Terreni	3.150	Capitale sociale	4.000
Impianti	900	Riserve	500
Avviamento	450		
Totale	5.600	Totale	5.600

Il Terreno è iscritto a 3.150, pari alla somma del valore del Terreno nel bilancio di A (1.300), più il valore del Terreno nel bilancio di B (500) più il 90% del maggior valore del Terreno di B rispetto al suo valore di bilancio (1.350 pari al 90% di 1.500). L'avviamento è iscritto a € 450, pari al 90% del valore dell'avviamento (450).

Il Capitale e riserve di Terzi è pari a € 100, calcolato come il prodotto della percentuale della minoranza in B (10%) per il patrimonio netto della stessa società B (1.000)

Stato Patrimoniale Consolidato

Cassa	100	Debiti	1.000
Crediti	1.000	Cap. e Ris. terzi	300
Terreni	3.300	Capitale sociale	4.000
Impianti	900	Riserve	500
Avviamento	500		
Totale	5.800	Totale	5.800

Il Terreno è iscritto a 3.300, pari alla somma del valore del Terreno nel bilancio di A (1.300), più il valore del Terreno nel bilancio di B (500) più il 100% del maggior valore del Terreno di B rispetto al suo valore di bilancio (1.500). L'avviamento è iscritto al suo valore economico integrale.

Il Capitale e riserve di Terzi è pari a € 300, calcolato come il prodotto della percentuale della minoranza in B (10%) per il valore economico della stessa società B (3.000)

Stato Patrimoniale Consolidato

Cassa	100	Debiti	1.000
Crediti	1.000	Cap. e Ris. terzi	250
Terreni	3.300	Capitale sociale	4.000
Impianti	900	Riserve	500
Avviamento	450		
Totale	5.750	Totale	5.750

Il Terreno è iscritto a 3.300, pari alla somma del valore del Terreno nel bilancio di A (1.300), più il valore del Terreno nel bilancio di B (500) più il 100% del maggior valore del Terreno di B rispetto al suo valore di bilancio (1.500). L'avviamento è iscritto a € 450, pari al 90% del valore dell'avviamento (450).

Il Capitale e riserve di Terzi è pari a € 250, calcolato come il prodotto della percentuale della minoranza in B (10%) per il patrimonio netto contabile della stessa società B (3.000) quindi 100, a cui va sommato il prodotto della percentuale della minoranza in B (10%) per la rivalutazione dei Terreni (1.500) quindi 150.

Ipotesi 3c PPCT

Stato Patrimoniale Consolidato

Cassa	100	Debiti	1.000
Crediti	1.000	Cap. e Ris. terzi	100
Terreni	1.800	Capitale sociale	4.000
Impianti	900	Riserve	500
Avviamento	1.800		
Totale	5.600	Totale	5.600

Il Terreno è iscritto a 1.800, pari alla somma del valore del Terreno nel bilancio di A (1.300), più il valore del Terreno nel bilancio di B (500) non essendoci differenza tra valore corrente e valore contabile. L'avviamento è iscritto a € 1.800, pari al 90% del valore dell'avviamento (2.000).

Il Capitale e riserve di Terzi è pari a € 100, calcolato come il prodotto della percentuale della minoranza in B (10%) per il patrimonio netto della stessa società B (1.000).

Ipotesi 3c MPCT

Stato Patrimoniale Consolidato

Cassa	100	Debiti	1.000
Crediti	1.000	Cap. e Ris. terzi	100
Terreni	1.800	Capitale sociale	4.000
Impianti	900	Riserve	500
Avviamento	1.800		
Totale	5.600	Totale	5.600

Poiché tutto il maggior valore è attribuibile ad Avviamento, lo stato patrimoniale consolidato accoglie gli stessi valori della Pure Parent Company Theory.

Ipotesi 3c ET

Stato Patrimoniale Consolidato

Cassa	100	Debiti	1.000
Crediti	1.000	Cap. e Ris. terzi	300
Terreni	1.800	Capitale sociale	4.000
Impianti	900	Riserve	500
Avviamento	2.000		
Totale	5.800	Totale	5.800

Il Terreno è iscritto a 1.800, pari alla somma del valore del Terreno nel bilancio di A (1.300), più il valore del Terreno nel bilancio di B (500) non essendoci differenza tra valore corrente e valore contabile. L'avviamento è iscritto al suo valore economico integrale (2.000).

Il Capitale e riserve di Terzi è pari a € 300, calcolato come il prodotto della percentuale della minoranza in B (10%) per il valore economico della stessa società B (3.000).

Date bilanci discordanti

Supponiamo che:

- 1) la società A, il cui bilancio è riferito al 31 dicembre 200X, in data 1 ottobre 2018, abbia fatto un prestito alla società B, controllata dalla prima, di €. 500.000, sul quale decorrono interessi posticipati, al 6%, pagabili in due rate semestrali;
- 2) il bilancio della società B sia riferito al 30 ottobre 2018;
- 3) gli stati patrimoniali delle due società, alle rispettive date di riferimento, accolgano, tra l'altro, i seguenti valori:

S.P. Soc. A (al 31 dic. 2018)		S.P. Soc. B (al 30 ott. 2018)	
Crediti v/B	500	Debiti v/A	500
Ratei attivi	7,5	Ratei pass.	2,5

Soluzione

SCRITTURE DI ALLINEAMENTO

Interessi passivi (Soc. B)	a	Ratei passivi (Soc. B)	5
----------------------------	---	------------------------	---

SCRITTURE DI ELIMINAZIONE

Interessi attivi (Soc. A)	a	Interessi passivi (Soc. B)	7,5
---------------------------	---	----------------------------	-----

Ratei passivi (Soc. B)	a	Ratei attivi (Soc. A)	7,5
------------------------	---	-----------------------	-----

Debiti v/A	a	Crediti v/B	500
------------	---	-------------	-----

Sconto di cambiali attive

Supponiamo che:

- 1) la società A, abbia concesso un prestito di €. 200.000 alla società B, la quale ha rilasciato due pagherò di €. 140.000 e €. 60.000 cadauna;
- 2) la società A, abbia presentato allo sconto, la cambiale attiva di €. 140.000;
- 3) gli stati patrimoniali delle due società (prescindendo da eventuali ratei di interessi) accolgano i seguenti valori:

S.P. Soc. A		S.P. Soc. B	
Camb. att. v/B	60		Camb. pass. v/A 200

Soluzione

Cambiali passive	a	Diversi		200
		Cambiali attive	60	
		Debiti cambiari v/banche	140	

Si ipotizzi che in data 01/01/X0 gli stati patrimoniali delle società A e B accolgano i seguenti valori:

Stato Patrimoniale Società A

Cassa	3.000	Debiti	3.000
Crediti	2.000	Capitale Sociale	6.000
Terreni	5.000	Riserve	1.000
<i>Totale</i>	<i>10.000</i>	<i>Totale</i>	<i>10.000</i>

Stato patrimoniale Società B

Cassa	2.000	Debiti	4.000
Terreni	4.000	Capitale Sociale	1.000
Impianti	1.000	Riserve	2.000
<i>Totale</i>	<i>7.000</i>	<i>Totale</i>	<i>7.000</i>

Si ipotizzi che, alla stessa data, la società A acquisti a € 3.000 una partecipazione del 60% nel capitale della società B

Stato Patrimoniale Società A

Partecipazioni	3.000	Debiti	3.000
Crediti	2.000	Capitale Sociale	6.000
Terreni	5.000	Riserve	1.000
<i>Totale</i>	<i>10.000</i>	<i>Totale</i>	<i>10.000</i>

Stato patrimoniale Società B

Cassa	2.000	Debiti	4.000
Terreni	4.000	Capitale Sociale	1.000
Impianti	1.000	Riserve	2.000
<i>Totale</i>	<i>7.000</i>	<i>Totale</i>	<i>7.000</i>

Supponiamo che il valore economico della società B, pari a €. 5.000, sia costituito, secondo le seguenti ipotesi:

3a) esclusivamente dal valore corrente dei terreni, che risulta, pertanto, pari a €. 6.000;

3b) da terreni, per un valore corrente di €. 5.000, e da avviamento per €. 1.000;

3c) da terreni per €. 4.000 (costo storico uguale al valore corrente) e da avviamento per €. 2.000.

Si proceda alla redazione del bilancio consolidato secondo le tre teorie note.

Bilancio consolidato ipotesi a) Pure parent company theory

Stato Patrimoniale consolidato					
Cassa	2.000	Debiti	7.000		
Crediti	2.000	Capitale sociale	6.000		
Terreni	(1) 10.200	Riserve	1.000		
Impianti	1.000	Capitale di terzi	1.200		
Totale	15.200	Totale	15.200		

	Valore contabile	Valore corrente	Maggior valore	Attribuzione	Valore complessivo
Terreni	4.000	6.000	2.000	1.200	5.200

Quota di terzi $0,4 * 3.000$ (PNB) = 1.200

(1) Somma algebrica tra il valore dei terreni di A (5.000) e il valore (rivalutato per attribuzione delle differenze di consolidamento) dei terreni di B (5.200).

Bilancio consolidato ipotesi a) Entity theory

Stato Patrimoniale consolidato					
Cassa	2.000	Debiti	7.000		
Crediti	2.000	Capitale sociale	6.000		
Terreni	(2) 11.000	Riserve	1.000		
Impianti	1.000	Capitale di terzi	2.000		
Totale	16.000	Totale	16.000		

	Valore contabile	Valore corrente	Maggior valore	Attribuzione	Valore complessivo
Terreni	4.000	6.000	2.000	2.000	6.000

Quota di terzi $0,4 * 5.000$ (valore economico di B) = 2.000

(2) Somma algebrica tra il valore dei terreni di A (5.000) e il valore (rivalutato per attribuzione delle differenze di consolidamento) dei terreni di B (6.000).

Bilancio consolidato ipotesi a) Modified Parent Company theory

Stato Patrimoniale consolidato					
Cassa	2.000	Debiti	7.000		
Crediti	2.000	Capitale sociale	6.000		
Terreni	(2) 11.000	Riserve	1.000		
Impianti	1.000	Capitale di terzi	2.000		
Totale	16.000	Totale	16.000		

	Valore contabile	Valore corrente	Maggior valore	Attribuzione	Valore complessivo
Terreni	4.000	6.000	2.000	2.000	6.000

Bilancio consolidato ipotesi b) Pure parent company theory

Stato Patrimoniale consolidato			
Cassa	2.000	Debiti	7.000
Crediti	2.000	Capitale sociale	6.000
Terreni	9.600	Riserve	1.000
Impianti	1.000	Capitale di terzi	<u>1.200</u>
Avviamento	<u>600</u>		
Totale	15.200	Totale	15.200

	Valore contabile	Valore corrente	Maggior valore	Attribuzione	Valore complessivo
Terreni	4.000	5.000	1.000	600	4.600
Avviamento	0	1.000	1.000	600	600

Bilancio consolidato ipotesi b) Entity theory

Stato Patrimoniale consolidato			
Cassa	2.000	Debiti	7.000
Crediti	2.000	Capitale sociale	6.000
Terreni	10.000	Riserve	1.000
Impianti	1.000	Capitale di terzi	<u>2.000</u>
Avviamento	<u>1.000</u>		
Totale	16.000	Totale	16.000

	Valore contabile	Valore corrente	Maggior valore	Attribuzione	Valore complessivo
Terreni	4.000	5.000	1.000	1.000	5.000
Avviamento	0	1.000	1.000	1.000	1.000

Bilancio consolidato ipotesi b) Modified Parent Company theory

Stato Patrimoniale consolidato			
Cassa	2.000	Debiti	7.000
Crediti	2.000	Capitale sociale	6.000
Terreni	10.000	Riserve	1.000
Impianti	1.000	Capitale di terzi	<u>1.600</u>
Avviamento	<u>600</u>		
Totale	15.600	Totale	15.600

Capitale (e riserve) di terzi = (Valore economico di B – avviamento) * 0,4

$$= (5.000 - 1.000) * 0,4 = 1.600.$$

Bilancio consolidato ipotesi c) Pure parent company theory

Stato Patrimoniale consolidato			
Cassa	2.000	Debiti	7.000
Crediti	2.000	Capitale sociale	6.000
Terreni	9.000	Riserve	1.000
Impianti	1.000	Capitale di terzi	<u>1.200</u>
Avviamento	<u>1.200</u>		
Totale	15.200	Totale	15.200

	Valore contabile	Valore corrente	Maggior valore	Attribuzione	Valore complessivo
Avviamento	0	2.000	2.000	1.200	1.200

Bilancio consolidato ipotesi c) Entity theory

Stato Patrimoniale consolidato			
Cassa	2.000	Debiti	7.000
Crediti	2.000	Capitale sociale	6.000
Terreni	9.000	Riserve	1.000
Impianti	1.000	Capitale di terzi	<u>2.000</u>
Avviamento	<u>2.000</u>		
Totale	16.000	Totale	16.000

	Valore contabile	Valore corrente	Maggior valore	Attribuzione	Valore complessivo
Avviamento	0	2.000	2.000	2.000	2.000

Bilancio consolidato ipotesi c) Modified Parent Company theory

Stato Patrimoniale consolidato			
Cassa	2.000	Debiti	7.000
Crediti	2.000	Capitale sociale	6.000
Terreni	9.000	Riserve	1.000
Impianti	1.000	Capitale di terzi	<u>1.200</u>
Avviamento	<u>1.200</u>		
Totale	15.200	Totale	15.200

	Valore contabile	Valore corrente	Maggior valore	Attribuzione	Valore complessivo
Avviamento	0	2.000	2.000	1.200	1.200