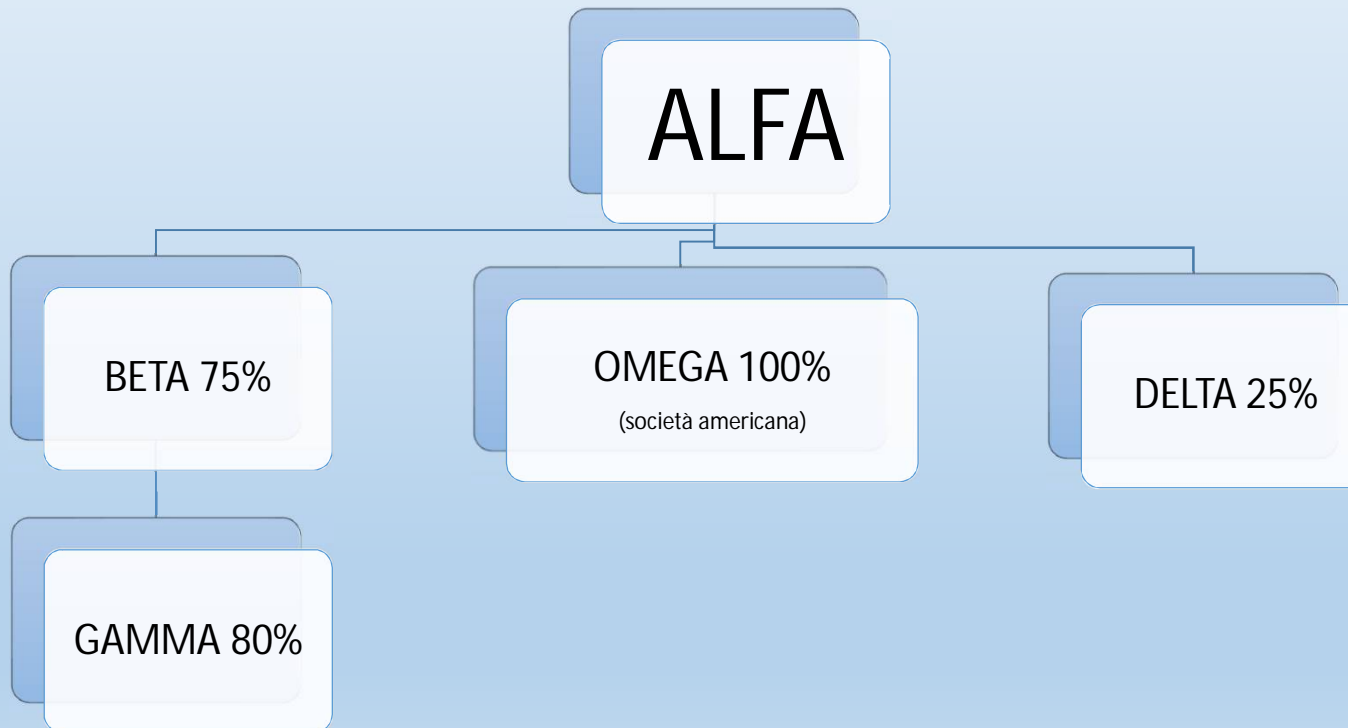


Costruzione del bilancio consolidato

- Modalità operative
- Predisposizione scritture

Punto di partenza definizione area di consolidamento



Valori delle partecipazioni e dati patrimonio netto delle società comprese nell'area di consolidamento

PATRIMONIO NETTO CONSOLIDATO				al	31/12/X	Valori in			unità	di	Euro							
Partecipante	Partecipata	Metodo CI/PN/ CO	Equity Ratio s	% diretta	Valore di carico	Patrimonio netto Totale			Patrimonio netto Gruppo		Patrimonio netto Terzi		Differenze		Differenze Gruppo		Differenze Terzi	
						Capitale e riserve	Utile (Perdita)	Totale	Capitale e riserve	Utile (Perdita)	Capitale e riserve	Utile (Perdita)	positive	negative	positive	negative	positive	negative
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
ALFA	BETA	CI	1	75,00	1.500.000	800.000	480.000	1.280.000	600.000	360.000	200.000	120.000	900.000	0	900.000	0	0	0
BETA	GAMMA	CI	0,75	80,00	500.000	600.000	120.000	720.000	480.000	96.000	120.000	24.000	20.000	0	15.000	0	5.000	0
	DELTA	PN	1	25,00	125.000	400.000	80.000	480.000	100.000	20.000	0	0	25.000	0	25.000	0	0	0
	OMEGA	CI	1	100,00	300.000	104.545	17.857	122.403	104.545	17.857	0	0	195.455	0	195.455	0	0	0
								0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
								0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTALE					2.425.000	1.904.545	697.857	2.602.403	1.284.545	493.857	320.000	144.000	1.140.455	0	1.135.455	0	5.000	0

ALFA

Capogruppo

Partecipazioni controllate integralmente

Partecipazioni valutate al patrimonio netto

Partecipazioni valutate al costo

CI

PN

CO

2.300.000 1.504.545 617.857 2.122.403 1.184.545 473.857 320.000 144.000 1.115.455 - 1.110.455 - 5.000 -

125.000 400.000 80.000 480.000 100.000 20.000 - - 25.000 - 25.000 - - -

-

TOTALE GRUPPO

2.425.000 1.904.545 697.857 2.602.403 1.284.545 493.857 320.000 144.000 1.140.455 - 1.135.455 - 5.000 -

Foglio di lavoro

prospetti di bilancio	ALFA	BETA	GAMMA	DELTA	OMEGA		Euro	TOTALE aggregato	Scritt. scritture/rettifiche				importo	
	Valore in €	Valore in €	Valore in €	Valore in €	Valore in usd	cambio			rif.	DARE	rif.	AVERE		
cl														importo
ATTIVO														
A) CREDITI VS SOCI PER VERSAMENTI DOVUTI														
Parte richiamata	-	-	-	-	-	1,10	-	-	-	-	-	-	-	
Parte non richiamata	-	-	-	-	-	1,10	-	-	-	-	-	-	-	
TOTALE CREDITI VS SOCI A)	0	0	0	0	0		0	0		0		0	0	
B) IMMOBILIZZAZIONI														
I - Immobilizzazioni immateriali:														
1) Costi di impianto e di ampliamento	-	-	-	-	-	1,10	-	-	-	-	-	-	-	
2) Costi di di sviluppo	-	100.000	-	-	-	1,10	-	100.000	-	-	(100.000)	-	-	
3) Diritti brevetto ind. e di utiliz. oper. dell'ingegno	-	-	-	-	-	1,10	-	-	-	-	-	-	-	
4) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili	-	-	-	-	-	1,10	-	-	-	-	-	-	-	
5) Avviamento	-	-	-	-	-	1,10	-	-	-	-	-	-	-	
5 bis) Differenza da consolidamento	-	-	-	-	-	1,10	-	-	1	849.454	2	(151.891)	697.563,00	
6) Immobilizzazioni in corso e acconti	-	-	-	-	-	1,10	-	-	-	-	-	-	-	
7) Altre	-	-	-	-	-	1,10	-	-	-	-	-	-	-	
Totale immobilizzazioni immateriali	0	100.000	0	0	0		0	100.000		849.454		(251.891)	697.563,00	
II - Immobilizzazioni materiali:														
1) Terreni e fabbricati	2.000.000	700.000	420.000	-	-	1,10	-	3.120.000	1	216.000	2	(10.800)	3.325.200,00	
2) Impianti e macchinari	1.700.000	940.000	300.000	-	250.000	1,10	227.273	3.167.273	1	136.500	2/6	(78.500)	3.225.273,00	
3) Attrezzature industriali e commerciali	-	-	-	-	-	1,10	-	-	-	-	-	-	-	
4) Altri beni	-	-	-	-	-	1,10	-	-	-	-	-	-	-	
5) Immobilizzazioni in corso e acconti	-	-	-	-	-	1,10	-	-	-	-	-	-	-	
Totale immobilizzazioni materiali	3.700.000	1.640.000	720.000	0	250.000		227.273	6.287.273		352.500		(89.300)	6.550.473,00	

BILANCIO OMEGA IN DOLLARI PERTANTO E' NECESSARIO TRADURLO IN €. E RILEVARE LA DIFFERENZA

prospetti di bilancio	BILANCIO OMEGA IN USD	CAMBIO	TRADUZIONE
2) Impianti e macchinari	250.000	1,10	227.273
Totale immobilizzazioni materiali	250.000		227.273
TOTALE IMMOBILIZZAZIONI B)	250.000		227.273
1) Verso clienti	250.000	1,10	227.273
5 quater) Verso altri	150.000	1,10	136.364
Totale crediti	400.000		363.637
1) Depositi bancari e postali	5.000	1,10	4.545
Totale disponibilita' liquide	5.000		4.545
TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE C)	405.000		368.182
TOTALE ATTIVO	655.000		595.455
I Capitale	(100.000)	1,10	(90.910)
- riserva da differenza di traduzione	-	1,10	(325)
VIII Utili / Perdite portati a nuovo	(15.000)	1,10	(13.636)
IX Utile / Perdita dell'esercizio	(20.000)	1,12	(17.857)
Totale patrimonio netto di spettanza del gruppo	(135.000)		(122.728)
TOTALE PATRIMONIO NETTO CONSOLIDATO	(135.000)		(122.728)
4) Debiti verso banche	(200.000)	1,10	(181.818)
5) Debiti verso altri finanziatori	(150.000)	1,10	(136.364)
7) Debiti verso fornitori	(125.000)	1,10	(113.636)
12) Debiti tributari	(45.000)	1,10	(40.909)
TOTALE DEBITI D)	(520.000)		(472.727)
TOTALE PASSIVO E PATRIMONIO NETTO	(655.000)		(595.455)
ConCONTO ECONOMICO			
1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni	(915.000)	1,12	(816.963)
TOTALE A)	(915.000)		(816.963)
6) Per mat. prime, suss., di consumo e merci	650.000	1,12	580.357
7) Per servizi	200.000	1,12	178.571
b) amm. immobilizzazioni materiali	25.000	1,12	22.321
14) Oneri diversi di gestione	10.000	1,12	8.929
TOTALE B)	885.000		790.178
- altri	5.000	1,12	4.464
TOTALE C)	5.000		4.464
- correnti	5.000	1,12	4.464
Utile / Perdita dell'es. di gruppo	20.000	1,12	17.857

Scritture di omogeneizzazione

Ai fini della redazione del consolidato dell'anno si constata che la società Beta:

- ha valutato le proprie rimanenze di merci con il criterio LIFO, mentre il criterio previsto dalla procedura di consolidamento è il CMP. Nel caso in cui Beta avesse valutato le proprie rimanenze secondo il criterio CMP, il relativo valore sarebbe stato superiore di Euro 40.000,00.*
- Ha capitalizzato costi di pubblicità per euro 150.000,00 e che per i principi contabili di gruppo avrebbe dovuto imputare interamente a conto economico; inoltre la società Beta ha ammortizzato i suddetti costi per un terzo del loro importo.*

Si tenga presente che le società del gruppo sono gravate da un'aliquota fiscale del 30% e che l'adeguamento viene eseguito in sede di scritture di consolidamento

La società Beta ha capitalizzato costi di pubblicità per euro 150.000,00 e che per i principi contabili di gruppo avrebbe dovuto imputare interamente a conto economico; inoltre la società Beta ha ammortizzato i suddetti costi per un terzo del loro importo.

Schema	Voce	Descrizione	Dare	Avere	Sbilancio
scrittura di omogeneizzazione criteri di valutazione e principi contabili					
SP-A	B.I. 2)	Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità		(100.000)	
CE	B.7	Costi per servizi	150.000		
CE	B.10.a	Amm. immobilizzazioni immateriali		(50.000)	
SP-P	B.2	Fondo imposte differite		(15.000)	
CE	22	Imposte differite / anticipate	15.000		
SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	45.000		
CE	22	Imposte differite / anticipate		(45.000)	
TOTALE			210.000	-210.000	-

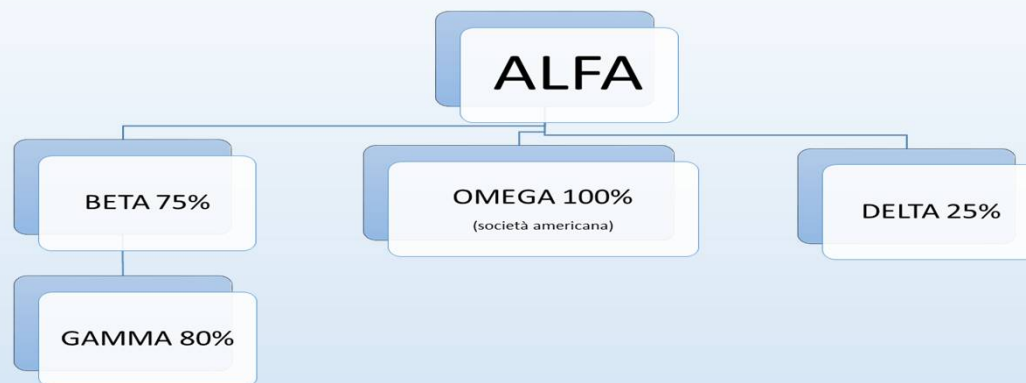
Segue

Considerato che l'adeguamento al principio contabile viene eseguito in sede di scritture di consolidamento e non direttamente sul bilancio della controllata per poi aggregare il bilancio rettificato, è necessario considerare gli effetti sul risultato di terzi

Schema	Voce	Descrizione	Dare	Avere	Sbilancio
scrittura di omogeneizzazione criteri di valutazione e principi contabili					
SP-P	A.XI.	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi	17.500		
CE	22 bis	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi		(17.500)	
TOTALE			17.500	-17.500	-

La società Beta ha valutato le proprie rimanenze di merci con il criterio LIFO, mentre il criterio previsto dalla procedura di consolidamento è il CMP. Nel caso in cui Beta avesse valutato le proprie rimanenze secondo il criterio CMP, il relativo valore sarebbe stato superiore di Euro 40.000,00

Schema	Voce	Descrizione	Dare	Avere	Sbilancio
scrittura di omogeneizzazione criteri di valutazione e principi contabili					
SP-A	C.I.4	Rimanenze prodotti finiti e merci	40.000		
CE	A.2	Variazione delle rim. di prodotti in corso di lav., semilav. e finiti		(40.000)	
CE	22	Imposte differite / anticipate	12.000		
SP-P	B.2	Fondo imposte differite		(12.000)	
SP-P	A.XI.	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi		(7.000)	
CE	22 bis	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi	7.000		
TOTALE			59.000	-59.000	-



PATRIMONIO NETTO CONSOLIDATO

al **31/12/X** Valori in **unità** di **Euro**

Partecipante	Partecipata	Metodo CI/P N/C O	Equity Ratios	% diretta	Valore di carico	Patrimonio netto Totale			Patrimonio netto Gruppo		Patrimonio netto Terzi		Differenze		Differenze Gruppo		Differenze Terzi	
						Capitale e riserve	Utile (Perdita)	Totale	Capitale e riserve	Utile (Perdita)	Capitale e riserve	Utile (Perdita)	positive	negative	positive	negative	positive	negative
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
ALFA	BETA	CI	1	75,00	1.500.000	800.000	480.000	1.280.000	600.000	360.000	200.000	120.000	900.000	0	900.000	0	0	0
BETA	GAMMA	CI	0,75	80,00	500.000	600.000	120.000	720.000	480.000	96.000	120.000	24.000	20.000	0	15.000	0	5.000	0
	DELTA	PN	1	25,00	125.000	400.000	80.000	480.000	100.000	20.000	0	0	25.000	0	25.000	0	0	0
	OMEGA	CI	1	100,00	300.000	104.545	17.857	122.403	104.545	17.857	0	0	195.455	0	195.455	0	0	0
								0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
								0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTALE					2.425.000	1.904.545	697.857	2.602.403	1.284.545	493.857	320.000	144.000	1.140.455	0	1.135.455	0	5.000	0

Eliminazione partecipazione soc. Beta

- Il maggior prezzo pagato della partecipazione di Alfa in Beta si considera corretto e che il maggior prezzo rispetto al capitale acquisito è interpretato:
- Plusvalore terreni e fabbricati per 216.000;
- Plusvalore impianti e macchinari per 135.000;
- Il residuo a titolo di avviamento
- Le aliquote di ammortamento dei fabbricati e degli impianti e macchinari sono rispettivamente del 5% e del 10%; la differenza di consolidamento a titolo di avviamento viene ammortizzata in 5 anni.

Eliminazione della partecipazione in BETA

SP-A	B.III.1.a	Partecipazioni in imprese controllate		(1.500.000)
SP-P	A.I.	Capitale - imprese controllate	500.000	
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo - imprese controllate	300.000	
SP-P	A.X.	Capitale e riserve di terzi		(200.000)
SP-A	B.II.1	Terreni e fabbricati	216.000	
SP-A	B.II.2	Impianti e macchinari	135.000	
SP-A	B.I.5 bis	Differenza da consolidamento	549.000	
SP-P	A.IX.1	Utile / Perdita dell'esercizio - imprese controllate	480.000	
SP-P	A.IX.2	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza del gruppo		(360.000)
SP-P	A.XI.	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi		(120.000)
CE	22 bis	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi	120.000	
CE	23	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza del gruppo		(120.000)
TOTALE			2.300.000	-2.300.000

Eliminazione partecipazione soc. Gamma

PATRIMONIO NETTO CONSOLIDATO					al	31/12/X	Valori in		unità	di		Euro						
Partecipante	Partecipata	Metodo Equity CI/PN/C O	% diretta	Valore di carico	Patrimonio netto Totale			Patrimonio netto Gruppo		Patrimonio netto Terzi		Differenze		Differenze Gruppo		Differenze Terzi		
					Capitale e riserve	Utile (Perdita)	Totale	Capitale e riserve	Utile (Perdita)	Capitale e riserve	Utile (Perdita)	positive	negative	positive	negative	positive	negative	
		Ratios																
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
ALFA	BETA	CI	1	75,00	1.500.000	800.000	480.000	1.280.000	600.000	360.000	200.000	120.000	900.000	0	900.000	0	0	0
BETA	GAMMA	CI	0,75	80,00	500.000	600.000	120.000	720.000	480.000	96.000	120.000	24.000	20.000	0	15.000	0	5.000	0
	DELTA	PN	1	25,00	125.000	400.000	80.000	480.000	100.000	20.000	0	0	25.000	0	25.000	0	0	0
	OMEGA	CI	1	100,00	300.000	104.545	17.857	122.403	104.545	17.857	0	0	195.455	0	195.455	0	0	0
								0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
								0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTALE					2.425.000	1.904.545	697.857	2.602.403	1.284.545	493.857	320.000	144.000	1.140.455	0	1.135.455	0	5.000	0

Il maggior prezzo pagato della partecipazione di BETA in GAMMA si considera corretto e che il maggior prezzo rispetto al capitale acquisito è interpretato a titolo di avviamento. La differenza di consolidamento a titolo di avviamento viene ammortizzata in 5 anni.

Eliminazione della partecipazione in GAMMA

SP-A	B.III.1.a	Partecipazioni in imprese controllate																(500.000)			
SP-P	A.I.	Capitale - imprese controllate											500.000								
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo - imprese controllate											100.000								
SP-P	A.X.	Capitale e riserve di terzi																(120.000)			
SP-P	A.X.	Capitale e riserve di terzi											5.000								
SP-A	B.I.5 bis	Differenza da consolidamento											15.000								
SP-P	A.IX	Utile / Perdita dell'esercizio											48.000								
SP-P	A.XI.	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi																(48.000)			
CE	22 bis	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi											48.000								
CE	23	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza del gruppo																(48.000)			
TOTALE													716.000	-	716.000	-					

Eliminazione partecipazione soc. Omega

- *Il maggior prezzo pagato della partecipazione di Alfa in OMEGA si considera corretto e che il maggior prezzo rispetto al capitale acquisito è interpretato a titolo di avviamento*
- *La differenza di consolidamento a titolo di avviamento viene ammortizzata in 5 anni.*

Eliminazione della partecipazione in OMEGA

SP-A	B.III.1.a	Partecipazioni in imprese controllate		(300.000)
SP-P	A.I.	Capitale - imprese controllate	90.910	
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo - imprese controllate	13.636	
SP-A	B.I.5 bis	Differenza da consolidamento	195.454	
TOTALE			300.000	300.000

Ammortamento delle differenze positive di consolidamento

Ammortamento delle differenze di consolidamento della controllata BETA

SP-A	B.I.5 bis	Differenza da consolidamento		(109.800)	
SP-A	B.II.1	Terreni e fabbricati		(10.800)	
SP-A	B.II.2	impianti e macchinari		(13.500)	
CE	B.10.b	Ammortamento immobilizzazioni materiali	24.300		
CE	B.10.a	Ammortamento differenza da consolidamento	109.800		
TOTALE			134.100	-134.100	-

Ammortamento delle differenze di consolidamento della controllata GAMMA

SP-A	B.I.5 bis	Differenza da consolidamento		(3.000)	
CE	B.10.a	Ammortamento differenza da consolidamento	3.000		
TOTALE			3.000	-3.000	-

Ammortamento delle differenze di consolidamento della controllata OMEGA

SP-A	B.I.5 bis	Differenza da consolidamento		(39.091)	
CE	B.10.a	Ammortamento differenza da consolidamento	39.091		
TOTALE			39.091	39.091	-

Valutazione partecipazione soc. DELTA

PATRIMONIO NETTO CONSOLIDATO

					al	31/12/X			Valori in		unità	di		Euro							
Partecipante	Partecipata	Metodo	Equity Ratios	% diretta	Valore di carico	Patrimoni o netto Totale			Patrimoni o netto Gruppo		Patrimoni o netto Terzi		Differenze		Differenze Gruppo		Differenze Terzi				
						Capitale e riserve	Utile (Perdita)	Totale	Capitale e riserve	Utile (Perdita)	Capitale e riserve	Utile (Perdita)	positive	negative	positive	negative	positive	negative			
		CI/PN /CO			1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
ALFA	BETA	CI	1	75,00	1.500.000	800.000	480.000	1.280.000	600.000	360.000	200.000	120.000	900.000	0	900.000	0	0	0	0	0	
BETA	GAMMA	CI	0,6	80,00	500.000	600.000	120.000	720.000	480.000	96.000	120.000	24.000	20.000	0	12.000	0	8.000	0	0	0	
	DELTA	PN	1	25,00	125.000	400.000	80.000	480.000	100.000	20.000	0	0	25.000	0	25.000	0	0	0	0	0	
	OMEGA	CI	1	100,00	300.000	115.000	20.000	135.000	115.000	20.000	0	0	185.000	0	185.000	0	0	0	0	0	
								0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
								0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
TOTALE					2.425.000	1.915.000	700.000	2.615.000	1.295.000	496.000	320.000	144.000	1.130.000	0	1.122.000	0	8.000	0	0	0	

valutazione partecipazione collegata DELTA metodo patrimonio netto

SP-A	B.III.1.b	Partecipazioni in imprese collegate	Imp.ne utile esercizio a incr.	20.000	
CE	D.18.a	rivalutazioni partecipazioni	Valore partecipazioni	(20.000)	
SP-A	B.III.1.b	Partecipazioni in imprese collegate	Imputazione ammort.to differenza positiva	(5.000)	
CE	B.10.a	Ammortamento differenza da consolidamento		5.000	
TOTALE				5.000	-5.000
					-

Elisione crediti/debiti infragruppo

- *La società Alfa presenta a fine esercizio crediti verso la controllata Beta per euro 150.000,00 mentre debiti nei confronti della società Gamma per euro 200.000,00;*

- Eliminazione dei crediti e dei debiti infragruppo

SP-A	C.II.2	Crediti verso imprese controllate			(150.000)	
SP-P	D.10	Debiti verso imprese controllanti		150.000		
			TOTALE	150.000	-150.000	-

- Eliminazione dei crediti e dei debiti infragruppo

SP-A	C.II.4.	Crediti verso imprese controllanti			(200.000)	
SP-P	D.8	Debiti verso imprese controllate		200.000		
			TOTALE	200.000	-200.000	-

Eliminazione costi/ricavi infragruppo

- *I ricavi intragruppo per vendite e prestazioni ammontano complessivamente a euro 2.000.000,00 così suddivisi: Alfa su Gamma 500.000,00 per vendite, Alfa su Beta 800.000,00 per servizi e euro 700.000,00 per vendite di Beta a Alfa.*

- Eliminazione dei costi e dei ricavi infragruppo

CE	A.1	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	2.000.000		
CE	B.7	Per servizi		(700.000)	
CE	B.6	Costi per materie prime, suss., di consumo e di merci		(1.300.000)	
TOTALE			2.000.000	-2.000.000	-

Eliminazione utili infragruppo: rimanenze

- Le rimanenze di magazzino della società BETA includono merci per euro 150.000 per prodotti acquistati dalla società ALFA. Il costo per ALFA di tali prodotti è stimato in euro 120.000. di conseguenza esiste un utile infragruppo non realizzato di euro 30.000. (fiscalità sempre il 30%);

Eliminazione utili interni inclusi nelle rimanenze

SP-A	C.I.4	Rimanenze prodotti finiti e merci		(30.000)	
SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	9.000		
CE	A.2	Variazione delle rim. di prodotti in corso di lav., semilav. e finiti	30.000		
CE	22	Imposte differite / anticipate		(9.000)	
SP-P	A.XI.	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi	5.250		
CE	22 bis	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi		(5.250)	
TOTALE			44.250	-44.250	-

Eliminazione utili infragruppo: vendita di un cespite

- Le immobilizzazioni di BETA includono un macchinario venduto da ALFA per euro 100.000.
- Il valore netto contabile in capo alla soc. ALFA al momento della vendita è di euro 55.000 = (150.000 – 95.000)= (CS-FA). Utile lordo infragruppo da plusvalenza = 45.000. Imposte su utile - 30% - 13,500,00 utile al netto delle imposte 31.500,00.
- Ammortamento di beta (10% su 100.000) in CE = 10.000, Ammortamento di ALFA (10% su 150.000) = 15.000 differenziale di maggior ammortamento da addebitare nel consolidato euro 5.000. Effetto fiscale su maggior ammortamento (30%) euro 1,500,00

Eliminazione utili interni da vendita cespiti

CE	E.20	plusvalenza da alienazione immobilizzazioni	45.000		
SP-A	B.II.2	impianti e macchinari		(45.000)	
SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	13.500		
CE	22	Imposte differite / anticipate		(13.500)	
SP-A	B.II.2	impianti e macchinari		(5.000)	
CE	B.10.b	Ammortamento immobilizzazioni materiali	5.000		
SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	1.500		
CE	22	Imposte differite / anticipate		(1.500)	
TOTALE			65.000	-65.000	-

Eliminazione utili infragruppo: caso vendita beni merce per Alfa a acquisti per immobilizzazione per Beta

- *ALFA* come oggetto di attività ha anche quello di vendere beni strumentali per *BETA* applicando un margine del 10%.. Nell'esercizio X il volume delle vendite è stato di euro 150.000, l'aliquota di ammortamento di *BETA* è del 10% Effetto fiscale su maggior ammortamento e sul margine realizzato da *ALFA* 30%.

Eliminazione utili interni da vendita beni merce per ALFA a immobilizzazioni per BETA

CE	A.1	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	150.000		
CE	A.4	Incrementi di imm.ni per lav. inter.		(135.000)	
SP-A	B.II.2	impianti e macchinari		(15.000)	
SP-A	B.II.2	impianti e macchinari	1.500		
CE	B.10.b	Ammortamento immobilizzazioni materiali		(1.500)	
SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	4.050		
CE	22	Imposte differite / anticipate		(4.050)	
TOTALE			155.550	-155.550	-

Schen	Voce	Descrizione	Totale		Sbilancio	
			Dare	Avere	Dare	Avere
STATO PATRIMONIALE						
SP-A	B.l. 2)	Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità	-	(100.000)	-	(100.000)
SP-A	B.l.5 bis	Differenza da consolidamento	759.454	(151.891)	607.563	-
SP-A	B.II.1	Terreni e fabbricati	216.000	(10.800)	205.200	-
SP-A	B.II.2	Impianti e macchinari	136.500	(78.500)	58.000	-
SP-A	B.III.1.a	Partecipazioni in imprese controllate	-	(2.300.000)	-	(2.300.000)
SP-A	B.III.1.b	Partecipazioni in imprese collegate	20.000	(5.000)	15.000	-
SP-A	C.I.4	Rimanenze prodotti finiti e merci	40.000	(30.000)	10.000	-
SP-A	C.II.2	Crediti verso imprese controllate	-	(150.000)	-	(150.000)
SP-A	C.II.4.	Crediti verso imprese controllanti	-	(200.000)	-	(200.000)
SP-P	A.I.	Capitale - imprese controllate	1.090.910	-	1.090.910	-
SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	73.050	-	73.050	-
SP-P	AR.VI	riserva da differenza di traduzione	-	-	-	-
SP-P	A.VII	riserva da consolidamento	-	-	-	-
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo - imprese controllate	413.636	-	413.636	-
SP-P	A.IX	Utile / Perdita dell'esercizio	168.000	-	168.000	-
SP-P	A.IX	Utile / Perdita dell'esercizio	168.000	-	168.000	-
SP-P	A.X.	Capitale e riserve di terzi	5.000	(320.000)	-	(315.000)
SP-P	A.XI.	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi	22.750	(175.000)	-	(152.250)
SP-P	B.2	Fondo imposte differite	-	(27.000)	-	(27.000)
SP-P	D.8	Debiti verso imprese controllate	200.000	-	200.000	-
SP-P	D.10	Debiti verso imprese controllanti	150.000	-	150.000	-
CONTO ECONOMICO						
CE	A.1	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	2.150.000	-	2.150.000	-
CE	A.2	Variazione delle rim. di prodotti in corso di lav., semilav.	-	-	-	-
CE	A.4	Incrementi di imm.ni per lav. inter.	-	(135.000)	-	(135.000)
CE	A.5	Altri ricavi	45.000	-	45.000	-
CE	B.6	Costi per materie prime, suss., di consumo e di merci	-	(1.300.000)	-	(1.300.000)
CE	B.7	Per servizi	150.000	(700.000)	-	(550.000)
CE	B.10.a	Ammortamento immobilizzazioni immateriali	156.891	(50.000)	106.891	-
CE	17bis	utili e perdite su cambio	-	-	-	-
CE	B.10.b	Ammortamento immobilizzazioni materiali	29.300	(1.500)	27.800	-
CE	B.11	Variazione delle rim. di prodotti in corso di lav., semilav.	30.000	(40.000)	-	(10.000)
CE	b.14	oneri diversi di gestione	-	-	-	-
CE	D.18.a	Rivalutazioni partecipazioni	-	(20.000)	-	(20.000)
CE	E.20	Plusvalenza da alienazione immobilizzazioni	-	-	-	-
CE	22	Imposte differite / anticipate	27.000	(73.050)	-	(46.050)
CE	22 bis	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi	175.000	(22.750)	152.250	-
CE	23	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza del gruppo	-	(168.000)	-	(168.000)
TOTALE CONTO ECONOMICO			2.763.191	(2.510.300)	2.481.941	(2.229.050)
TOTALE			6.226.491	(6.058.491)	5.641.300	(5.473.300)
saldo sbilancio conto economico					252.891	

Il saldo delle rettifiche apportate al conto economico deve essere girato nello stato patrimoniale. La scrittura contabile è la seguente

Giro saldo rettifiche apportate al conto economico consolidato

SP-P	A.IX.2	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza del gruppo	252.891		
CE	23	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza del gruppo		(252.891)	
TOTALE			251.891	-251.891	-

PROSPETTO DEI MOVIMENTI NELLE VOCI DI PATRIMONIO NETTO CONSOLIDATO

Valori in unità di Euro	Saldo al 31/12/X	Giroconto risultato	Dividendi distribuiti	Differenze di traduzione	Altri movimenti	Risultato d'esercizio	Saldo al 31/12/X+1
Patrimonio netto							
<i>Di spettanza del gruppo:</i>							
Capitale	2.000.000				-		2.000.000
Riserva da soprapprezzo delle azioni	-				-		0
Riserve di rivalutazione	-				-		0
Riserva legale	-	-					0
Riserva per azioni proprie in portafoglio	-				-		0
Riserve statutarie	-	-					0
Altre riserve:							
- Riserva di consolidamento	-				-		0
- Riserva da differenza di traduzione	325			-			325
- Altre	-						0
Utili (perdite) portati a nuovo	420.000						420.000
Utile (perdita) dell'esercizio	1.336.966		-				1.336.966
Totale patrimonio netto nel gruppo	3.757.291	0	0	0	0	0	3.757.291
<i>Di spettanza di Terzi:</i>							
Capitale e riserve di terzi	405.000	-	-	-			405.000
Utile (perdita) di terzi	152.250	-					152.250
Totale patrimonio netto di terzi	557.250	0	0	0	0	0	557.250
TOTALE	4.314.541	0	0	0	0	0	4.314.541

PROSPETTO DI RACCORDO TRA PATRIMONIO NETTO E RISULTATO D'ESERCIZIO DELLA CONTROLLANTE E PATRIMONIO NETTO E RISULTATO D'ESERCIZIO CONSOLIDATO

ALFA	31/12/X		31/12/X+1	
	patrimonio netto	di cui : risultato dell'esercizio	patrimonio netto	di cui : risultato dell'esercizio
Valori in unità di Euro				
Patrimonio netto e risultato dell'esercizio come riportati nel bilancio d'esercizio della società controllante	3.560.000	1.140.000	-	-
<i>Da eliminazione di rettifiche e accantonamenti operati esclusivamente in applicazione di norme tributarie e /o omogeneizzazione principi contabili</i>				
- Ammortamenti anticipati iscritti nel bilancio d'esercizio			-	-
- saldo imputazione a conto economico spese di pubblicità	(82.500)	(82.500)		
- omogeneizzazione criterio valut.ne rimanenze	33.000	33.000		
- imputazione differenze di traduzione	325			
	-	-	-	-
<i>Da eliminazione del valore di carico delle partecipazioni consolidate:</i>				
- Differenza tra valore di carico e valore pro-quota del patrimonio netto attribuibile a riserva	-	-	-	-
- Risultati pro-quota conseguiti dalle partecipate	449.857	449.857	-	-
- Ammortamento maggior/minor valori su cespiti della partecipata alla data di acquisizione	(27.800)	(27.800)	-	-
- Ammortamento differenza da consolidamento	(156.891)	(156.891)	-	-
<i>Da rivalutazioni/svalutazioni partec.ni al PN non consolidate:</i>	20.000	20.000		
	-	-	-	-
<i>Da eliminazione degli effetti di operazioni compiute tra società consolidate:</i>				
- Profitti / Perdite infragruppo compresi nel valore delle rimanenze finali	(24.750)	(24.750)	-	-
- Utili / Perdite su cessioni infragruppo di merci per cespiti	(15.000)	(15.000)		
- Utili / Perdite su cessioni infragruppo di cespiti	(45.000)	(45.000)	-	-
	-	-	-	-
Effetti fiscali relativi alle rettifiche di consolidamento sopra indicate	46.050	46.050	-	-
<i>Patrimonio netto e risultato d'esercizio di spettanza del gruppo</i>	3.757.291	1.336.966	-	-
<i>Patrimonio netto e risultato d'esercizio di spettanza di terzi</i>	557.250	152.250	-	-
Patrimonio netto e risultato d'esercizio come riportati nel bilancio consolidato	4.314.541	1.489.216	-	-

La procedura per la costruzione del consolidato in anni successivi al primo

La costruzione del bilancio consolidato in anni successivi al primo si complica.

Infatti occorre tenere presente che ogni anno la costruzione del consolidato parte dai bilanci di esercizio delle imprese incluse nell'area di consolidamento. Questi bilanci ovviamente non tengono conto delle rettifiche effettuate in sede di consolidamento l'anno prima.

Pertanto, ogni anno, prima di procedere alle nuove rettifiche di consolidamento, occorre considerare **gli effetti di trascinamento** delle rettifiche di consolidamento effettuate negli anni precedenti, fino a quando gli effetti di tali rettifiche non si esauriscono del tutto.

Ciò serve a garantire ***una continuità*** tra i bilanci consolidati dei diversi esercizi.

La procedura per la costruzione del consolidato in anni successivi al primo

Le rettifiche che comportano effetti di trascinamento sono in particolare quelle che impattano sul risultato economico consolidato.

Il ragionamento da seguire per meglio capire che tipo di scritture di rovesciamento effettuare deve partire dalla domanda:

Quali effetti avrei sulle voci del bilancio consolidato all'esercizio $x+1$ se i bilanci delle controllate tenessero conto delle scritture di consolidamento (o pre-consolidamento) effettuate negli anni precedenti ?

OPPURE: NELL'ESERCIZIO SUCCESSIVO AL PRIMO BILANCIO CONSOLIDATO NON E' FORSE NECESSARIO RIPARTIRE DAI SALDI INIZIALI DELLO STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO ALL'ESERCIZIO X ?

ESERCIZIO X+1

GENERALMENTE, QUESTA OPERAZIONE SI FA RIPROPONENDO LE MEDESIME SCRITTURE DI RETTIFICA DI CONSOLIDAMENTO SOSTITUENDO IL CONTO ECONOMICO UTILIZZATO NELL'ESERCIZIO X IL CONTO PATRIMONIALE "UTILI/PERDITE PORTATI A NUOVO"

IL PRIMO PASSO PERO' RIMANE QUELLA DELLA NECESSITA' DI INDIVIDUAZIONE DELLE OPERAZIONI CHE GENERANO EFFETTI DI TRASCINAMENTO

La procedura per il del consolidato in anni successivi al primo. Rovesciamento delle rettifiche di omogeneizzazione

E
s
e
r
c
i
z
i
o

Schema	Voce	Descrizione	Dare	Avere	Sbilancio
scrittura di omogeneizzazione criteri di valutazione e principi contabili					
SP-A	B.I. 2)	Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità		(100.000)	
CE	B.7	Costi per servizi	150.000		
CE	B.10.a	Amm. immobilizzazioni immateriali		(50.000)	
SP-P	B.2	Fondo imposte differite		(15.000)	
CE	22	Imposte differite / anticipate	15.000		
SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	45.000		
CE	22	Imposte differite / anticipate		(45.000)	
TOTALE			210.000	-210.000	-

E
s
e
r
c
i
z
i
o

Schema	Voce	Descrizione	Dare	Avere	Sbilancio
scrittura di omogeneizzazione criteri di valutazione e principi contabili					
SP-A	B.I. 2)	Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità		(150.000)	
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo	150.000		
SP-A	B.I. 2)	Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità	100.000		
CE	B.10.a	Amm. immobilizzazioni immateriali		(50.000)	
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo		(50.000)	
CE	22	Imposte differite / anticipate	15.000		
SP-P	B.2	Fondo imposte differite		(15.000)	
SP-P	A.XI.	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi		(17.500)	
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo	17.500		
TOTALE			282.500	-282.500	-

SEGUE: La procedura per il del consolidato in anni successivi al primo. Rovesciamento delle rettifiche di omogeneizzazione

E
s
e
r
c
i
z
i
o

scrittura di omogeneizzazione criteri di valutazione e principi contabili

SP-A	C.I.4	Rimanenze prodotti finiti e merci	40.000		
CE	A.2	Variazione delle rim. di prodotti in corso di lav., semilav. e finiti		(40.000)	
CE	22	Imposte differite / anticipate	12.000		
SP-P	B.2	Fondo imposte differite		(12.000)	
SP-P	A.XI.	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi		(7.000)	
CE	22 bis	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi	7.000		
TOTALE			59.000	-59.000	-

E
s
e
r
c
i
z
i
o

X
+
1

scrittura di omogeneizzazione criteri di valutazione e principi contabili

SP-A	C.I.4	Rimanenze prodotti finiti e merci	40.000		
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo		(28.000)	
SP-P	B.2	Fondo imposte differite		(12.000)	
CE	A.2	Variazione delle rim. di prodotti in corso di lav., semilav. e finiti	40.000		
SP-A	C.I.4	Rimanenze prodotti finiti e merci		(40.000)	
CE	22	Imposte differite / anticipate		(12.000)	
SP-P	B.2	Fondo imposte differite	12.000		
SP-P	A.XI.	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi		(7.000)	
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo	7.000		
TOTALE			99.000	-99.000	-

IL TRASCINAMENTO DELL'ELIMINAZIONE DELLE PARTECIPAZIONI

In assenza di operazioni, che impattano sul valore della partecipazione o sul capitale della partecipata, l'elisione delle partecipazioni va effettuata, di anno in anno, prendendo come riferimento sempre il patrimonio netto esistente al momento dell'acquisizione della partecipazione, ovvero della sua prima inclusione nel consolidato.

Tuttavia si ha un effetto di trascinamento con riferimento agli ammortamenti dei plusvalori.

Gli ammortamenti dei plusvalori effettuati negli anni precedenti, se da un lato riducono il valore dei plusvalori stessi, dall'altro impattano sui risultati degli esercizi precedenti (utili o perdite a nuovo)

Di anno in anno, inoltre, finché i plusvalori non risultano completamente ammortati, occorre contabilizzare una nuova quota di ammortamento, che va ad impattare sul risultato del consolidato dell'esercizio in chiusura.

ELIMINAZIONE DELLA PARTECIPAZIONE BETA ALL'ESERCIZIO X+ 1

Eliminazione della partecipazione in BETA

SP-A	B.III.1.a	Partecipazioni in imprese controllate		(1.500.000)	
SP-P	A.I.	Capitale - imprese controllate	500.000		
SP-P	A.VIII.	Utile / Perdite portati a nuovo - imprese controllate	300.000		
SP-P	A.X.	Capitale e riserve di terzi		(200.000)	
SP-A	B.II.1	Terreni e fabbricati	216.000		
SP-A	B.II.2	Impianti e macchinari	135.000		
SP-A	B.I.5 bis	Differenza da consolidamento	549.000		
SP-P	A.IX.1	Utile / Perdita dell'esercizio - imprese controllate	480.000		
SP-P	A.IX.2	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza del gruppo		(360.000)	
SP-P	A.XI.	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi		(120.000)	
CE	22 bis	Utile / Perdita dell'esercizio x+1 di spettanza di terzi		?	
CE	23	Utile / Perdita dell'esercizio x+1 di spettanza del gruppo			?
TOTALE			2.300.000	-2.300.000	-

EFFETTI DI TRASCINAMENTO SUI PLUSVALORI A SEGUITO DELL'ELIMINAZIONE PARTECIPAZIONE:

E
s
e
r
c
i
z
i
o

Ammortamento delle differenze di consolidamento della controllata BETA

SP-A	B.I.5 bis	Differenza da consolidamento		(109.800)	
SP-A	B.II.1	Terreni e fabbricati		(10.800)	
SP-A	B.II.2	impianti e macchinari		(13.500)	
CE	B.10.b	Ammortamento immobilizzazioni materiali	24.300		
CE	B.10.a	Ammortamento differenza da consolidamento	109.800		
TOTALE			134.100	-134.100	-

E
s
e
r
c
i
z
i
o

Ammortamento delle differenze di consolidamento della controllata BETA

SP-A	B.I.5 bis	Differenza da consolidamento		(109.800)	
SP-A	B.II.1	Terreni e fabbricati		(10.800)	
SP-A	B.II.2	impianti e macchinari		(13.500)	
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo	24.300		
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo	109.800		
TOTALE			134.100	-134.100	-

Segue
imputazione quote di ammortamento esercizio X+1

Ammortamento delle differenze di consolidamento della controllata BETA exerc. X+1

SP-A	B.I.5 bis	Differenza da consolidamento		(109.800)	
SP-A	B.II.1	Terreni e fabbricati		(10.800)	
SP-A	B.II.2	impianti e macchinari		(13.500)	
CE	B.10.b	Ammortamento immobilizzazioni materiali	24.300		
CE	B.10.a	Ammortamento differenza da consolidamento	109.800		
<i>TOTALE</i>			<i>134.100</i>	<i>-134.100</i>	<i>-</i>

La procedura per la costruzione del consolidato in anni successivi al primo

IL TRASCINAMENTO DELLA ELISIONE COSTI/RICAVI CREDITI/DEBITI

L'elisione di costi e ricavi infragruppo effettuata negli anni precedenti non ha alcun effetto di trascinamento sui consolidati negli anni successivi.

Tale elisione infatti non impatta né sul risultato di esercizio consolidato né sull'attivo o sul passivo di stato patrimoniale

Lo stesso vale per i crediti e debiti infragruppo effettuata negli anni precedenti. Nel caso in cui i crediti e debiti risultino ancora esistenti al termine del nuovo esercizio, essi vanno nuovamente elisi in sede di rettifiche di consolidamento relative al nuovo consolidato.

N.B. ci possono essere tuttavia effetti di trascinamento con riferimento a rettifiche di riconciliazione effettuate negli anni precedenti e che hanno impattato sul risultato consolidato

La procedura per la costruzione del consolidato in anni successivi al primo

IL TRASCINAMENTO DELLO STORNO DI UTILI/PERDITE INFRAGRUPPO

Lo storno di utili/perdite infragruppo ha evidenti effetti di «trascinamento» negli esercizi successivi, in quanto impatta sul risultato netto.

La logica da seguire è sempre la stessa: occorre ricostruire gli effetti che si avrebbero sul nuovo consolidato se i bilanci di esercizio delle controllate tenessero conto delle rettifiche di consolidamento fatte negli esercizi passati.

Si propongono, i casi dell'esercitazione relativo alla vendita del cespite avvenuto nell'esercizio x e gli utili nelle rimanenze

				Eliminazione utili interni da vendita cespiti		
E s e r c i z i o x	CE	E.20	plusvalenza da alienazione immobilizzazioni	45.000		
	SP-A	B.II.2	impianti e macchinari		(45.000)	
	SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	13.500		
	CE	22	Imposte differite / anticipate		(13.500)	
	SP-A	B.II.2	impianti e macchinari		(5.000)	
	CE	B.10.b	Ammortamento immobilizzazioni materiali	5.000		
	SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	1.500		
	CE	22	Imposte differite / anticipate		(1.500)	
TOTALE				65.000	-65.000	-

segue

E
s
e
r X
c +
i 1
z
i
o

ripristino eliminazione anno precedente utili interni da vendita cespiti

SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo	45.000		
SP-A	B.II.2	impianti e macchinari		(45.000)	
SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	13.500		
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo		(13.500)	
SP-A	B.II.2	impianti e macchinari		(5.000)	
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo	5.000		
SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	1.500		
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo		(1.500)	
TOTALE			65.000	-65.000	-

Non bisogna dimenticare che le rettifiche di consolidamento vanno eseguite anche durante l'esercizio X+ 1: nel caso precedente riguardo alle differenze degli ammortamenti

Rettifica ammortamenti anno in corso

SP-A	B.II.2	impianti e macchinari		(5.000)	
CE	B.10.b	Ammortamento immobilizzazioni materiali	5.000		
SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	1.500		
CE	22	Imposte differite / anticipate		(1.500)	
TOTALE			65.000	-65.000	-

Segue: utili incluse nel valore del magazzino di Beta nell'esercizio x.

E
S
e
r X
c +
i 1
Z
i
O
E
S
e
r X
c +
i 1
Z
i
O

Eliminazione utili interni inclusi nelle rimanenze			
SP-A	C.I.4	Rimanenze prodotti finiti e merci	(30.000)
CE	A.2	Variazione delle rim. di prodotti in corso di lav., semilav. e finiti	30.000
SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	9.000
CE	22	Imposte differite / anticipate	(9.000)
SP-P	A.XI.	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi	5.250
CE	22 bis	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi	(5.250)
TOTALE			44.250 - 44.250 -
Eliminazione utili interni inclusi nelle rimanenze			
CE	A.2	Rimanenze prodotti finiti e merci	(30.000)
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo	30.000
SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	9.000
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo	(9.000)
CE	22	Imposte differite / anticipate	9.000
SP-A	C.II.4ter	Crediti per imposte anticipate	(9.000)
SP-P	A.XI.	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi	5.250
CE	22 bis	Utile / Perdita dell'esercizio di spettanza di terzi	(5.250)
TOTALE			53.250 - 53.250 -

- Nell'esercizio x+1 Omega è stata incorporata per fusione in ALFA. Le scritture di fusione hanno determinato una differenza da fusione (imputata ad avviamento) per euro 120.000,00.

AREA DI GRUPPO E RELATIVI VALORI DI CONSOLIDAMENTO AL TEMPO

PATRIMONIO NETTO CONSOLIDATO					al	31/12/X	Valori in			unità	di	Euro						
Partecipante	Partecipata	Metodo	Equity	% diretta	Valore di carico	Patrimonio netto Totale			Patrimonio netto Gruppo		Patrimonio netto Terzi		Differenze		Differenze Gruppo		Differenze Terzi	
						Capitale e riserve	Utile (Perdita)	Totale	Capitale e riserve	Utile (Perdita)	Capitale e riserve	Utile (Perdita)	positive	negative	positive	negative	positive	negative
		CI/PN /CO	Ratio s		4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
ALFA	BETA	CI	1	75,00	1.500.000	800.000	480.000	1.280.000	600.000	360.000	200.000	120.000	900.000	0	900.000	0	0	0
BETA	GAMMA	CI	0,75	80,00	500.000	600.000	120.000	720.000	480.000	96.000	120.000	24.000	20.000	0	15.000	0	5.000	0
	DELTA	PN	1	25,00	125.000	400.000	80.000	480.000	100.000	20.000	0	0	25.000	0	25.000	0	0	0
	OMEGA	CI	1	100,00	300.000	104.545	17.857	122.403	104.545	17.857	0	0	195.455	0	195.455	0	0	0
								0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
								0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTALE					2.425.000	1.904.545	697.857	2.602.403	1.284.545	493.857	320.000	144.000	1.140.455	0	1.135.455	0	5.000	0

Il consolidamento al tempo X generava la seguente scrittura di eliminazione della partecipazione

E
S
e
r
c
i
Z
i
O

Eliminazione della partecipazione in OMEGA			
SP-A	B.III.1.a	Partecipazioni in imprese controllate	(300.000)
SP-P	A.I.	Capitale - imprese controllate	90.910
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo - imprese controllate	13.636
SP-A	B.I.5 bis	Differenza da consolidamento	195.454
TOTALE			300.000 - 300.000

Ammortamento differenza da consolidamento al tempo X

Ammortamento delle differenze di consolidamento della controllata OMEGA			
SP-A	B.I.5 bis	Differenza da consolidamento	(39.091)
CE	B.10.a	Ammortamento differenza da consolidamento	39.091
TOTALE			39.091 - 39.091 -

Scritture di ripristino ante fusione società OMEGA e scrittura di consolidamento

SP-A	B.I.5 bis	Differenza da consolidamento	195.454	
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo –		195.454
		Ripristino differenza di consolidamento		
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo –	120.000	
SP-A	B.I.5	Avviamento (da disavanzo da fusione)		120.000
		Annullamento avviamento disavanzo da fusione		
SP-A	B.I.5 bis	Differenza da consolidamento		78.182
SP-P	A.VIII.	Utili / Perdite portati a nuovo – (quota amm.to eser. X)	39.091	
CE	B.10.a	Ammortamento differenza da consolidamento (x+1)	39.091	
		Ripristino amm.to eserc. X e quota X+1		
SP-A	B.I.5	Avviamento	24.000	
CE	B.10.a	Ammortamento avviamento diff. Da fusione (x+1)		24.000
		Annullamento ammortamento disavanzo da fusione		