



Autorità per l'energia elettrica il gas  
e il sistema idrico

# **MANUALE DI CONTABILITÀ REGOLATORIA**

per la redazione dei conti annuali separati di cui all'Allegato A alla  
deliberazione 22 maggio 2014, 231/2014/R/com (TIUC)

---

Versione 1.0 (aggiornamento 25/05/2015)

## Indice

<b>PARTE I</b>	<b>ASPETTI GENERALI.....</b>	<b>5</b>
1	Premessa .....	5
2	Normativa di riferimento .....	7
3	Finalità e ambito di applicazione della separazione contabile.....	7
3.1	Finalità della separazione contabile .....	7
3.2	Ambito di applicazione della separazione contabile .....	8
3.3	Ambito di applicazione per i soggetti esteri .....	10
3.4	Ambito di applicazione per i soggetti tenuti al bilancio consolidato .....	10
4	Decorrenza degli obblighi di separazione contabile previsti dal TIUC.....	13
<b>PARTE II</b>	<b>PERIMETRAZIONE DI ATTIVITÀ E COMPARTI.....</b>	<b>14</b>
5	La struttura delle attività, dei comparti, dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise .....	14
6	Le attività marginali .....	18
<b>PARTE III</b>	<b>LA VALUTAZIONE DELLE POSTE PATRIMONIALI ED ECONOMICHE NEI CONTI ANNUALI SEPARATI.....</b>	<b>19</b>
7	Collegamenti con la normativa di riferimento per la redazione del bilancio.....	19
8	Il principio IFRIC 12: le disposizioni per le imprese di servizi in concessione .....	20
9	Modalità di riconciliazione tra conti annuali separati e bilancio IFRS .....	21
10	Il trattamento contabile degli eventi successivi alla data di riferimento del bilancio .....	23
11	Valorizzazione delle transazioni nell'ambito del gruppo societario.....	24
12	Valorizzazione delle transazioni nell'ambito dello stesso soggetto .....	27
<b>PARTE IV</b>	<b>REGIMI DI SEPARAZIONE CONTABILE .....</b>	<b>29</b>
13	Regimi di separazione contabile .....	29
<b>PARTE V</b>	<b>NORME DI CONTABILITÀ PER IL REGIME ORDINARIO E SCHEMI CONTABILI...33</b>	
14	La contabilità separata per attività.....	33
14.1	L'attribuzione diretta delle poste patrimoniali ed economiche alle attività, ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise .....	36
14.2	Deroga al principio di attribuzione diretta per l'esercizio 2014 .....	44
14.3	Le transazioni interne tra i singoli servizi comuni e tra i singoli servizi comuni e le funzioni operative condivise .....	44



14.4	L'attribuzione alle attività dei costi (al netto delle componenti positive di reddito) dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise .....	46
14.5	Le transazioni interne tra attività .....	48
14.6	I driver per l'attribuzione delle poste economiche dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise alle attività.....	49
15	La contabilità separata per comparti .....	51
16	Le procedure e i sistemi contabili per la separazione contabile .....	52
17	I documenti che compongono o accompagnano i conti annuali separati .....	53
17.1	I prospetti di conto economico.....	54
17.2	I prospetti di stato patrimoniale .....	57
17.3	I prospetti di movimentazione delle immobilizzazioni.....	58
17.4	La nota di commento .....	60
17.5	I prospetti relativi alle grandezze fisiche.....	65
17.6	La relazione del revisore sui conti annuali.....	65
17.7	I prospetti dei driver .....	66
17.8	Novità relative ai prospetti di conto economico, stato patrimoniale e grandezze monetarie per l'esercizio 2014 delle attività di vendita di energia elettrica e di gas .....	67
17.9	Novità relative ai prospetti di conto economico, stato patrimoniale e grandezze monetarie per l'esercizio 2014 per le attività di distribuzione gas .....	70
<b>PARTE VI LA SEPARAZIONE CONTABILE DEL BILANCIO CONSOLIDATO.....</b>		<b>73</b>
18	L'obbligo di redazione dei conti annuali separati sulla base dei valori riportati nel bilancio consolidato .....	73
<b>PARTE VII NORME DI CONTABILITÀ PER IL REGIME SEMPLIFICATO E SCHEMI CONTABILI .....</b>		<b>76</b>
19	La contabilità separata per attività nel regime semplificato .....	76
19.1	L'attribuzione diretta alle attività, all'aggregato dei servizi comuni e alle eventuali funzioni operative condivise delle poste economiche e delle immobilizzazioni materiali e immateriali.....	79
19.2	Le transazioni interne tra l'aggregato dei servizi comuni e le funzioni operative condivise .....	85
19.3	L'attribuzione alle attività dei costi (al netto delle componenti positive di reddito) dell'aggregato dei servizi comuni e delle eventuali funzioni operative condivise .....	86
19.4	Le transazioni interne tra attività .....	87



20	Gli schemi dei conti annuali separati .....	88
20.1	Conto economico semplificato ripartito per attività .....	88
20.2	Prospetto di movimentazione delle immobilizzazioni materiali e immateriali .....	89
20.3	I prospetti relativi alle grandezze fisiche.....	92
20.4	La revisione contabile dei conti annuali separati in regime semplificato .....	92
<b>PARTE VIII MODALITÀ DI TRASMISSIONE DEI CONTI ANNUALI SEPARATI E DELLE RICHIESTE DI CHIARIMENTI .....</b>		<b>93</b>
21	Invio dei conti annuali separati .....	93
22	Esenzioni dall'invio dei conti annuali separati .....	95
23	Procedura per le richieste di chiarimento .....	97
<b>PARTE IX APPENDICI .....</b>		<b>100</b>
Appendice A – Esempi di perimetrazione di attività e comparti.....		100
Appendice B – Esempi di perimetrazione di funzioni operative condivise e di servizi comuni.....		126
Appendice C – Prospetto di riconciliazione tra bilancio IFRS e CAS .....		130
Appendice D – Esempi di descrizione delle modalità di costruzione e applicazione dei driver.....		131
Appendice E – Esempi di descrizione delle procedure contabili .....		137
Appendice F – Esempi di descrizione delle modalità utilizzate per l'attribuzione delle poste economiche e patrimoniali.....		141
Appendice G – Partecipanti al tavolo di lavoro .....		162
Appendice H – Abbreviazioni.....		163

## PARTE I ASPETTI GENERALI

### 1 Premessa

Con la deliberazione 22 maggio 2014 231/2014/R/com (di seguito: deliberazione 231/2014/R/com), l'Autorità per l'energia elettrica il gas e il sistema idrico (di seguito: Autorità) ha approvato le nuove disposizioni di separazione contabile (*unbundling* contabile) per le imprese operanti nei settori dell'energia elettrica e del gas riportate nell'Allegato A alla medesima deliberazione (di seguito: TIUC<sup>1</sup>); le nuove disposizioni del TIUC decorrono a partire dall'esercizio 2014 ovvero dal primo esercizio che si apre dopo il 31 dicembre 2013.

Con la deliberazione 231/2014/R/com, inoltre, l'Autorità ha dato mandato al Direttore della Direzione Infrastrutture *Unbundling* e Certificazione dell'Autorità di istituire un tavolo tecnico con gli operatori e le associazioni di categoria finalizzato alla redazione di un Manuale di contabilità regolatoria (di seguito: Manuale) contenente specifiche tecniche di dettaglio per la redazione dei conti annuali separati (di seguito: CAS) previsti dal TIUC; tra queste, le specifiche volte ad assicurare la coerenza tra la movimentazione delle immobilizzazioni comunicate ai fini della separazione contabile e quella comunicata in sede di raccolta dati ai fini delle determinazioni tariffarie dell'Autorità (raccolte RAB), la definizione di regole omogenee per la costruzione dei driver di ribaltamento delle poste dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise e la valorizzazione delle transazioni all'interno del gruppo societario.

Con la deliberazione 231/2014/R/com, infine, l'Autorità ha abrogato le precedenti disposizioni di separazione contabile contenute nel TIU (Allegato A alla deliberazione 18 gennaio 2007, n. 11/07), in particolare nella Parte V e VI del medesimo provvedimento.

---

<sup>1</sup> Disposizioni in materia di obblighi di separazione contabile (*unbundling*) per i settori dell'energia elettrica e del gas.

Il presente Manuale, approvato con determina del Direttore della Direzione Infrastrutture *Unbundling* e Certificazione, sentito il Collegio dell'Autorità, fornisce, in attuazione della deliberazione 231/2014/R/com, le specifiche tecniche necessarie alla redazione dei CAS e più in generale all'applicazione delle disposizioni del TIUC. Le specifiche tecniche contenute nel Manuale rappresentano linee guida che, seppur non obbligatorie, potranno essere utili alle imprese nell'applicazione delle disposizioni del TIUC e verranno prese a riferimento a parte degli Uffici dell'Autorità per la verifica, anche in sede di ispezione, della corretta applicazione da parte delle imprese delle suddette disposizioni. Eventuali criteri adottati dalle imprese nella redazione del CAS, che si discostino dalle specifiche tecniche contenute nel Manuale, **devono essere oggetto di apposita informativa nella nota di commento** che evidenzia come i criteri utilizzati siano conformi al TIUC. Tale situazione potrebbe verificarsi soprattutto per la prima applicazione del Manuale, relativa all'esercizio 2014 che è già concluso; in tal senso, le imprese possono indicare in nota di commento eventuali difformità dei criteri adottati rispetto a quelli previsti dal Manuale a causa di scelte contabili già effettuate nell'esercizio 2014, purché tali criteri siano comunque compatibili con le finalità del TIUC.

Il Manuale ha, in particolare, come oggetto gli schemi contabili dei CAS pubblicati sul sito internet dell'Autorità nella pagina relativa all'*unbundling* contabile<sup>2</sup> per gli esercizi 2014 e 2015.

Il Manuale è frutto, in primo luogo, dei contributi forniti nell'ambito del tavolo di lavoro istituito dal Direttore della Direzione Infrastrutture *Unbundling* e Certificazione dell'Autorità ai sensi della deliberazione 231/2014/R/com con i cui partecipanti è stato condiviso. I partecipanti al tavolo di lavoro sono rappresentati dalle principali associazioni di categoria delle imprese del settore dell'energia elettrica e del gas, dai principali operatori dei citati settori e dall'associazione nazionale delle società di revisione contabile (in Appendice G è riportato l'elenco dei partecipanti al tavolo di lavoro).

Il Manuale è, altresì, frutto di un'analisi di *best practices* condotta dagli Uffici della Direzione sui CAS redatti dagli operatori nel corso delle passate raccolte e prende, infine, a riferimento le *Istruzioni applicative e FAQ* pubblicate in relazione alla precedente normativa in materia di separazione contabile (TIU) che sono state integrate e declinate in chiave più organica. Il Manuale ha una struttura che privilegia la trattazione dettagliata dei diversi argomenti oggetto del TIUC; pertanto, ogni capitolo del Manuale è dedicato ad uno specifico argomento e tratta, quindi, tutte le disposizioni del TIUC, che, se pur riportate in diverse parti dello stesso, sono riconducibili ad un medesimo argomento.

Il Manuale non prende a riferimento le proposte di modifica al TIUC avanzate dal tavolo tecnico di lavoro che potranno, invece, essere considerate nell'ambito di appositi procedimenti avviati dall'Autorità in materia di revisione degli obblighi di separazione contabile.

---

<sup>2</sup> <http://www.autorita.energia.it/it/operatori/unbundling.htm>.

Il Manuale verrà aggiornato sulla base di ulteriori contributi che potranno pervenire sia dal tavolo tecnico di lavoro che, più in generale, dagli operatori nel corso della raccolta dei CAS per il 2014 e successive, oltre che sulla base delle modifiche o integrazioni alle disposizioni del TIUC da parte dell'Autorità. Le successive versioni del Manuale saranno oggetto di pubblicazione, previo comunicato, sulla pagina del sito internet dell'Autorità dedicata alla separazione contabile, con evidenza delle modifiche introdotte rispetto alle precedenti versioni.

## 2 Normativa di riferimento

Tutta la normativa di riferimento, la documentazione interpretativa, compreso il presente Manuale ed ogni altra informazione relativa alla separazione contabile sono disponibili sul sito Internet dell'Autorità nell'apposita pagina dedicata all'*unbundling* contabile. La pagina è accessibile dal seguente indirizzo Internet:

<http://www.autorita.energia.it/it/operatori/unbundling.htm>

Nella pagina sono, inoltre, pubblicati:

- gli schemi contabili esemplificativi della struttura dei CAS relativi a ciascuna raccolta annuale compilabili tramite il sistema telematico di raccolta;
- i comunicati che annunciano l'apertura delle singole raccolte annuali dei CAS;
- il manuale tecnico per l'accesso e l'uso del sistema telematico di raccolta dei CAS;
- i riferimenti per richiedere assistenza sull'accesso e l'uso del sistema telematico di raccolta dei CAS nonché il modulo e la procedura per la presentazione dei quesiti in materia di separazione contabile;
- ogni altra informazione o comunicazione relativa agli obblighi di separazione contabile o alla predisposizione e all'invio dei CAS.

## 3 Finalità e ambito di applicazione della separazione contabile

### 3.1 Finalità della separazione contabile

L'articolo 2 del TIUC individua, in coerenza con quanto previsto dalla legge 14 novembre 1995, n. 481, le seguenti finalità per la separazione contabile:

- promuovere la concorrenza, l'efficienza ed adeguati livelli di qualità dei servizi;
- assicurare un flusso informativo certo, omogeneo e dettagliato circa la situazione economica e patrimoniale degli esercenti;
- impedire discriminazioni, trasferimenti incrociati di risorse tra attività e tra comparti in cui operano gli esercenti.

Nell'articolo 2 del TIUC viene fatto riferimento al principio del rispetto della riservatezza dei dati aziendali; in tal senso, l'Autorità raccoglie e gestisce i dati di separazione contabile inviati dalle imprese nel rispetto di tale principio, data la sensibilità degli stessi, e ne assicura l'utilizzo esclusivamente per le proprie finalità regolatorie. In base al suddetto principio, l'Autorità non può autorizzare in alcun modo la diffusione dei dati di separazione contabile o la loro messa a disposizione senza il consenso dell'impresa che li ha inviati e non è ammissibile la richiesta di questi dati all'Autorità da parte di soggetti terzi, *se non nei casi espressamente previsti dalla normativa*.

### **3.2 Ambito di applicazione della separazione contabile**

L'articolo 3 del TIUC definisce l'ambito di applicazione della separazione contabile prevedendo, in primo luogo, come destinatari delle disposizioni di separazione contabile gli esercenti di diritto italiano o di diritto estero che operano in Italia sia tramite stabile organizzazione che in assenza di una stabile organizzazione. In tal senso, rileva la definizione di esercente, fornita dall'articolo 1 del TIUC, che ricomprende qualsiasi persona fisica o giuridica, anche in forma di ente pubblico o territoriale, diversa dal cliente finale, che svolge attività di impresa nel settore dell'energia elettrica o del gas.

L'ambito di applicazione della separazione contabile previsto dal TIUC discende dalla normativa primaria che prevede, in primo luogo, un obbligo generalizzato per tutte le imprese operanti nel settore elettrico o del gas di tenuta di una contabilità separata oltre ad una serie di altri obblighi correlati.

In tal senso, si fa riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 1 giugno 2011 n. 93<sup>3</sup>, che, all'articolo 25, prevedono che le imprese del gas naturale siano tenute alla separazione contabile fra le attività di trasporto, distribuzione, stoccaggio e rigassificazione di gas naturale liquefatto, in base ai criteri stabiliti dall'Autorità e che, all'articolo 26, prevedono che le imprese di gas naturale consentano alle autorità competenti di accedere alla loro contabilità conformemente alle disposizioni dell'art. 30 della direttiva 2009/73/CE, mantenendo comunque la riservatezza sulle informazioni commercialmente sensibili.

Analoghi obblighi valgono per il settore elettrico, laddove l'articolo 1 del decreto legislativo 16 marzo 1999, n. 79 prevede che i soggetti che svolgono le diverse attività del settore possano svolgere attività diverse a condizione che sia almeno garantita la separazione contabile ed amministrativa, secondo le modalità stabilite dall'Autorità ovvero assumere partecipazioni societarie o acquisizioni in altri comparti produttivi.

---

<sup>3</sup> Decreto di attuazione delle direttive 2009/72/CE e 2009/73/CE relative a norme comuni per il mercato interno dell'energia elettrica e del gas naturale.



L'ambito di applicazione degli obblighi di separazione contabile definito dal TIUC, dal punto di vista soggettivo, è altresì allineato alla normativa primaria laddove prevede che i suddetti obblighi siano a carico di tutte le imprese indipendentemente dal loro status giuridico; infatti, l'articolo 6 e l'articolo 34 del citato decreto 1 giugno 2011 n. 93/11 definiscono, rispettivamente per il settore del gas naturale e per il settore dell'energia elettrica, come impresa (del gas naturale o elettrica) ogni persona fisica o giuridica, esclusi tuttavia i clienti finali, che svolgono almeno una qualsiasi delle funzioni previste dal decreto nei citati settori.

Alla luce di quanto sopra, così come previsto dal TIUC, devono ritenersi **obbligati alla separazione contabile tutti i soggetti che operano nel settore elettrico sotto qualsiasi forma giuridica**: quindi non solo i soggetti che operano tramite una delle forme giuridiche previste dal Codice civile per le imprese commerciali (es. società di persone o società commerciali) ma anche i soggetti che operano nei citati settori tramite altre forme giuridiche quali, per esempio, gli enti non commerciali (es. enti locali o Comuni) ed anche le persone fisiche. In merito agli enti non commerciali, si ritiene che l'evoluzione normativa<sup>4</sup>, anche più recente, abbia di fatto prodotto una completa equiparazione di questi con le imprese commerciali in materia di tenuta della contabilità.

In definitiva, quindi, tutte le imprese che operano nel settore dell'energia elettrica e del gas, indipendentemente dalla forma giuridica, sono tenute al rispetto dell'obbligo di tenuta di una contabilità separata per effetto, in primo luogo, di norme di tipo primario; la violazione di tale obbligo è quindi una violazione di norme poste dall'ordinamento giuridico nazionale, prima ancora di una violazione della regolazione posta dall'Autorità.

Se, dunque, l'obbligo di tenuta della contabilità separata discende dalla normativa nazionale e ancora prima da quella europea, l'Autorità, come previsto dalla suddetta normativa e nell'ambito dei poteri ad essa conferiti dalla legge 14 novembre 1995, n. 481, ha definito le modalità di tenuta di tale contabilità; l'Autorità, in particolare, ha definito due diversi regimi di tenuta della contabilità separata, uno cosiddetto "ordinario" che vale per la generalità delle imprese ed un altro, "semplificato" che è valido per le imprese di minori dimensioni. Entrambi i regimi, di cui si tratterà più in dettaglio nel proseguo del Manuale, definiscono le regole in base alle quali le imprese operanti nel settore dell'energia elettrica o del gas (esercenti) sono tenute alla separazione del proprio bilancio aziendale.

---

<sup>4</sup> Decreto legislativo 10 agosto 2014 n. 126 che ha modificato il Decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118.

Tuttavia, in un'ottica di semplificazione amministrativa, fermo restando l'obbligo di tenuta della contabilità separata valido per tutti gli esercenti, indipendentemente dalla loro dimensione, il TIUC ha previsto l'esenzione dalla predisposizione e dall'invio dei CAS per particolari categorie di esercenti. Tali imprese devono, pertanto, semplicemente ritenersi obbligate ad adottare sistemi di contabilità che permettano una rilevazione dei fatti e delle operazioni in maniera separata come previsto dal TIUC (in base al regime contabile ordinario o semplificato a loro applicabile) e quindi sono solo potenzialmente obbligate alla predisposizione ed all'invio dei CAS. ***Tale invio, infatti, deve avvenire solo quando e se l'Autorità, nell'ambito delle sue funzioni di regolazione, provvede a richiederlo.*** La richiesta di predisposizione ed invio dei CAS per le citate imprese è effettuata dall'Autorità previa comunicazione all'impresa nell'ambito di una specifica raccolta dati o di uno specifico procedimento amministrativo<sup>5</sup>. L'esenzione dall'invio dei CAS verrà trattata con maggior dettaglio nel paragrafo 22.

### **3.3 Ambito di applicazione per i soggetti esteri**

Sempre con riferimento alla disposizione contenuta nel comma 3.1 lettera a) del TIUC, si precisa che le imprese operanti nel settore elettrico e del gas tenute alla separazione contabile sono quelle sia costituite stabilmente in Italia (quindi tramite apposita società o ente pubblico o qualsiasi altra forma giuridica prevista dal nostro ordinamento) sia quelle estere che operano in Italia senza disporre di una sede legale o di una stabile organizzazione; in tal senso, per il concetto di stabile organizzazione occorre fare riferimento a quello desumibile dalla normativa vigente, in particolare quella fiscale. L'articolo 23 del TIUC prevede, altresì, che la separazione contabile per le imprese di diritto estero che operano in Italia nel settore dell'energia elettrica o del gas, sia tramite sia in assenza di una stabile organizzazione segua le regole previste dal TIUC per il regime semplificato. Lo stesso articolo, tuttavia, prevede per queste imprese, fermo restando il suddetto obbligo di tenuta della contabilità separata, l'esenzione dalla predisposizione e dall'invio dei CAS, sempre facendo salva, come detto in precedenza, la loro messa a disposizione su richiesta dell'Autorità.

### **3.4 Ambito di applicazione per i soggetti tenuti al bilancio consolidato**

Sempre in tema di ambito di applicazione, rileva quanto previsto ancora dal comma 3.1 del TIUC, che assoggetta agli obblighi di separazione contabile:

- b) le imprese che detengono un controllo diretto di due o più esercenti;
- c) le imprese che, rientrando nel gruppo societario di appartenenza delle imprese di cui alla lett. b), svolgono servizi o funzioni riconducibili ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise, necessarie allo svolgimento delle attività nel settore elettrico e/o del gas da parte degli esercenti.

La citata disposizione estende, di fatto, gli obblighi di separazione contabile anche ad ***imprese capogruppo che non operano direttamente nei settori dell'energia elettrica e del gas.***

---

<sup>5</sup> Di norma avviato con apposita delibera.

L'ambito di applicazione definito al comma 3.1 del TIUC deve essere interpretato alla luce delle disposizioni contenute nell'articolo 20 del TIUC che prevede la separazione contabile del bilancio consolidato riferito al gruppo societario di appartenenza per le imprese che:

- siano **tenute alla redazione del bilancio consolidato** ai sensi del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127;
- e che rispondano almeno ad uno dei seguenti requisiti:
  - a) operino in una delle attività del settore elettrico o del gas e controllino almeno un'altra imprese operante nei citati settori;
  - b) detengano il **controllo diretto** (e non anche indiretto) di due o più imprese che operano in una o più delle attività del settore elettrico o del gas.

In assenza di una delle suddette condizioni, le imprese di cui al comma 3.1 lettera b) del TIUC non sono soggette ad alcun obbligo di separazione contabile né tantomeno agli obblighi previsti dall'articolo 20 del TIUC.

Inoltre, sempre l'articolo 3 del TIUC al comma 3.1 lettera c) ricomprende negli obblighi di separazione contabile anche le imprese che, nell'ambito del gruppo societario, individuato ai sensi dell'articolo 26 del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127, forniscono servizi o prestazioni (classificabili tra i servizi comuni o le funzioni operative previste dal TIUC) alle imprese del gruppo che operano nei settori dell'energia elettrica o del gas. Trattasi delle cosiddette **imprese di servizi** che non operano direttamente nel settore elettrico o del gas ma che sono obbligate alla predisposizione e all'invio dei CAS solo qualora l'impresa tenuta alla separazione del bilancio consolidato ai sensi del comma 20.1, opti per la possibilità concessa dal comma 20.2 del TIUC di non presentare i propri CAS redatti sulla base del bilancio consolidato indicando nella dichiarazione preliminare le imprese del gruppo societario che operano nel settore dell'energia elettrica o del gas oltre, appunto, a quelle di servizi.

In definitiva, quindi, le imprese di servizi rientrano negli obblighi di separazione contabile solo nel caso in cui siano soddisfatte entrambe le condizioni:

- le imprese facciano parte di un gruppo societario che abbia optato per **l'applicazione del comma 20.2 del TIUC**;
- tali imprese forniscano servizi o prestazioni (classificabili tra i servizi comuni o le funzioni operative previste dal TIUC) **alle imprese del gruppo che operano nei settori dell'energia elettrica o del gas**.

Al di fuori di questo caso, non esistono altri casi previsti dal TIUC in base ai quali le suddette imprese siano tenute ad alcun obbligo di separazione contabile.

Si precisa che, ai fini dell'opzione prevista dal comma 20.2, cioè al fine di individuare le imprese tenute all'invio dei CAS riferiti al loro bilancio di esercizio, al posto della capogruppo, occorre fare riferimento al perimetro di consolidamento individuato ai sensi del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127; in tal senso, quindi, rientrano eventuali imprese estere o **la stessa società capogruppo, qualora questa presti servizi** alle imprese del gruppo che operano nel settore dell'energia elettrica o del gas.

Nel caso in cui la capogruppo opti per l'applicazione del comma 20.2, il TIUC, al comma 20.5 lettera b) prevede la decadenza, per le imprese oggetto di consolidamento, della possibilità di accesso al regime semplificato con conseguente **obbligo per tutte le imprese del gruppo**, sia quelle operanti nel settore dell'energia elettrica o del gas sia delle imprese di servizi, di effettuare la separazione contabile del bilancio secondo **le regole del regime ordinario**.

Tuttavia, sempre nel caso di opzione da parte della capogruppo ai sensi del comma 20.2, qualora esistano, nel perimetro di consolidamento, imprese operanti nel settore dell'energia elettrica o del gas o imprese di servizi che, in base alle previsioni di cui all'articolo 27 del TIUC, siano esentate dalla predisposizione e dell'invio dei CAS, **a queste imprese si applica comunque il regime di esenzione**.

In pratica:

- qualora l'impresa capogruppo sia tenuta all'invio dei CAS riferiti al bilancio consolidato ed opti per quanto previsto dal comma 20.1, la stessa dovrà separare il bilancio consolidato riferito a tutte le imprese (anche quelle non operanti nel settore elettrico o del gas) rientranti nel perimetro di consolidamento definito ai sensi del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127. Tali CAS saranno predisposti dalle singole imprese del gruppo secondo il regime di separazione contabile applicabile ad ognuna di esse;
- qualora, invece, l'impresa capogruppo opti per la soluzione prevista dal comma 20.2 del TIUC, prevedrà che ogni impresa del gruppo societario operante nel settore dell'energia elettrica o del gas e le imprese che forniscono servizi a queste ultime, predispongano ed inviino i CAS relativi al proprio bilancio di esercizio, secondo il regime ordinario di separazione (comma 20.5 lettera b) **a meno che le medesime imprese non siano esentate ai sensi dell'articolo 27**.

## 4 Decorrenza degli obblighi di separazione contabile previsti dal TIUC

Il punto 2 della deliberazione 231/2014/R/com prevede che le disposizioni del TIUC si applichino a partire dall'esercizio 2014 ovvero dal primo esercizio che si apre dopo il 31 dicembre 2013; la disposizione, implica, quindi, che la separazione contabile prevista dal TIUC si debba intendere applicabile con riferimento al bilancio dell'impresa redatto per l'esercizio 2014, nel caso in cui l'esercizio sociale dell'impresa corrisponda all'anno solare. Nel caso di esercizi sociali che non corrispondono all'anno solare, le disposizioni del TIUC sono applicabili per la separazione dei bilanci che si riferiscono ad esercizi sociali che **iniziano dal 1 gennaio 2014 fino al 31 gennaio 2014**.

Si precisa, da ultimo, che **non esistono sanzioni automatiche** per la mancata tenuta della contabilità separata o per la mancata predisposizione o invio dei CAS ai sensi del TIUC. Sanzioni possono essere comminate dall'Autorità solo nell'ambito di appositi procedimenti sanzionatori a seguito dei quali viene accertata la violazione degli obblighi previsti dal TIUC. Tuttavia, in base a quanto previsto dal comma 26.11 del TIUC, è prevista, come misura cautelativa, la sospensione di eventuali erogazioni di contributi a carico del sistema da parte della Cassa Conguaglio per il settore elettrico nei confronti di quelle imprese che siano tenute all'invio dei CAS ai sensi del TIUC ma che, appunto, risultino inadempienti a tale invio. Trattasi di misure cautelative che vengono rimosse non appena le imprese in questione provvedono al suddetto invio.

Come previsto dal punto 4 della deliberazione 231/2014/R/com, le esenzioni di cui all'articolo 27 del TIUC si applicano già a partire dall'esercizio 2013, vale a dire dall'esercizio sociale che si apre dopo il 31 dicembre 2012.

## PARTE II PERIMETRAZIONE DI ATTIVITÀ E COMPARTI

### 5 La struttura delle attività, dei comparti, dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise

Il comma 4.1 del TIUC elenca le attività del settore elettrico o del gas che sono rilevanti ai fini della separazione contabile; pertanto, qualsiasi impresa che operi, in una o più tra le attività elencate al comma 4.1, è soggetta agli obblighi previsti dal TIUC. In tal senso, anche le imprese che operano in una sola delle attività di cui al comma 4.1 (imprese mono-attività, indipendentemente dal fatto che svolgano o meno anche attività diverse) rientrano comunque nei citati obblighi di separazione contabile.

L'individuazione delle attività svolte dall'impresa, ai sensi dell' articolo 4 del TIUC, costituisce il primo passaggio fondamentale ai fini della separazione contabile; è opportuno precisare che, in tal senso, rilevano le informazioni *dichiarate dall'impresa nell'Anagrafica operatori dell'Autorità tenuta ai sensi della deliberazione 23 giugno 2008 GOP 35/08*. Quindi, le imprese saranno tenute ad indicare nella suddetta anagrafica le attività svolte, tra quelle di cui al comma 4.1 del TIUC, nel settore elettrico e del gas; l'indicazione ha validità per ogni esercizio sociale e pertanto, qualora l'elenco delle attività sia variato da un anno all'altro, l'impresa può, in sede di anagrafica operatori, indicare quali attività tra quelle di cui al comma 4.1 ha svolto con specifico riferimento ad un determinato esercizio sociale. Le medesime attività saranno, così, visualizzate nel sistema di raccolta telematica dei CAS e rappresenteranno le attività nelle quali dovrà essere separato il bilancio di esercizio dell'impresa.

In relazione all'accesso all'anagrafica operatori dell'Autorità e alle modalità di iscrizione delle attività svolte dalle imprese sono disponibili informazioni di dettaglio nonché i riferimenti del Contact center Infoanagrafica cui ci si può rivolgere per assistenza, nella seguente pagina del sito internet dell'Autorità:

<http://www.energia.it/it/anagrafica.htm>

Ai fini della corretta perimetrazione delle attività del settore elettrico e del gas, i diversi articoli del Titolo III del TIUC forniscono la descrizione del contenuto delle suddette attività (articolo 4) e dei comparti (articolo 6) relativi a ciascuna attività. In Appendice A al Manuale viene fornito, altresì, un allegato che riporta le schede, riferite ad una serie di attività, nelle quali sono riportate in maggior dettaglio le operazioni e i processi che caratterizzano i diversi comparti, al fine fornire un ausilio alle imprese nel processo di perimetrazione necessario alla separazione contabile del bilancio. Si precisa che ***i suddetti allegati non intendono essere esaustivi e quindi ogni impresa dovrà, in relazione alle operazioni svolte al suo interno, procedere ad una classificazione delle stesse operazioni e delle poste contabili a queste riferibili, nella struttura di attività e comparti prevista dal TIUC.*** Le informazioni sulla perimetrazione riportata in appendice devono, quindi, ritenersi indicative ***e non obbligatorie***; in tal senso, ad esempio, per la distribuzione del gas naturale vengono riportati due esempi di perimetrazione frutto del contributo di due diversi partecipanti al tavolo di lavoro e che si ritengono essere conformi alle disposizioni del TIUC; entrambi i contributi possono fungere da utile guida alle imprese nella redazione dei CAS. Sebbene le indicazioni riportate nell'Appendice A non siano obbligatorie, si ritiene che qualora le imprese intendano ***discostarsi dalla suddette linee guida A debbano riportare le opportune motivazioni nella nota di commento.***

In caso di incertezza nella classificazione di determinate operazioni nella struttura di attività e comparti prevista dal TIUC, oltre alle schede riportate in allegato al Manuale, l'impresa potrà fare riferimento alla normativa di settore nonché ai provvedimenti dell'Autorità che, in relazione ad aspetti non necessariamente legati alla separazione contabile, definiscono il contenuto delle attività oggetto di regolazione. Solo a titolo esemplificativo si citano i testi integrati relativi alla regolazione tariffaria o della qualità dei singoli servizi del settore elettrico o del gas (ad es. il TIME<sup>6</sup>) che forniscono informazioni tecniche di dettaglio sulle operazioni che caratterizzano i suddetti servizi. Qualora le suddette fonti non siano sufficienti, l'impresa potrà procedere alla classificazione delle operazioni nelle attività e nei comparti del TIUC secondo criteri ragionevoli, quali quello della prevalenza. In tutti i modi, nella redazione dei CAS, è richiesto alle imprese di fornire nella nota di commento (comma 21.1 lettera b) del TIUC) informazioni circa la classificazione operata delle poste contabili nella diverse attività e comparti del settore elettrico o del gas in cui le stesse operano. Di seguito, la pagina internet dell'Autorità nella quale è possibile reperire i diversi testi integrati pubblicati:

[http://www.autorita.energia.it/it/operatori/ele\\_%20testintegrati.htm](http://www.autorita.energia.it/it/operatori/ele_%20testintegrati.htm)

---

<sup>6</sup> Allegato B alla deliberazione 29 dicembre 2011 ARG/elt 199/11



Il comma 4.2 del TIUC precisa, infine, che tutte le attività svolte dall'impresa al di fuori di quelle individuate dal comma 4.1 del TIUC come attività che costituiscono il settore dell'energia elettrica e del gas devono essere classificate, nei CAS, come **Attività diverse**. Pertanto, negli schemi contabili relativi alle Attività diverse che verranno visualizzati dal sistema telematico di raccolta, dovranno essere classificate **sia le attività svolte nel settore elettrico o del gas non contemplate dal comma 4.1**, sia tutte le poste riferibili alle operazioni svolte dall'impresa **al di fuori del settore elettrico o del gas** (in questo caso, si tratta evidentemente di una categoria residuale per la quale non può essere fornita una descrizione a priori in quanto la stessa varia da impresa a impresa a seconda delle attività da questa svolte).

In tema di perimetrazione, si precisa, con riferimento all'attività di produzione dell'energia elettrica, che la classificazione degli impianti di produzione nei comparti di cui al comma 6.1 del TIUC deve avvenire sulla base della ragionevole certezza della loro qualifica alla data di chiusura dell'esercizio sociale o la più tardi alla data di approvazione del bilancio cui i conti annuali separati si riferiscono. In assenza di tale ragionevole certezza gli impianti devono essere classificati nel comparto di cui alla lettera i) del comma 6.1. Lo svolgimento dell'attività di produzione è sicuramente riconducibile al possesso della licenza di officina di produzione elettrica o, in caso di produzione elettrica incentivata, al titolare dell'incentivo.

L'articolo 7 del TIUC, al primo comma, elenca i cosiddetti servizi comuni definiti all'articolo 1 come unità logico-organizzative che svolgono funzioni centralizzate nell'ambito dell'impresa, riferite in generale all'intera impresa; i servizi comuni rappresentano oggetti contabili utili alla rappresentazione, ai fini della separazione contabile, delle operazioni aziendali svolte a supporto delle attività del settore elettrico e del gas dalle funzioni aziendali cosiddette di staff.

Il comma 7.2, invece, elenca la struttura delle funzioni operative condivise, anch'esse utili alla separazione contabile, definite all'articolo 1 come strutture aziendali che prestano servizi di natura operativa, di tipo tecnico e/o commerciale, in maniera condivisa ad almeno due attività svolte dall'impresa; tali funzioni, quindi, non sono rappresentate da uffici o strutture di staff all'interno dell'organizzazione aziendale ma da uffici o strutture che hanno natura operativa e che lavorano per due o più attività del settore elettrico o del gas.

L'elenco dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise previsto dal TIUC è **tassativo**, poiché non è possibile prevederne ulteriori o diversi ai fini della separazione contabile; non è, tuttavia, richiesto che le imprese adottino un sistema contabile che rispecchi nella sua interezza la struttura dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise previste dal TIUC; in tal senso, un'impresa potrebbe utilizzare, ai fini della separazione contabile, **uno, più o nessuno dei servizi comuni o delle funzioni operative condivise previste**. Né tantomeno l'organizzazione aziendale deve riflettere esattamente la struttura dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise prevista dal TIUC.



In Appendice B al Manuale viene fornita, con riferimento ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise, un elenco descrittivo degli stessi che può rappresentare un utile riferimento per le imprese per le individuazione delle operazioni e delle relative poste contabili da classificare nei suddetti oggetti ai fini della redazione dei CAS.

Sulla base di quanto sopra, si precisa, altresì, che un'impresa monoattività/monocomparto non è tenuta ad individuare i servizi comuni o le funzioni operative condivise previste dal TIUC ed imputerà tutti le poste economiche e patrimoniali del bilancio all'unica attività svolta.

Si sottolinea, tuttavia, che l'obiettivo primario deve essere l'attribuzione diretta delle poste patrimoniali ed economiche alle attività (come si dirà meglio nel seguito del Manuale), mentre l'attribuzione dei valori economici e patrimoniali ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise non è di per sé un obiettivo conoscitivo, ma solo un mezzo per raggiungere l'obiettivo primario, in maniera il più possibile standardizzata ed omogenea. ***Ne deriva che in tutti i casi in cui è possibile attribuire i valori economici e patrimoniali direttamente<sup>7</sup> alle attività, tali valori non devono transitare per i servizi comuni e per le funzioni operative condivise, nemmeno se un servizio comune o una funzione operativa condivisa viene già utilizzato/a per attribuire altri valori per loro natura simili, ma che non sono direttamente riferibili alle attività.***

Pertanto, ai fini della separazione contabile, l'esercente deve adottare opportune procedure che permettano un'allocazione diretta alle attività dei valori economici e patrimoniali del bilancio. Le poste non allocabili direttamente alle attività devono necessariamente essere attribuite, sempre sulla base di criteri *ex-ante*, ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise previste dal TIUC. È opportuno che la nota di commento ai CAS fornisca informazioni in merito:

- alle eventuali differenze tra la struttura aziendale, così come viene rispecchiata nel sistema contabile interno dell'impresa, e la struttura dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise prevista dal TIUC;
- alle eventuali procedure adottate per la corretta classificazione delle poste patrimoniali ed economiche ai servizi comuni e delle funzioni operative condivise.

---

<sup>7</sup> Come è meglio precisato nel paragrafo successivo, l'attribuzione diretta di un costo ad una attività non richiede necessariamente che tale costo sia riferibile ad un'unica attività, ma che si proceda all'oggettiva individuazione del fattore produttivo utilizzato. In tal senso, ad esempio, il costo del lavoro può essere attribuito in modo diretto a diverse attività sulla base della puntuale individuazione delle ore di lavoro impiegate in ciascuna di esse.

## 6 Le attività marginali

Nell'ambito delle disposizioni fornite dal TIUC in tema di perimetrazione, rileva l'articolo 5 relativo alle attività marginali. La disposizione consente, in un'ottica di semplificazione amministrativa, di classificare all'interno di una tra le attività del settore dell'energia elettrica o del gas previste dal comma 4.1 (attività principale), le operazioni afferenti un'altra attività, sempre individuata tra quelle previste del comma 4.1, che, per il suo peso economico, si definisce come "marginale". Perché un'attività sia considerata come attività marginale, ai sensi del comma 5.1, deve avere costi e ricavi, in un determinato esercizio, rispettivamente e disgiuntamente considerati, inferiori allo 0,1% del totale dei corrispondenti valori dell'attività principale; pertanto, se i costi o i ricavi dell'attività superano la citata soglia, gli stessi dovranno essere classificati nella rispettiva attività individuata separatamente dall'attività principale.

Il comma 5.2 prevede, inoltre, una possibilità aggiuntiva per individuare un'attività marginale: è il caso in cui questa, in un determinato esercizio, abbia registrato costi e ricavi, rispettivamente e disgiuntamente considerati, inferiori al 3% dei costi e dei ricavi dell'attività principale ed inoltre siano verificate le seguenti condizioni:

- 1) l'attività marginale è svolta utilizzando in maniera **occasionale e non continuativa** le risorse di un'altra attività;
- 2) l'attività marginale è svolta **senza una stabile organizzazione**. In questo senso la disposizione intende prevedere che l'impresa, ai fini dello svolgimento dell'attività marginale, non si sia dotata di strutture, di personale ecc. specificamente dedicate alla stessa;
- 3) l'attività marginale è svolta in forza di contratti non ricorrenti di durata complessivamente inferiore a 1 anno.

Le condizioni esposte devono **intendersi come tassative**; la mancanza di uno solo dei tre requisiti non permette la classificazione di un'attività come marginale ai sensi del TIUC e quindi le relative poste dovranno essere classificate in maniera separata ai fini della separazione contabile.

La disposizione prevista per le attività marginali, pertanto, deve intendersi limitata a casi di importo molto marginale e sporadici quali, a titolo di esempio, vendite di beni o prestazioni di servizi riferibili al settore elettrico, effettuati da un'impresa che opera normalmente nel settore del gas; in tal caso, le vendite in oggetto, qualora rispettino i requisiti sopra esposti, possono non trovare separata evidenza ed essere classificate insieme a quelle del settore del gas. .

Ai fini della classificazione dell'attività marginale all'interno dei comparti dell'attività principale, si farà ricorso a criteri di significatività e ragionevolezza, a seconda del contenuto dell'attività che si considera marginale.

## PARTE III LA VALUTAZIONE DELLE POSTE PATRIMONIALI ED ECONOMICHE NEI CONTI ANNUALI SEPARATI

### 7 Collegamenti con la normativa di riferimento per la redazione del bilancio

Ai fini della valutazione delle poste patrimoniali ed economiche utilizzate nella redazione dei CAS, il comma 12.3 del TIUC per il regime ordinario e il comma 24.2 per il regime semplificato prevedono che l'impresa adotti gli stessi criteri utilizzati nella redazione del proprio bilancio di esercizio. Appare qui opportuno evidenziare come per il regime ordinario tale prescrizione non sia in contrasto con il fatto che gli schemi dei CAS previsti dal comma 14.1 del TIUC, oggetto di pubblicazione annuale da parte degli Uffici dell'Autorità a norma del comma 26.5 del TIUC, possano prevedere, per una o più voci, un dettaglio maggiore rispetto allo schema del bilancio di esercizio; in tali casi, l'esercente dovrà garantire la concordanza dei criteri di valutazione sulla base dell'utilizzo delle medesime informazioni di partenza (dettagliate a livello di piano dei conti) e verificabili attraverso la concordanza della somma dei valori dettagliati con il valore aggregato esposto in bilancio, oppure con la redazione di opportuni prospetti di raccordo. In tal senso, i prospetti di separazione contabile prevedono *l'utilizzo delle cosiddette Elisioni tramite le quali è possibile ricondurre le informazioni classificate nei CAS a quelle del bilancio di esercizio*.

Questa disposizione è valida anche nel caso in cui l'impresa adotti, per la redazione del bilancio, i principi contabili internazionali IFRS.

Va segnalata, a tal proposito, l'opportunità che, tanto le imprese che redigono il bilancio secondo i principi contabili nazionali quanto quelle che lo redigono secondo i principi contabili internazionali, adottino un piano dei conti con un livello di analiticità tale da assicurare la corrispondenza delle scritture contabili (i cui saldi sono riepilogati nel cosiddetto "bilancio di verifica"):

- sia con il bilancio destinato a pubblicazione (secondo lo schema civilistico o quello prescelto dall'impresa nel rispetto degli IFRS);
- sia con i CAS, alla luce dei prospetti previsti per l'articolazione dei conti ai fini della separazione contabile, almeno a livello dell'articolazione prevista dagli schemi di cui al comma 14.1 del TIUC.

Si precisa che, in caso di adozione dei principi contabili internazionali, sebbene nei CAS sia richiesta un'informativa più analitica rispetto a quella riportata nel bilancio d'esercizio, non viene meno il principio sancito dal comma 12.3 del TIUC, e pertanto, non andranno indicate le voci di bilancio che sono espressamente incompatibili con gli IFRS. A titolo di esempio, le imprese che adottano gli IFRS nei CAS:

- lasceranno necessariamente vuote le righe di conto economico relative ai proventi e oneri straordinari, giacché i principi contabili internazionali non consentono l'utilizzo di tali voci nel conto economico del bilancio;

- nello stato patrimoniale dei CAS non dovranno indicare tra le immobilizzazioni immateriali i costi di impianto e di ampliamento, e i costi di ricerca e di pubblicità, poiché secondo i principi contabili internazionali quei costi non possono essere capitalizzati ma vanno invece imputati al conto economico.

D'altro canto, tutte le voci previste negli schemi dei CAS, che non sono incompatibili con gli *IFRS*, vanno comunque distintamente indicate, indipendentemente da ciò che è riportato nel bilancio di esercizio dell'impresa. A titolo di esempio, le imprese che adottano gli *IFRS* nei CAS dovranno indicare, nelle apposite righe dei CAS, i costi per godimento beni di terzi anche se nel conto economico del loro bilancio di esercizio questi sono compresi nei costi del servizio o in altre voci.

## 8 Il principio IFRIC 12: le disposizioni per le imprese di servizi in concessione

Con regolamento CE n. 254/2009, la Commissione Europea ha omologato l'IFRIC 12 che è diventato obbligatorio per i bilanci redatti in conformità ai principi contabili internazionali che hanno data di inizio successiva a quella di omologazione.

L'IFRIC 12 prevede che il concessionario non deve iscrivere l'infrastruttura in concessione tra le attività materiali in quanto non ne detiene il "controllo", ma il solo diritto a utilizzarla per fornire il servizio in accordo con i termini e le modalità definite con il concedente.

L'IFRIC 12 introduce i seguenti modelli contabili alternativi:

- Intangible asset model: l'impresa rileva un'attività immateriale se ha il diritto (licenza) di far pagare gli utenti del servizio pubblico;
- Financial asset model: l'impresa rileva un'attività finanziaria nella misura in cui ha un diritto contrattuale incondizionato a ricevere disponibilità liquide o un'altra attività dal o su indicazione del concedente;
- Modello misto: l'impresa rileva separatamente due componenti del corrispettivo, iscrivendo sia un'attività immateriale sia un'attività finanziaria.

Il modello comunemente adottato dalla maggioranza delle imprese operanti del settore elettrico e del gas che si avvale dei principi contabili internazionali, prevede l'utilizzo del primo dei tre modelli (Intangible asset model) che comporta la contabilizzazione dei ricavi relativi alle realizzazioni/migliorie delle infrastrutture al costo di commessa in base ai criteri previsti per i lavori in corso su ordinazione (ex IAS 11<sup>8</sup>); in pratica a livello di risultato operativo non si rilevano variazioni, mentre nello Stato Patrimoniale si registra una mera riclassifica tra immobilizzazioni materiali ed immateriali.

---

<sup>8</sup> Che sarà sostituito dall'IFRS 15 quando quest'ultimo sarà recepito dai regolamenti comunitari.

***Le imprese che hanno contabilizzato nel loro bilancio le proprie infrastrutture in concessione secondo l'IFRIC 12 dovranno provvedere alla completa riclassifica degli stessi nei CAS, sia dal punto di vista patrimoniale che economico. La riclassifica deve essere effettuata tramite le Elisioni.***

In particolare si richiede:

- la riclassifica contabile delle immobilizzazioni da immobilizzazioni immateriali a materiali nello stato patrimoniale e nel prospetto riepilogativo della movimentazione delle immobilizzazioni materiali e immateriali;
- il rigiro degli ammortamenti da immateriali a materiali nel conto economico;
- la riclassifica dei costi esterni capitalizzati confluiti nei ricavi, nelle stesse righe del conto economico separato in cui sono state collocate nei precedenti esercizi.

In caso di contabilizzazione di un plus/margine aggiunto ai costi di commessa, esso dovrà essere contabilizzato in una voce residuale afferente i ricavi delle vendite e delle prestazioni, il cui contenuto dovrà essere dettagliato nella nota di commento; nella nota si dovrà inoltre dare evidenza della contropartita patrimoniale utilizzata.

***Occorre altresì fornire adeguate spiegazioni nella nota di commento ai CAS delle riclassifiche effettuate***, esplicitando la metodologia ed i criteri di valutazione applicati, in particolare quelli relativi alla valutazione delle immobilizzazioni in concessione, dei relativi ammortamenti e dei ricavi connessi ai servizi di realizzazione/miglioria degli impianti (dettagliando le voci di costo capitalizzate).

Si ricorda che l'applicazione dell'IFRIC 12 deve essere segnalata nella dichiarazione preliminare di cui al comma 26.9 del TIUC anche in riferimento all'eventuale obbligo di redazione dei CAS in riferimento al bilancio consolidato.

## **9 Modalità di riconciliazione tra conti annuali separati e bilancio IFRS**

Come indicato nel precedente paragrafo, anche le imprese che redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali sono tenute alla redazione dei CAS di cui al comma 14.1 secondo gli schemi pubblicati dagli Uffici dell'Autorità a norma del comma 26.5 del TIUC. Tali schemi traggono origine dalle voci presenti nei prospetti di stato patrimoniale e conto economico previsti dal codice civile, che non coincidono con le voci presenti nei bilanci redatti in applicazione dei principi contabili internazionali. Si rende, quindi, necessario operare delle riclassificazioni delle poste presenti nel bilancio per ottenere i valori da indicare nei CAS.

A tal proposito il comma 21.1 lettera a) del TIUC, qualora le poste dei CAS non coincidano nel totale con quelle del bilancio di esercizio, poiché questo è redatto in applicazione dei principi contabili internazionali, richiede che nella nota di commento siano indicati i casi in cui la voce è stata ottenuta attraverso una riclassificazione rispetto al valore iscritto nel bilancio d'esercizio.

Si riportano di seguito alcune delle principali casistiche segnalate dagli operatori nella nota di commento ai CAS in merito alle riclassificazioni da operare:

- lo schema di stato patrimoniale dei CAS differisce da quello del bilancio di esercizio IFRS per la diversa logica di classificazione delle voci: negli schemi dei CAS le voci dell'attivo di stato patrimoniale sono distinte in immobilizzato e circolante e quelle del passivo sono distinte per natura, mentre negli schemi redatti secondo i principi IFRS le voci sono classificate in correnti e non correnti; inoltre le voci dei Ratei e Risconti evidenziati nei modelli dei CAS sono ricompresi negli Altri Crediti e Altri Debiti dello schema di stato patrimoniale secondo i principi IFRS;
- le voci "Immobilizzazioni materiali" e "Partecipazioni" negli schemi dei CAS accolgono anche le immobilizzazioni e le partecipazioni destinate alla vendita mentre negli schemi secondo i principi IFRS, tali importi sono rilevati in una specifica voce di bilancio "Attività destinate alla vendita";
- le rimanenze negli schemi dei CAS differiscono da quelle del bilancio di esercizio per effetto della diversa rappresentazione delle "Scorte d'obbligo" che negli schemi secondo i principi IFRS sono esposte separatamente nelle immobilizzazioni;
- gli importi relativi agli strumenti derivati di copertura esposti nei ratei e risconti di natura finanziaria negli schemi dei CAS differiscono da quelli del bilancio di esercizio per la diversa classificazione, in quanto negli schemi secondo i principi IFRS sono classificati nelle "Altre attività correnti/non correnti" o nelle "Altre passività correnti/non correnti";
- il patrimonio netto esposto negli schemi dei CAS differisce da quello del bilancio di esercizio per la diversa classificazione delle azioni proprie. Negli schemi dei CAS le azioni proprie sono incluse tra le partecipazioni immobilizzate o di circolante, mentre negli schemi redatti secondo i principi IFRS sono a diretta deduzione del patrimonio netto;
- la voce "Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato" negli schemi dei CAS accoglie anche il trattamento di fine rapporto relativo alle passività associate alle attività destinate alla vendita che negli schemi secondo i principi IFRS sono rilevati in una specifica voce di bilancio "Passività direttamente associabili ad attività destinate alla vendita";
- gli effetti contabili dell'applicazione delle disposizioni dell'IFRIC 12 determinano nello Stato patrimoniale secondo i principi IFRS la rilevazione del diritto all'utilizzo delle infrastrutture in concessione tra le attività immateriali, che va invece riclassificato negli schemi dei CAS come valore netto contabile degli asset da iscrivere tra attività materiali; analoga riclassifica viene effettuata per le quote di ammortamento;
- sempre in relazione agli effetti dell'IFRIC 12, le capitalizzazioni dei costi esterni che negli schemi secondo i principi IFRS confluiscono nei ricavi, vengono riclassificate nelle voci dei costi del conto economico dei CAS a cui si riferiscono, mentre le capitalizzazioni dei costi interni vengono riclassificate nella voce degli incrementi per lavori interni del Valore della produzione;



- tra le voci del “Valore della produzione” gli schemi dei CAS accolgono gli incrementi di immobilizzazioni per lavori interni ed i ricavi relativi al personale ceduto in comando, mentre negli schemi redatti secondo i principi IFRS tali poste sono rilevate a diretta deduzione della voce di costo cui si riferiscono;
- i proventi e gli oneri realizzati da gestione rischio commodity negli schemi dei CAS vengono esposti rispettivamente negli Altri ricavi e proventi o negli Oneri diversi di gestione, mentre i proventi e gli oneri da valutazione sono esposti rispettivamente nei Proventi finanziari e negli Oneri finanziari; negli schemi redatti secondo i principi IFRS vengono rilevati in una apposita voce senza distinzione tra l'importo realizzato e quello da valutazione;
- le voci “Proventi da partecipazioni”, “Rettifiche di valore di attività finanziarie”, “Imposte sul reddito” negli schemi dei CAS accolgono rispettivamente anche i dividendi e le plusvalenze da cessione partecipazioni, le rivalutazioni di partecipazioni e le imposte sul reddito relative alla cessione delle partecipazioni che negli schemi redatti secondo i principi IFRS sono rilevati in una specifica voce di bilancio “*Discontinued operations*”;
- la voce “proventi ed oneri straordinari” negli schemi dei CAS non è alimentata in quanto tali componenti straordinarie sono espressamente vietate dai principi contabili internazionali che ne prevedono l'allocazione per natura nelle rispettive voci di conto economico; ad esempio, gli oneri relativi a ristrutturazioni straordinarie del personale sono indicati come costi del personale e non come oneri straordinari.

In Appendice C viene presentato un esempio di prospetto di riconciliazione tra il conto economico del bilancio IFRS e i CAS, tratti dalla nota di commento di esercenti soggetti all'obbligo di redazione dei CAS, che può fungere da utile esempio in un'ottica di *best practice* di settore.

## 10 Il trattamento contabile degli eventi successivi alla data di riferimento del bilancio

Nella redazione del bilancio d'esercizio, se ne ricorrono le condizioni, si deve tener conto anche di eventi successivi alla data a cui si riferisce il bilancio (data di chiusura dell'esercizio). In tal senso:

- il codice civile (art. 2423-*bis*, 1° c., n. 4) impone di tener conto dei *rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio*, anche se conosciuti dopo la chiusura di questo; il documento OIC 29 (paragrafo 59) chiarisce che i fatti successivi che devono essere recepiti nei valori di bilancio sono quelli che modificano condizioni già esistenti alla data di riferimento del bilancio, ma che si manifestano solo dopo la chiusura dell'esercizio e che richiedono modifiche ai valori delle attività e passività in bilancio, in conformità al postulato della competenza<sup>9</sup>;

---

<sup>9</sup> Sono esempi di fatti successivi la data di chiusura dell'esercizio che secondo l'OIC devono essere recepiti nei valori di bilancio:

- la definizione dopo la chiusura dell'esercizio di una causa legale in essere alla data di bilancio per un importo diverso da quello prevedibile a tale data;

- in modo analogo, lo IAS 10 (paragrafo 3) identifica come fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio di riferimento che comportano una rettifica ai valori di bilancio, quei fatti che forniscono evidenze circa le situazioni esistenti alla data di chiusura dell'esercizio.

Il termine entro cui il fatto si deve verificare, perché se ne debba tener conto nel bilancio, secondo l'OIC 29 (paragrafo 63) è la data di formazione del bilancio, che nella generalità dei casi è individuata con la data di redazione del progetto di bilancio d'esercizio da parte degli amministratori. Tuttavia, se tra la data di formazione del bilancio e la data di approvazione da parte dell'organo assembleare si verificassero eventi tali da avere un effetto rilevante sul bilancio, gli amministratori debbono adeguatamente modificare il progetto di bilancio, nel rispetto del procedimento previsto per la formazione del bilancio.

Nello IAS 10 (paragrafo 3) il termine è costituito dalla data in cui viene autorizzata la pubblicazione del bilancio.

La redazione dei CAS può avvenire in un periodo successivo al termine utile ai fini della rilevazione nel bilancio d'esercizio degli effetti dei fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio. **Al fine di mantenere il pieno allineamento tra il bilancio d'esercizio e i CAS, dunque, eventuali fatti che intervengano successivamente al termine rilevante per la modifica del bilancio d'esercizio, non devono essere presi in considerazione nella redazione dei CAS.**

## 11 Valorizzazione delle transazioni nell'ambito del gruppo societario

Sebbene il TIUC preveda, come principio generale, che ai fini della redazione dei CAS l'impresa applichi i medesimi criteri di valutazione adottati per la redazione del proprio bilancio di esercizio, specifiche modalità di valorizzazione vengono, tuttavia, prescritte dall'articolo 19 per la valorizzazione delle transazioni nell'ambito del gruppo societario. In tal senso, si precisa che l'articolo 1 del TIUC definisce come gruppo societario l'insieme delle società tra le quali sussistono situazioni di controllo ai sensi dell'articolo 26 del decreto legislativo 9 aprile 1991, n.127.

Tali transazioni possono riguardare, a titolo di esempio non esaustivo:

- prodotti, semilavorati e materie prime;
  - servizi di natura generale (amministrazione del personale, locazioni di uffici);
- 
- i fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio da cui emerga che talune attività già alla data di bilancio avevano subito riduzioni durevoli di valore o riduzioni del valore di mercato rispetto al costo;
  - i fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio che evidenzino situazioni, esistenti alla data di bilancio, che incidano sulla valutazione dei crediti; per esempio il deterioramento della situazione finanziaria di un debitore, confermata dal fallimento dello stesso dopo la data di chiusura, che normalmente indica che la situazione di perdita del credito esisteva già alla data di bilancio;
  - la determinazione, dopo la chiusura dell'esercizio, di un premio da corrispondere a dipendenti quale emolumento per le prestazioni relative all'esercizio chiuso;
  - la scoperta di un errore o di una frode.



- affitti, noleggi, canoni;
- cessioni di beni materiali o immateriali;
- finanziamenti e gestione della tesoreria;
- attività di coordinamento e consulenza svolta dalla capogruppo nei confronti delle controllate;
- ecc.

Il comma 19.1 del TIUC dispone che, indipendentemente dal prezzo effettivamente pagato, la valorizzazione delle transazioni nell'ambito del gruppo societario avvenga in base al principio di libera concorrenza tra le parti o di valore normale vale a dire il prezzo che sarebbe stato concordato tra imprese indipendenti per operazioni identiche o similari a condizioni similari o identiche nel libero mercato.

Qualora un'impresa valorizzi le transazioni all'interno del gruppo societario nel proprio bilancio di esercizio con criteri differenti da quelli prescritti dal comma 19.1, tali transazioni dovranno comunque essere rappresentate, nei CAS, al prezzo di libera concorrenza evidenziando, ai fini della necessaria quadratura dei CAS con il bilancio, **la differenza tra il prezzo effettivamente pagato e il prezzo di libera concorrenza nella colonna "Elisioni" degli schemi dei CAS. Il motivo di tale differenza dovrà inoltre essere opportunamente illustrato nella nota di commento.**

Il comma 19.2 del TIUC prevede che, al fine di consentire la verifica dei criteri di valorizzazione delle transazioni nell'ambito del gruppo societario, l'impresa conservi per almeno dieci anni, la documentazione di supporto rappresentata da:

- i contratti stipulati tra le società relativi a tali transazioni;
- la documentazione che evidenzia le modalità di calcolo del valore di tali transazioni;
- le rilevazioni a consuntivo delle numero e delle quantità delle transazioni, riscontrabili ad esempio tramite la fatturazione delle stesse transazioni.

Al fine dell'applicazione pratica delle precedenti disposizioni del TIUC, è utile fare riferimento alla linee guida fornite dall'OCSE sui prezzi di trasferimento<sup>10</sup>; tali linee guida prevedono che il prezzo di libera concorrenza tra le parti, laddove possibile, sia rappresentato dal **prezzo di mercato**. Il metodo del prezzo di mercato prevede la comparazione del prezzo di beni o servizi trasferiti tra imprese appartenenti al medesimo gruppo societario con il prezzo applicato a beni o servizi di una transazione comparabile effettuata sul libero mercato in circostanze comparabili. Tale confronto potrà essere:

- un **confronto interno** se l'impresa conclude una transazione comparabile con terzi indipendenti sul mercato;

---

<sup>10</sup> "OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations" – luglio 2010

- un **confronto esterno** se transazioni comparabili vengono concluse tra terzi indipendenti sul mercato oppure si faccia riferimento ad esempio a listini delle camere di commercio, tariffe, ecc.

Il criterio del prezzo di mercato risulta direttamente applicabile, ad esempio, qualora la capogruppo affitti i propri uffici alla società operativa: il prezzo €/mq dell'immobile locato, in tal caso, dovrà essere allineato, nell'intorno di un *range* di variazione ragionevole, con le quotazioni €/mq rilevate sul mercato per quella particolare zona e tipologia immobiliare, alla data in cui il contratto di locazione è stato stipulato.

Sempre secondo le linee guida OCSE, qualora si rilevino differenze tra la transazione effettuata all'interno del gruppo e la medesima transazione effettuata sul mercato che possono essere ragionevolmente quantificate, occorrerà operare un aggiustamento di prezzo alla transazione indipendente, al fine di renderla comparabile con la transazione effettuata all'interno del gruppo societario (ad es: il prezzo potrebbe essere aggiustato per tenere conto di differenti condizioni di trasporto, di pagamento ecc.).

Il Capitolo 7 delle linee guida OCSE prevede come metodo alternativo, qualora il prezzo di mercato non sia applicabile, il metodo del *cost plus* o metodo del costo maggiorato che è da ritenersi appropriato soprattutto per le transazioni aventi ad oggetto prestazioni di servizi o prodotti semilavorati. Tale metodo prende a riferimento il costo pieno aziendale (comprensivo di costi diretti e indiretti) di un bene o servizio a cui può essere aggiunto un margine o *mark up* in relazione alla specifica tipologia di bene o servizio<sup>11</sup>. Il principio alla base di tale metodologia è che in un libero mercato il compenso per lo svolgimento delle medesime funzioni tende ad allinearsi. Tra le tipologie di servizi ritenute più idonee ad essere valorizzate con questo metodo, le linee guida OCSE citano, tra le transazioni all'interno di un gruppo societario, anche i servizi infragruppo erogati dalle strutture di supporto o staff, definiti anche servizi "a basso valore aggiunto"<sup>12</sup>, che non rappresentano attività primarie all'interno della catena del valore e che possono essere ben rappresentati dalle prestazioni riconducibili ai servizi comuni previsti dall'articolo 7 del TIUC.

Si sottolinea, in particolare, che, ai fini dell'applicazione del metodo del costo maggiorato, il costo della transazione deve fare riferimento al costo del fornitore del bene o servizio (nell'esempio precedente la holding che eroga i servizi per tutto il gruppo) che pertanto dovrà essere dotato degli opportuni sistemi informativi atti alla rilevazione del costo. Il costo da utilizzare come base di calcolo potrà essere a consuntivo, standard o medio (queste ultime due tipologie da utilizzare in caso di rilevante fluttuazione del costo).

---

<sup>11</sup> Nel Public Discussion Draft "Beps Action 10: proposed modifications to Chapter VII of the transfer pricing guidelines relating to low value-adding intra-group services" 3 Novembre 2014 – 14 Gennaio 2015, si indica come per i cosiddetti beni a basso valore aggiunto il mark up da applicare dovrebbe essere compreso in un range del 2% - 5% del costo rilevante.

<sup>12</sup> European Commission-febbraio 2010 "JTPF report: Guidelines on low value adding intra-group services"

Il metodo del *cost plus* non potrà essere utilizzato in caso di mero riaddebito da parte di una società del gruppo (es: la holding) di servizi acquistati all'esterno laddove non è apportato alcun valore aggiunto alla transazione. Qualora la transazione infragruppo consista nel trasferimento ad una società del gruppo di un bene o servizio acquistato all'esterno (es: software) al quale la società fornitrice all'interno del gruppo apporta modifiche/integrazioni/personalizzazioni (es: servizi di customizzazione del software), il metodo del *cost plus* potrà essere applicato solo ai costi sostenuti per effettuare le citate modifiche/integrazioni/personalizzazioni e non anche al costo del bene o servizio acquistato sul mercato.

Altri metodi di valorizzazione indicati dalle linee guida OCSE sul transfer pricing (metodo del prezzo di rivendita, metodi reddituali ecc.) potranno essere presi a riferimento per l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 19, nel caso in cui il metodo del prezzo di mercato o il metodo del *cost plus* non possano ritenersi idonei alla valorizzazione di una specifica tipologia di transazione.

Si precisa che, nell'applicazione delle disposizioni dell'articolo 19, le linee guida OCSE devono essere utilizzate come utile riferimento per le imprese, soprattutto per individuare il prezzo di libera concorrenza necessario a valorizzare le transazioni infragruppo. **Le linee guida OCSE non costituiscono una regola obbligatoria**, ben potendo le imprese adottare metodi differenti purché coerenti con lo spirito delle disposizione contenuta nell'articolo 19; in tutti i modi, le imprese non devono ritenersi obbligate ad applicare tutti gli aspetti procedurali che sono previsti dalle linee guida OCSE o dalla normativa fiscale per la valorizzazione delle transazioni infragruppo. Si ritiene ammissibile, inoltre, che i prezzi di riferimento utilizzati per le transazioni infragruppo siano oggetto di valutazione di congruità da parte di soggetti terzi all'impresa, quali società specializzate che dispongano, ad esempio, di banche dati alle quali fare riferimento per la costruzione dei suddetti prezzi.

In tutti i modi, si ritiene che, ai fini della corretta applicazione dell'articolo 19 del TIUC, i prezzi utilizzati per la valorizzazione delle transazioni infragruppo **siano periodicamente aggiornati**. Nel caso di utilizzo del metodo del *cost plus*, sono valide anche revisioni per periodi superiori all'anno purché il lasso di tempo intercorrente tra una revisione e l'altra non sia tale da inficiare la significatività del prezzo così calcolato e purché non intervengano modifiche rilevanti nelle caratteristiche della transazione. È altresì ammissibile un aggiornamento dei prezzi per le transazioni infragruppo in funzione del tasso medio annuo dei prezzi al consumo per le famiglie di operai ed impiegati, rilevato per l'anno precedente dall'ISTAT.

I criteri di valorizzazione delle transazioni infragruppo, la natura delle suddette transazioni e i criteri di aggiornamento dei prezzi di trasferimento devono trovare adeguata illustrazione nella nota di commento.

## 12 Valorizzazione delle transazioni nell'ambito dello stesso soggetto

Nella redazione dei CAS, il TIUC, all'articolo 18, prevede la possibilità di rilevare transazioni interne alla stessa impresa, che possono essere costituite da:

- transazioni interne tra le diverse attività;
- transazioni interne tra i singoli servizi comuni e tra i singoli servizi comuni e le singole funzioni operative condivise.

Finalità delle disposizioni contenute nell'articolo 18 è quella di evitare che le transazioni nell'ambito dello stesso soggetto giuridico possano generare sussidi incrociati tra attività.

**Per quanto concerne le transazioni interne tra attività**, all'articolo 18, il TIUC prevede come criterio di valorizzazione il prezzo di mercato, riscontrabile con dati ufficiali tra quelli individuati dal comma 18.1 dell'articolo. Nel caso in cui non sia possibile fare riferimento ad un prezzo formatosi sul libero mercato è ammessa la valorizzazione a costo purché la configurazione di costo prescelta non superi quella del costo pieno determinato (a fine esercizio) a consuntivo, secondo i criteri stabiliti dal comma 18.3, vale a dire dopo aver rilevato le transazioni interne tra servizi comuni e funzioni operative condivise e i successivi ribaltamenti alle attività dai suddetti servizi comuni e funzioni operative condivise.

I commi 18.2 e 18.4 del TIUC prevedono l'obbligo a carico delle imprese di mantenere opportuna documentazione a supporto delle modalità utilizzate per la valorizzazione delle transazioni interne; il comma 21.1 lettera g) del TIUC prevede, altresì, che ne sia fornita evidenza nella nota di commento.

La valorizzazione delle operazioni nell'ambito dello stesso soggetto (ma la considerazione vale anche per le transazioni nell'ambito dello stesso gruppo societario) richiede, analogamente a quanto richiesto per la costruzione dei driver di ribaltamento alle attività delle poste economiche dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise, la tenuta da parte delle imprese di adeguate procedure gestionali, contabili o extracontabili atte alla rilevazione di tutte le informazioni necessarie al corretto calcolo del prezzo o del costo pieno delle transazioni. La scelta di queste procedure, purché documentate e verificabili, è fondamentalmente lasciata alla libertà delle imprese.

Per ulteriori dettagli sulle transazioni interne tra attività si rimanda al paragrafo 14.5.

**Per quanto concerne le transazioni interne tra i singoli servizi comuni e tra i singoli servizi comuni e le singole funzioni operative condivise**, l'articolo 15 del TIUC prevede, come criterio di valorizzazione, il costo del servizio comune cedente al netto dei ricavi relativi che, come sarà meglio evidenziato nei capitoli successivi, possono avere solo natura rettificativa dei costi imputati al servizio comune. L'attribuzione dei costi del servizio cedente al servizio o funzione operativa ricevente deve avvenire sulla base dei driver previsti per il servizio comune cedente, come specificato al comma 15.3. Tale tipologia di transazione è di fatto assimilabile all'attribuzione indiretta dei costi relativi ai servizi comuni alle attività prevista dall'articolo 17 del TIUC. In merito, si rimanda, per maggiori dettagli, al paragrafo 14.3.

## PARTE IV REGIMI DI SEPARAZIONE CONTABILE

### 13 Regimi di separazione contabile

Ai fini dell'assolvimento degli obblighi di separazione contabile previsti per le imprese operanti nel settore dell'energia elettrica e del gas, il TIUC prevede due diversi regimi di separazione contabile:

- il regime ordinario di separazione contabile (articolo 8) e;
- il regime semplificato di separazione contabile (articolo 9).

L'applicazione di un regime o dell'altro avviene in base a requisiti sostanzialmente dimensionali delle imprese, requisiti che sono elencati all'articolo 8 e sono diversi a seconda dell'attività del settore dell'energia elettrica o del gas cui ci si riferisce. Fanno eccezione le attività di trasmissione e dispacciamento dell'energia elettrica e le attività di rigassificazione, stoccaggio, trasporto e dispacciamento del gas naturale per le quali deve sempre essere applicato il regime ordinario di separazione contabile. Lo stesso dicasi per le imprese elettriche minori di cui all'articolo 7 della legge 9 gennaio 1991, n. 10 per le quali il regime ordinario trova giustificazione nella specifica modalità di riconoscimento dei costi previsto per queste imprese.

In relazione all'attività di produzione elettrica, si precisa che l'obbligo di applicazione del regime ordinario è previsto per le imprese che svolgono la suddetta produzione **utilizzando impianti essenziali o rilevanti**, definiti tali da Terna nel Codice di Trasmissione. In tal senso, si precisa che periodicamente Terna provvede a pubblicare l'elenco degli impianti essenziali mentre definisce nel Codice di Trasmissione come impianti rilevanti tutti gli impianti di potenza superiore a 10MVA. Pertanto, solo le imprese che dispongono di uno o più impianti essenziali o rilevanti sono tenute ad applicare il regime ordinario di separazione contabile previsto dal TIUC; in tal senso, non rileva né la somma della potenza di più impianti gestiti dalla singola impresa in quanto gli impianti devono essere considerati singolarmente ai fini della classificazione come impianti essenziali o rilevanti, né l'appartenenza dell'impresa ad un gruppo societario che potrebbe, invece, disporre o meno di tali impianti, in quanto si considera l'impresa a se stante né, infine, rileva la proprietà degli impianti, in quanto la produzione elettrica potrebbe essere effettuata anche tramite impianti di terzi.

Inoltre, nel prevedere i limiti dimensionali per l'applicazione del regime ordinario, l'articolo 8 fa riferimento, per le attività di distribuzione e di misura dell'energia elettrica, al numero dei punti di prelievo mentre per le attività di distribuzione e di misura del gas naturale, al numero dei punti di riconsegna e per la vendita ai clienti finali del gas naturale al numero di clienti complessivo, in tutti i casi, riferiti alla fine dell'esercizio precedente; si precisa che tale numero deve essere riferito **all'ultimo giorno dell'esercizio precedente** a quello cui si riferisce la raccolta dei CAS. In merito alla quantificazione del numero dei punti di prelievo o di riconsegna, inoltre, non si deve fare alcuna distinzione, nel caso ad esempio delle società cooperative, tra i punti riferibili ai clienti soci o non soci dell'impresa.

Si ricorda che, nel caso di applicazione dell'articolo 20 relativo alla separazione del bilancio consolidato, ai sensi del comma 20.1, la società capogruppo effettuerà la separazione contabile del bilancio consolidato secondo le norme previste dal **regime ordinario**, seppur procedendo alla sola separazione del conto economico. Nel caso, invece, di opzione del comma 20.2, **tutte le imprese controllate tenute alla predisposizione e all'invio dei CAS dovranno applicare il regime ordinario** di separazione contabile (comma 20.5 lettera b)), anche se alcune di queste hanno soglie dimensionali inferiori ai limiti previsti dal comma 8.1<sup>13</sup>.

Infine, sempre in tema di regimi di separazione contabile, si evidenzia la disposizione contenuta nell'articolo 11 del TIUC che prevede che le imprese di produzione elettrica assegnino alla suddetta attività le poste economiche (ricavi o costi quindi) riferite alla **vendita dell'energia elettrica prodotta**; la norma serve ad evitare la necessità, per le suddette imprese, di individuare in maniera separata come attività di vendita, la vendita appunto dell'energia prodotta. La norma vale per tutti i produttori di energia elettrica indipendentemente dal regime contabile applicato, se ordinario o semplificato. Negli schemi contabili dei CAS relativi all'attività di produzione sono previste apposite righe per la contabilizzazione dell'energia venduta sui diversi tipi di mercati.

Nella tabella seguente sono riportate le soglie per l'applicazione dei regimi contabili ordinario e semplificato e per l'esclusione dall'obbligo di predisposizione ed invio dei conti annuali separati per le diverse attività previste dal TIUC

---

<sup>13</sup> Qualora la capogruppo opti per quanto previsto dal comma 20.2 del TIUC, le controllate possono comunque applicare i casi di esclusione dall'obbligo di predisposizione ed invio dei conti annuali separati previsti. In proposito si veda il capitolo 22.

Attività	Regime ordinario	Regime semplificato	Esenzione
a) produzione dell'energia elettrica;	Almeno un'unità rilevante	Nessuna unità rilevante	Nessuna unità rilevante e/o autoproduttori
b) trasmissione dell'energia elettrica;	Terna	Non ammesso	Non ammesso
c) dispacciamento dell'energia elettrica;	Terna	Non ammesso	Non ammesso
d) distribuzione dell'energia elettrica;	N° POD > 5.000	N° POD < 5.000	< 1.000 POD
e) misura dell'energia elettrica;	N° POD > 5.000	N° POD < 5.000	< 1.000 POD
f) acquisto e vendita all'ingrosso dell'energia elettrica;	Energia venduta > 100 GWh	Energia venduta < 100 GWh	Energia venduta < 100 GWh
g) vendita di energia elettrica ai clienti finali in salvaguardia;	N° clienti > a 100.000	N° clienti < a 100.000	N° clienti < a 100.000
h) vendita di energia elettrica ai clienti finali in maggior tutela;	N° clienti > a 100.000	N° clienti < a 100.000	N° clienti < a 100.000
i) vendita ai clienti liberi dell'energia elettrica;	N° clienti > a 100.000	N° clienti < a 100.000	N° clienti < a 100.000
j) attività elettriche estere;	Non ammesso	Tutti	Tutti
k) coltivazione del gas naturale;	Non ammesso	Tutti	Non ammesso
l) rigassificazione del gas naturale liquefatto;	Tutti	Non ammesso	Non ammesso
m) stoccaggio del gas naturale;	Tutti	Non ammesso	Non ammesso
n) trasporto del gas naturale;	Tutti	Non ammesso	Non ammesso
o) dispacciamento del gas naturale;	Tutti	Non ammesso	Non ammesso
p) distribuzione del gas naturale;	N° PDR > 5.000	N° PDR < 5.000	N° PDR < 1.000
q) misura del gas naturale;	N° PDR > 5.001	N° PDR < 5.000	N° PDR < 1.000
r) acquisto e vendita all'ingrosso del gas naturale;	Gas venduto > 1.000 Msmc	Gas venduto < 1.000 Msmc	Gas venduto < 1.000 Msmc
s) vendita di gas naturale ai clienti finali nel servizio di tutela e servizi di ultima istanza;	N° clienti > a 100.000	N° clienti < a 100.000	N° clienti < a 100.000
t) vendita di gas naturale ai clienti finali a condizioni di libero mercato;	N° clienti > a 100.000	N° clienti < a 100.000	N° clienti < a 100.000
u) distribuzione, misura e vendita di altri gas a mezzo di reti canalizzate;	Non ammesso	Tutti	Tutti
v) attività gas estere	Non ammesso	Tutti	Tutti



## **Figura 1 – Riepilogo regimi ed esenzioni**

Nei successivi capitoli verranno illustrate con maggior dettaglio le norme relative ai due regimi di separazione contabile previsti dal TIUC..



## PARTE V NORME DI CONTABILITÀ PER IL REGIME ORDINARIO E SCHEMI CONTABILI

### 14 La contabilità separata per attività

L'articolo 12 del TIUC definisce le regole della separazione contabile delle poste economiche e patrimoniali secondo la struttura delle attività di cui ai commi 4.1 e 4.2. Essa presuppone l'adozione di sistemi di tenuta della contabilità dei fatti aziendali distinti per attività che rispondano a tre requisiti essenziali:

- siano basati su dati analitici, verificabili e documentabili;
- permettano una rappresentazione contabile delle attività come se queste fossero gestite da imprese separate;
- siano finalizzati, fin dall'origine della rilevazione (e quindi non attraverso ripartizioni *ex post bensì in modo sistematico durante il periodo amministrativo*), a rappresentare separatamente per attività i valori economici e patrimoniali.

Il TIUC prevede un percorso di attribuzione delle poste patrimoniali ed economiche in più fasi come di seguito descritto:

1. si attribuiscono **alle attività** tutte le poste patrimoniali ed economiche che in base ai criteri indicati nel comma 12.7 è **possibile attribuire direttamente**<sup>14</sup>; come precedentemente specificato, questa operazione è direttamente finalizzata a realizzare gli obiettivi conoscitivi della separazione contabile per attività; pertanto, quando una posta patrimoniale o economica risulta attribuibile in modo completo ed esclusivo - ad esempio affitto di locali utilizzati per una sola delle attività previste dal comma 4.1 e 4.2 oppure attraverso una specifica misurazione (litri di carburante consumati dai mezzi di servizio utilizzati nello svolgimento di ogni specifica attività) – **questa deve essere attribuita direttamente all'attività e non deve transitare** per i servizi comuni (servizi immobiliari e facility management; trasporti e autoparco) o per le funzioni operative condivise;
2. si attribuiscono ai servizi comuni le poste patrimoniali ed economiche che non è possibile attribuire direttamente alle attività ma, in base ai criteri indicati nel comma 12.7, è possibile attribuire direttamente ai suddetti servizi comuni; si tratta quindi di una **soluzione contabile di seconda istanza**, da utilizzare solo quando non è possibile l'attribuzione diretta alle attività;
3. si attribuiscono direttamente, in base ai criteri indicati nel comma 12.7, alle funzioni operative condivise le poste patrimoniali ed economiche che non è possibile attribuire direttamente alle attività e neppure ai servizi comuni; si tratta, quindi, di una **soluzione contabile** da utilizzare solo quando non è possibile l'attribuzione diretta né alle attività né ai servizi comuni;

---

<sup>14</sup> Questo aspetto viene approfondito nel paragrafo successivo.

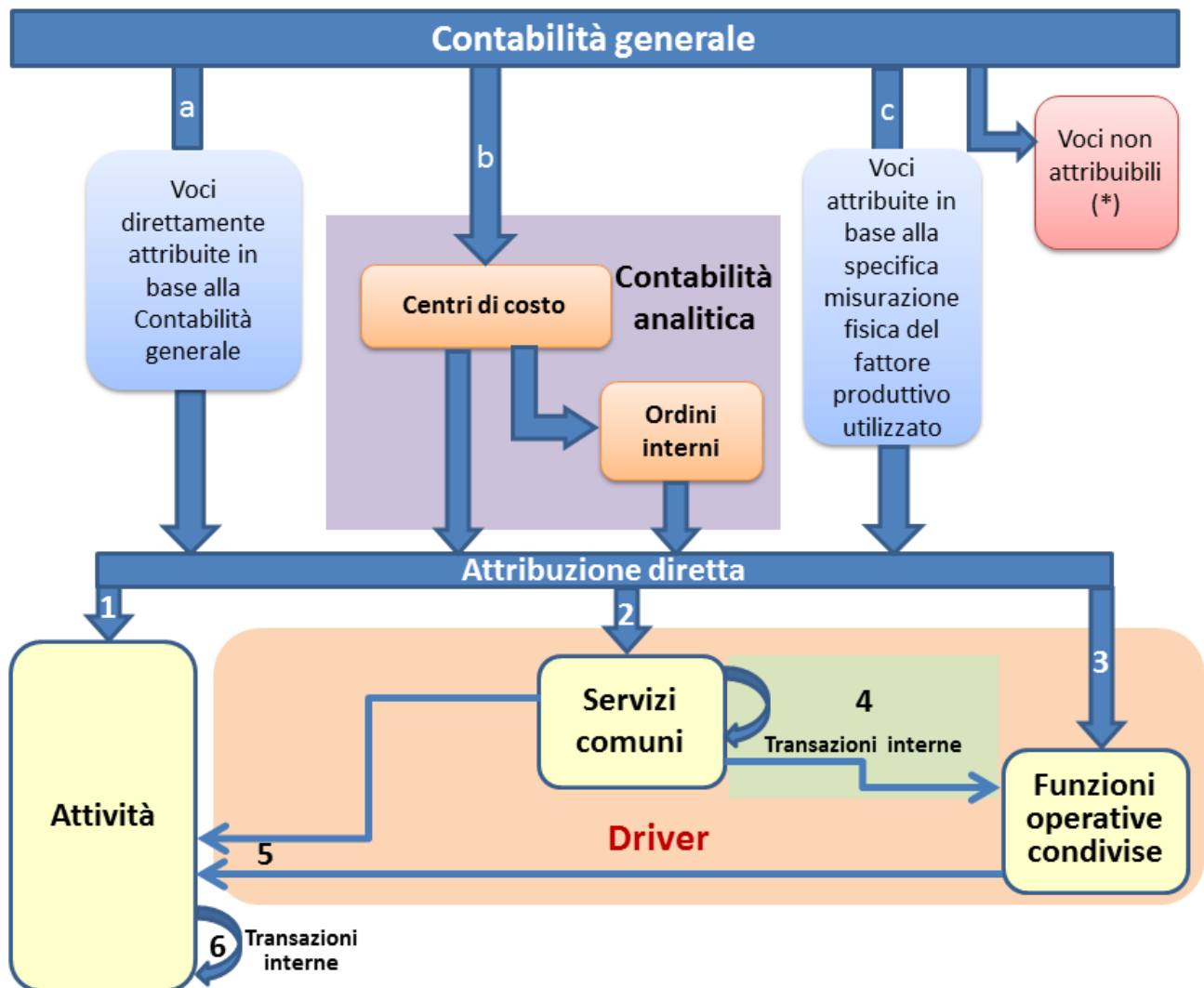
4. per mezzo dei driver indicati nell'Allegato 2 del TIUC si rilevano le transazioni interne tra i singoli servizi comuni e tra i singoli servizi comuni e le funzioni operative condivise secondo le modalità di cui si dirà più diffusamente in seguito<sup>15</sup>;
5. per mezzo dei driver indicati negli Allegati 1 e 2 del TIUC, si attribuiscono alle attività le quote delle sole poste economiche (costi al netto delle componenti positive di reddito registrate nel valore della produzione **che hanno esclusivamente funzione rettificativa dei costi**, quali gli incrementi di immobilizzazioni per lavori interni, le variazioni delle rimanenze e dei lavori in corso e gli altri ricavi e proventi che abbiano natura di rimborso) attribuite nelle fasi precedenti ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise.
6. infine, si rilevano le eventuali transazioni interne tra le varie attività.

A titolo di esempio, in relazione ai precedenti punti 2. e 3., si cita il caso in cui esistono unità organizzative dell'impresa trasversali a più attività ed una quota dei costi di tali unità non è imputabile direttamente alle suddette attività con i criteri di imputazione diretta sopra descritti. In tal caso, la suddetta quota dei costi sarà attribuita, ad esempio, alla funzione operativa o al servizio comune cui sono associate le unità organizzative trasversali e sarà quindi attribuita alle attività tramite i driver di ribaltamento.

In **Figura 1** viene illustrata, con riferimento ai valori economici, la successione delle sei fasi sopra esposte relative alla separazione contabile per attività.

---

<sup>15</sup> Si veda il paragrafo 14.3.



(\*) Si tratta delle voci tributarie, finanziarie, relative al patrimonio netto e straordinarie.

**Figura 2 – Il processo di separazione contabile per attività delle poste economiche**

La separazione contabile in attività, servizi comuni e funzioni operative condivise è prevista per tutte le poste patrimoniali ed economiche del bilancio di esercizio **ad eccezione delle voci tributarie, finanziarie, relative al patrimonio netto e straordinarie**. Queste voci, nei prospetti relativi ai CAS rimangono indivise e vengono riportate come “Valori non attribuibili”.

Rispetto al percorso delineato, al comma 12.6 lettera d), è previsto un trattamento particolare per l'attribuzione dei crediti e dei debiti operativi: qualora questi non risultino attribuibili secondo le regole con cui vengono attribuite le altre voci, *i crediti operativi* vanno attribuiti alle attività, ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise proporzionalmente all'ammontare complessivo annuo dei ricavi a cui si riferiscono rilevabile per ogni singola attività, servizio comune e funzione operativa condivisa; in modo analogo si procede per i debiti operativi in relazione all'ammontare complessivo annuo dei costi da cui derivano. ***Una soluzione simile a quella dei crediti e debiti operativi può essere adottata anche nel caso delle rimanenze.***

Ai fini della compilazione dei prospetti relativi ai conti economici separati, non si rende necessario determinare la variazione tra le rimanenze iniziali e finali di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci, poiché nella voce relativa agli acquisti ***vanno indicati direttamente i consumi***<sup>16</sup>. In questo modo il dato può essere desunto direttamente dagli scarichi risultanti dalla contabilità di magazzino, anche quando le scorte di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci sono comuni tra diverse attività e/o comparti. In questa situazione, ai fini dell'iscrizione delle rimanenze nelle singole colonne dei prospetti di stato patrimoniale, ***risulta ammissibile la ripartizione tra attività, servizi comuni e funzioni operative (e poi anche a livello di singoli comparti) in proporzione ai rispettivi consumi annui.***

#### **14.1 L'attribuzione diretta delle poste patrimoniali ed economiche alle attività, ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise**

##### ***Attribuzione diretta e indiretta***

Nella separazione contabile assume un particolare rilievo la possibilità di attribuire le poste patrimoniali e le poste economiche in modo diretto ai diversi oggetti di attribuzione, cioè alle attività, ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise.

Per attribuzione diretta, come si desume dal comma 12.7 del TIUC, si intende l'attribuzione di una posta (si vedano le lettere precedentemente indicate nella **Figura 1**):

- a) in modo completo ed esclusivo, attraverso rilevazioni di contabilità generale, ad uno specifico oggetto di attribuzione quando quella posta compete esclusivamente a quell'unico oggetto (per le poste economiche è il caso, ad esempio, dei costi speciali o specifici), oppure in subordine,
- b) in modo completo ed esclusivo, attraverso rilevazioni di contabilità analitica ad uno specifico oggetto di attribuzione, quando quella posta compete esclusivamente a quell'unico oggetto, oppure in subordine,
- c) per mezzo di una ripartizione, tra i diversi oggetti a cui compete, basata su una specifica misurazione fisica del fattore produttivo utilizzato (per le poste economiche è il caso, ad esempio, dei costi diretti).

---

<sup>16</sup> Definiti come la somma degli acquisti +/- la variazione delle rimanenze.

L'attribuzione si dice, invece, indiretta quando avviene per mezzo di una ripartizione basata su un sistema di attribuzione (driver) di natura convenzionale, che non misura cioè il fattore produttivo sottostante, ma una grandezza diversa che si suppone possa essere più o meno correlata con quel fattore.

È evidente che le procedure gestionali e contabili adottate dalle imprese possono favorire un'attribuzione diretta ad un determinato oggetto, quanto più saranno accurate e sofisticate. In merito ai costi, per esempio, le procedure aziendali di rilevazione potrebbero permettere di trattare come costi speciali o specifici o come costi diretti, costi che altrimenti sarebbero di tipo comune o generale. Valgono in tal senso i seguenti esempi:

- l'attribuzione alle diverse attività del costo del lavoro può avvenire in modo diretto individuando il costo del personale che lavora esclusivamente a beneficio di ogni singola attività, oppure *anche individuando puntualmente le ore di lavoro che il personale condiviso tra più attività presta a favore di ciascuna di esse*, (ad esempio attraverso la compilazione diretta da parte del personale dei rendiconti periodici delle ore prestate a favore delle diverse attività);
- l'attribuzione alle diverse attività del costo del lavoro in proporzione ai loro ricavi rappresenta un'attribuzione indiretta; **questo tipo di attribuzione contrasta con le disposizioni del TIUC** poiché i costi dei fattori produttivi che non sono attribuibili direttamente alle attività devono essere attribuiti ai servizi comuni o alle funzioni operative condivise;
- l'attribuzione alle diverse attività dei costi relativi ai servizi informatici (tra cui quelli del personale impiegato nel servizio stesso) operata sulla base dei driver previsti nell'Allegato 2 del TIUC (ad esempio in base al numero di postazioni assegnate a ciascuna attività) costituisce un'attribuzione indiretta che è consentita dal TIUC solo se quei costi non sono direttamente attribuibili alle singole attività.

### *Strumenti di rilevazione per l'attribuzione diretta*

Come indicato nel comma 12.7, lo strumento individuato dal TIUC per la separazione contabile dei fatti aziendali in attività, servizi comuni e funzioni operative condivise è quello della contabilità generale o, qualora l'informazione non sia da questa desumibile, della contabilità analitica. In pratica, nulla vieta alle imprese di gestire contabilmente le singole attività con sistemi di contabilità generale separati; tuttavia, i moderni sistemi contabili prevedono, in alternativa, l'utilizzo della contabilità analitica o industriale che permette rilevazioni specifiche non solo per natura, ma anche per destinazione attraverso l'uso di appositi oggetti di controllo (ad es.: Centri di Costo, gli ordini interni, gli ordini di servizio, le WBS e WBE, i Profit Center). In tal senso si fa riferimento, innanzitutto, all'utilizzo di appositi oggetti di attribuzione, previsti dalla contabilità analitica denominati Centri di costo<sup>17</sup> che possono avere la funzione di:

- facilitare l'attribuzione dei costi di impiego dei fattori produttivi alle diverse produzioni (in questo caso potrebbero essere utilizzati anche centri di costo a cui non corrisponde alcuna unità operativa, ma solo un'aggregazione di tipo logico);
- individuare i costi di svolgimento di determinate fasi o ambiti dell'attività produttiva al fine di supportare decisioni di convenienza economica e/o la valutazione delle prestazioni del responsabile del centro di costo.

La registrazione dei fatti aziendali effettuata, oltre che per natura tramite la contabilità generale, anche con l'indicazione del centro di costo consente di individuare la destinazione delle risorse impiegate. Creando una relazione univoca tra ogni centro di costo e una delle attività previste dal TIUC, oppure – in subordine – uno dei servizi comuni o delle funzioni operative condivise, è possibile una attribuzione più puntuale dei fatti aziendali rispetto a quanto si conseguirebbe con il solo utilizzo della contabilità generale.

---

<sup>17</sup> Gli oggetti di attribuzione che contabilmente vengono definiti "centri di costo" nella definizione delle responsabilità economiche connesse al processo di controllo direzionale possono assumere anche altre denominazioni (come centro di spesa, centro di profitto, centro di investimento ecc.) a seconda degli obiettivi assegnati al responsabile del centro stesso.

Un discorso analogo vale per gli ulteriori oggetti di attribuzione previsti dalla contabilità analitica normalmente conosciuti come *Ordini interni* o *Commesse industriali*<sup>18</sup>, che permettono la registrazione dei fatti aziendali anche per destinazione, ad integrazione delle informazioni desumibili attraverso l'utilizzo dei centri di costo, basandola su procedure<sup>19</sup> formalizzate e verificabili che permettono la rilevazione analitica delle risorse impiegate dalle strutture aziendali nello svolgimento delle proprie attività e che sono in grado di fornire informazioni in merito alla destinazione delle transazioni registrate in contabilità. Anche in questo caso, la previsione di una relazione univoca tra ogni ordine interno o commessa industriale e un'attività, un servizio comune o una funzione operativa condivisa permette una attribuzione più puntuale dei fatti aziendali rispetto a quanto si conseguirebbe con il solo utilizzo della contabilità generale.

Riguardo ai diversi strumenti di rilevazione a disposizione delle imprese per l'attribuzione diretta delle poste economiche e patrimoniali alle attività, e in subordine alle funzioni operative condivise ed ai servizi comuni, il TIUC prevede una procedura di riferimento che definisce una gerarchia di utilizzo tra le fonti informative. Tali fonti, dunque, non possono essere considerate tra loro alternative ma vanno utilizzate **secondo una precisa sequenza** (i numeri e le lettere fanno riferimento a quelli precedentemente indicati nella **Figura 1**):

- 1.a utilizzo della **contabilità generale** per l'allocazione diretta di poste patrimoniali ed economiche alle diverse **attività**. Ciò è possibile qualora l'impresa riesca ad individuare i conti di contabilità generale specifici di una singola attività. Questo passaggio può essere facilitato integrando le informazioni di contabilità generale con quelle riportate nei sottosistemi di contabilità generale, quali, ad esempio, il libro cespiti che permette di individuare in maniera specifica l'appartenenza delle immobilizzazioni e dei relativi ammortamenti alle varie strutture aziendali;
- 1.b per le poste non attribuibili alle attività con le modalità del punto precedente, utilizzo della **contabilità analitica** che, tramite i centri di costo, ordini interni o commesse industriali, è in grado di attribuire le poste patrimoniali ed economiche, registrate in modo generico nella contabilità generale, in modo completo e esclusivo alle singole **attività**;
- 1.c per le poste non attribuibili alle attività con le modalità dei punti precedenti, attribuzione delle poste patrimoniali ed economiche, registrate in modo generico nella contabilità generale, attraverso una **specificata misurazione fisica** del fattore produttivo utilizzato dalle singole **attività**;

---

<sup>18</sup> Gli oggetti di attribuzione "ordini interni" o "commesse industriali" vengono comunemente utilizzati dalle imprese manifatturiere, commerciali o di servizi per individuare contabilmente i fatti aziendali non solo per natura, come previsto dalla contabilità generale, ma anche per destinazione, vale a dire per individuare le finalità delle transazioni registrate in contabilità e per migliorarne il controllo gestionale.

<sup>19</sup> A titolo di esempio, le procedure in base alle quali l'impresa è in grado di rilevare in maniera sistematica e puntuale le ore di manodopera dedicate dal personale delle varie strutture aziendali alle singole mansioni o ai servizi svolti.



- 2.a per le poste non attribuibili alle attività con le modalità dei punti precedenti, utilizzo della **contabilità generale** per l'allocazione diretta di poste patrimoniali ed economiche ai **servizi comuni**; ciò è possibile qualora l'impresa riesca ad individuare i conti di contabilità generale specifici di un singolo servizio comune;
- 2.b per le poste non attribuibili alle attività e ai servizi comuni con le modalità dei punti precedenti, utilizzo della **contabilità analitica** che, tramite i centri di costo, ordini interni o commesse industriali, è in grado di attribuire le poste patrimoniali ed economiche, registrate in modo generico nella contabilità generale, in modo specifico ai singoli ai **servizi comuni**;
- 2.c per le poste non attribuibili alle attività e ai servizi comuni con le modalità dei punti precedenti, attribuzione delle poste patrimoniali ed economiche, registrate in modo generico nella contabilità generale, attraverso una **specificata misurazione fisica** del fattore produttivo utilizzato dai singoli **servizi comuni**;
- 3.a per le poste non attribuibili alle attività e ai servizi comuni con le modalità dei punti precedenti, utilizzo della **contabilità generale** per l'allocazione diretta di poste patrimoniali ed economiche alle **funzioni operative condivise**; ciò è possibile qualora l'impresa riesca ad individuare i conti di contabilità generale specifici di un una singola funzione operativa condivisa;
- 3.b per le poste non attribuibili alle attività, ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise con le modalità dei punti precedenti, utilizzo della **contabilità analitica** che, tramite i centri di costo, ordini interni o commesse industriali, è in grado di attribuire le poste patrimoniali ed economiche, registrate in modo generico nella contabilità generale, in modo specifico alle singole **funzioni operative condivise**;
- 3.c per le poste non attribuibili alle attività, ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise con le modalità dei punti precedenti, attribuzione delle poste patrimoniali ed economiche, registrate in modo generico nella contabilità generale, attraverso una **specificata misurazione fisica** del fattore produttivo utilizzato dalle singole **funzioni operative condivise**.

Il risultato della fase di attribuzione diretta fa sì che risultino attribuite ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise solamente le poste patrimoniali ed economiche che l'impresa, ai sensi del comma 12.6, seguendo i passaggi sopradescritti, non è riuscita ad attribuire alle attività. È il caso, ad esempio, dei costi di funzionamento, in genere costi di natura generale, delle strutture aziendali classificate nell'ambito dei servizi comuni o delle funzioni operative condivise che, appunto, non possono essere attribuiti alle attività in maniera specifica.

A titolo di esempio, si consideri il caso della rilevazione di una fattura relativa ai costi di ritinteggratura degli uffici dove ha sede la direzione dell'attività di distribuzione. Tali costi potrebbero essere rilevati in contabilità generale in un conto indistinto denominato "Servizi di manutenzione ordinaria", mentre in contabilità analitica vengono:

- associati ad un determinato centro di costo, ad esempio "Ufficio servizi immobiliari";



- rilevati su uno specifico ordine interno, ad esempio l'ordine interno "Manutenzione ordinaria immobili dell'attività di distribuzione".

In tal caso, sulla base delle informazioni derivanti dalla contabilità generale non è possibile alcuna attribuzione diretta all'attività, mentre sulla base degli ordini interni utilizzati dalla contabilità analitica è possibile attribuire direttamente il costo all'attività di distribuzione. Si noti che, seguendo la sequenza prevista dal TIUC, non ha rilievo ai fini della separazione contabile per attività il fatto che quei costi in contabilità analitica siano riferibili ad un centro di costo i cui costi sarebbero direttamente attribuibili al servizio comune "Servizi immobiliari e facility management". Infatti, se il costo transitasse per il servizio comune, anziché un'attribuzione diretta (da privilegiare secondo le disposizioni del TIUC) *si avrebbe un'attribuzione indiretta attraverso il driver utilizzato per ripartire tra le diverse attività i costi del servizio comune.*

Si consideri, ora, il caso della rilevazione di una fattura relativa ai costi di ritinteggiatura degli uffici dove ha sede l'Ufficio servizi immobiliari. Tali costi potrebbero essere rilevati in contabilità generale in un conto indistinto denominato "Servizi di manutenzione ordinaria", mentre in contabilità analitica vengono:

- associati ad un determinato centro di costo, ad esempio "Ufficio servizi immobiliari";
- rilevati su uno specifico ordine interno, ad esempio l'ordine interno "Manutenzione ordinaria immobili strutture centrali".

In tal caso, non risulta possibile l'attribuzione diretta ad una specifica attività né in base alle informazioni derivanti dalla contabilità generale né in base a quelle derivanti dalla contabilità analitica. Non è possibile neppure l'attribuzione diretta ad un servizio comune o ad una funzione operativa condivisa sulla base delle informazioni derivanti dalla contabilità generale.

Sulla base dell'attribuzione per centri di costo operata dalla contabilità analitica è invece possibile attribuire il costo al servizio comune "Servizi immobiliari e facility management".

Le metodologie appena illustrate ai fini della separazione contabile costituiscono una esemplificazione dei criteri più comunemente utilizzati nella prassi industriale. Strumenti alternativi, più o meno sofisticati, potrebbero essere individuati dalle imprese per il raggiungimento dello scopo, pur sempre nel rispetto dei principi e delle finalità fissati dalla disciplina in materia di separazione contabile.

Il percorso qui individuato merita alcune ulteriori precisazioni. In primo luogo, l'utilizzo della contabilità analitica è previsto nella misura in cui quest'ultima sia basata su un sistema di procedure opportunamente formalizzate, stabili e condivise all'interno dell'azienda che permettano la tracciabilità delle informazioni e che permettano di assolvere al requisito che impone una registrazione dei fatti aziendali **distinti per attività sin dalla loro origine**. Pertanto, si ritiene che la struttura contabile dei centri di costo e degli ordini interni utilizzata dalle imprese debba non solo ricalcare la struttura aziendale e le esigenze gestionali ma anche rispondere alle esigenze informative stabilite dal TIUC e quindi rispecchiare la struttura delle attività, delle funzioni operative condivise e dei servizi comuni. In tal modo è possibile utilizzare lo strumento della contabilità generale e quello della contabilità analitica, opportunamente strutturate all'inizio dell'esercizio amministrativo, per la registrazione dei fatti aziendali sin dalla loro origine distintamente per attività, servizio comune e funzione operativa condivisa, come se queste fossero effettivamente imprese separate. **Non è, pertanto, ammissibile che, ad integrazione della contabilità generale, le imprese utilizzino sistemi extracontabili per ricostruire a posteriori le situazioni patrimoniali ed economiche delle attività.**

In tal senso, assume particolare rilievo la registrazione per attività relativa alle poste del personale. Per questa finalità le imprese sono chiamate ad adottare opportune procedure contabili e gestionali che permettano la registrazione periodica (ad esempio giornaliera, settimanale o mensile) delle ore lavorate dal personale per destinazione. **Non è quindi ammessa la ricostruzione a posteriori di questi parametri per la registrazione per attività delle poste relative al personale.**

### **Criticità rilevate**

Dall'analisi dei CAS presentati dagli operatori sono emerse alcune criticità nell'applicazione delle disposizioni relative all'attribuzione diretta delle poste patrimoniali ed economiche alle attività, ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise.

Una prima criticità riguarda l'attribuzione dei **costi dei contratti di service** in essere con la capogruppo. Il rispetto della procedura precedentemente indicata richiede che anche tali costi siano imputati alle attività sulla base della contabilità generale (ciò può essere possibile se il costo è specifico di una sola attività) o in subordine della contabilità analitica (utilizzando ad esempio delle destinazioni per centro di costo o per commessa) o in ultima istanza attraverso una specifica misurazione fisica del fattore produttivo utilizzato dalle singole attività. È da ritenere che almeno quest'ultima soluzione risulti generalmente applicabile anche ai costi derivanti dai contratti di service. Si sono, invece, riscontrati dei casi in cui, rilevanti quote di costi operativi relativi a contratti di service in essere con la capogruppo sono stati attribuiti ai servizi comuni e quindi ribaltati sulle attività attraverso driver. Questa modalità ha l'effetto di attribuire i costi alle attività in modo convenzionale, perché i driver non misurano l'effettivo utilizzo dei servizi sottostanti; pertanto, per quanto possibile, **deve essere preferita un'attribuzione diretta di tali costi alle attività di riferimento**. L'attribuzione dei costi ai servizi comuni deve avvenire nei casi in cui non è possibile operare un'attribuzione diretta alle attività

Una seconda criticità riscontrata riguarda l'**attribuzione ai servizi comuni di ricavi diversi** conseguiti dalla vendita di beni o servizi ad altri soggetti giuridici, anche all'interno del medesimo gruppo societario. Questa prassi non risulta corretta perché, sulla base di quanto è previsto dal TIUC, tutti i ricavi che non sono riferibili alle attività di cui al comma 4.1 configurano lo svolgimento di **attività diverse**, di cui al comma 4.2 del TIUC. Pertanto quei ricavi vanno attribuiti alle attività diverse, a cui va ricondotta anche la relativa quota di costi.

In Appendice A, si riportano alcuni esempi più ricorrenti di ricavi e costi da attribuire ad Attività diverse da parte di imprese che operano in alcune delle attività del settore dell'energia elettrica o del gas.

#### ***La presentazione nei CAS dei valori derivanti dall'attribuzione diretta***

Al termine della fase di attribuzione diretta, si ottengono i valori economici e patrimoniali direttamente attribuibili alle attività e – in via residuale – ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise. Con tali valori devono essere redatti i seguenti CAS, di cui al comma 14.1 del TIUC:

- a) conto economico ripartito per singole attività, singoli servizi comuni e singole funzioni operative condivise, senza attribuzione alle attività dei valori relativi ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise;
- d) stato patrimoniale ripartito per singole attività, singoli servizi comuni e singole funzioni operative condivise, senza attribuzione alle attività dei valori relativi ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise.

Le fasi successive della separazione contabile per attività hanno l'obiettivo di arrivare ad attribuire alle attività tutte le componenti economiche (ma non quelle patrimoniali), anche quelle non attribuibili direttamente. Ciò avviene mediante:

- le transazioni interne tra singoli servizi comuni e tra singoli servizi comuni e funzioni operative condivise;
- l'attribuzione alle attività dei costi (al netto delle componenti positive di reddito) dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise.
- le transazioni interne tra attività.

## 14.2 Deroga al principio di attribuzione diretta per l'esercizio 2014

Il punto 3 della deliberazione 231/2014/R/com ha previsto che esclusivamente per l'esercizio 2014 (ovvero per il primo esercizio che si apre dopo il 31 dicembre 2013), in deroga al principio di gerarchia delle fonti previsto per il regime ordinario di separazione contabile sopra descritto, la separazione delle poste contabili nelle attività di vendita ai clienti finali di energia elettrica e di gas naturale, di cui al comma 4.1 lettere g), h), s) e t) e nelle funzioni operative condivise di cui al comma 7.2 lettere a), b), c), f), g) e h) del TIUC, possa essere effettuata anche con criteri convenzionali di natura *ex-post*, purché documentabili e verificabili, scelti dall'esercente e oggetto di illustrazione nella nota di commento, con evidenza degli effetti rispetto ai precedenti esercizi. La deroga è quindi limitata al solo esercizio 2014 e costituisce una facoltà per le imprese che sono libere, quindi, di applicare anche per le citate attività i principi di separazione contabili previsti per le altre attività. Nella nota di commento le imprese sono tenute a descrivere gli effetti di maggiore rilevanza che un'attribuzione *ex-post* comporta rispetto ad un'attribuzione *ex-ante* delle poste contabili nonché gli effetti diverse perimetrazioni di attività e comparti introdotta dal TIUC rispetto al passato.

## 14.3 Le transazioni interne tra i singoli servizi comuni e tra i singoli servizi comuni e le funzioni operative condivise

Le transazioni interne tra i singoli servizi comuni e le transazioni interne tra i singoli servizi comuni e le funzioni operative condivise servono a rappresentare eventuali prestazioni di servizi o cessioni di beni tra i singoli servizi comuni e tra i singoli servizi comuni e le funzioni operative condivise e riguardano, pertanto, le sole poste economiche attribuite nella prima fase direttamente ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise. Si osservi, tuttavia, che **il TIUC non prevede le transazioni interne dai servizi comuni e dalle funzioni operative condivise alle attività**, in quanto l'imputazione delle poste patrimoniali ed economiche alle attività deve avvenire secondo i criteri di imputazione diretta descritti nei paragrafi precedenti e, in via residuale per quelle economiche, tramite il ribaltamento attraverso driver dai servizi comuni e dalle funzioni operative condivise come verrà meglio illustrato di seguito.

In base ai principi generali dettati dal comma 12.1 del TIUC, anche la registrazione di queste transazioni deve trovare adeguato tracciamento nel sistema di contabilità analitica adottato dalle imprese e deve avvenire a fronte di adeguate rilevazioni di natura gestionale anch'esse opportunamente codificate e verificabili.

Le modalità di valorizzazione e di attribuzione delle transazioni interne tra i singoli servizi comuni e tra i singoli servizi comuni e le funzioni operative condivise previste dal TIUC ai commi 15.2 e 15.3 sono le seguenti:

- la valorizzazione è effettuata sulla base dei costi direttamente imputati al servizio comune cedente, al netto delle componenti positive di reddito registrate nel valore della produzione del medesimo servizio comune che hanno esclusivamente funzione rettificativa dei costi, quali gli incrementi di immobilizzazioni per lavori interni, le variazioni delle rimanenze e dei lavori in corso e gli altri ricavi e proventi che abbiano natura di rimborso;
- l'attribuzione al servizio comune o alla funzione operativa di destinazione dell'acquisto va effettuata utilizzando i driver previsti per il servizio comune cedente, tra quelli di cui all'Allegato 2 del TIUC.

A titolo di esempio, si consideri il caso dell'attività di gestione del personale svolta dal servizio comune *Servizi del personale e delle risorse umane*, che viene svolto a beneficio di tutti gli altri servizi comuni e delle funzioni operative condivise (oltre che a beneficio delle diverse attività). Si suppone, per semplicità che non vi siano componenti positive di reddito registrate nel valore della produzione che hanno esclusivamente funzione rettificativa dei costi e che il driver prescelto sia quello del numero di addetti. In tal caso, gli importi saranno così quantificati: il totale dei costi direttamente imputati al servizio comune *Servizi del personale e delle risorse umane*, va diviso per il numero di addetti totali dell'impresa (esclusi quelli operanti nel servizio comune *Servizi del personale e delle risorse umane*); per calcolare la quota da attribuire agli altri servizi comuni e alle funzioni operative condivise, il valore unitario del driver va moltiplicato per il numero degli addetti degli altri servizi comuni e per il numero di addetti delle funzioni operative condivise. Tali importi saranno così rilevati:

- nel Conto economico del servizio comune *Servizi del personale e delle risorse umane*, alla voce Vendite interne ad altri servizi comuni e alla voce Vendite interne a funzioni operative condivise, sarà riportato l'ammontare dei "ricavi interni" per la cessione dei servizi di gestione del personale agli altri servizi comuni e alle funzioni operative condivise;
- nel Conto economico degli altri servizi comuni alla voce *Acquisto interno di beni e servizi da altri servizi comuni*, e nel Conto economico delle diverse funzioni operative condivise alla voce *Acquisto interno di beni e servizi da servizi comuni*, sarà riportato l'ammontare dei "costi interni" per l'acquisizione dei servizi di gestione del personale dal servizio comune *Servizi del personale e delle risorse umane*.

L'articolo 21 del TIUC richiede che la nota di commento ai CAS illustri la natura, la quantità e le metodologie di valorizzazione delle transazioni interne tra attività, tra servizi comuni e tra funzioni operative condivise. Vanno, quindi, esplicitati, in tale sede, i dati fisici sottostanti alle transazioni rilevate (ad esempio le modalità di determinazione del numero di addetti delle diverse attività, servizi comuni e funzioni operative condivise).

L'utilizzo dello strumento della transazione tra singoli servizi comuni e tra singoli servizi comuni e singole funzioni operative condivise consente in modo congruo di considerare l'assorbimento dei costi del servizio comune da parte delle funzioni operative condivise e di altri servizi comuni. Lo stesso non avviene per l'allocatione degli incrementi patrimoniali degli stessi servizi sulle attività. Ai fini *unbundling*, e quindi RAB, per gli incrementi patrimoniali ***non sono consentite, ad oggi, transazioni tra singoli servizi comuni e tra singoli servizi comuni e singole funzioni operative condivise che consentano di replicare il meccanismo del conto economico.***

#### **14.4 L'attribuzione alle attività dei costi (al netto delle componenti positive di reddito) dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise**

La fase successiva di costruzione della separazione contabile prevede che le sole poste economiche attribuite in una prima fase direttamente ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise, incrementate o diminuite dai valori derivanti dalle transazioni interne tra servizi comuni e funzioni operative condivise, vengano attribuite integralmente alle attività. Tale attribuzione avviene utilizzando criteri convenzionali (cosiddetti driver) ritenuti in grado di misurare in maniera adeguata (sebbene non puntuale) l'assorbimento da parte delle attività dei servizi prestati a queste ultime dai servizi comuni e dalle funzioni operative condivise. Il TIUC, nell'Allegato 2 per ognuno dei servizi comuni e nell'Allegato 1 per ognuna delle funzioni operative condivise, ha stabilito un elenco tassativo e non derogabile di driver da utilizzare per l'attribuzione.

Poiché questa fase di costruzione della separazione contabile per attività è basata su allocazioni derivanti dall'applicazione di driver e non su attribuzioni dirette, si ritiene fondamentale, per la significatività dei dati, che i valori da attribuire alle attività in base ai driver siano effettivamente residuali. Tale operazione è normalmente di tipo extracontabile e si effettua a fine esercizio utilizzando basi di ripartizione costruite su dati preferibilmente a consuntivo (si veda in proposito il successivo paragrafo 14.6).

Anche in questa fase si richiede che l'impresa adotti adeguate procedure aziendali, opportunamente formalizzate, che permettano la raccolta di dati di natura gestionale atti alla costruzione dei driver. ***Si ritiene, inoltre, che la raccolta di questi dati debba essere aggiornata almeno annualmente.***

I costi relativi a ciascun servizio comune e a ciascuna funzione operativa condivisa devono essere attribuiti alle attività:

- previa deduzione, come previsto dal TIUC ai commi 16.1 e 17.1, di eventuali componenti positive di reddito registrate nel valore della produzione che hanno esclusivamente funzione rettificativa dei costi, quali gli incrementi di immobilizzazioni per lavori interni, le variazioni delle rimanenze e dei lavori in corso e gli altri ricavi e proventi che abbiano natura di rimborso; nel caso di transazioni interne tra i singoli servizi comuni e tra i singoli servizi comuni e le funzioni operative condivise vanno dedotti dai costi dei servizi comuni anche i ricavi per vendite interne;



- dopo aver considerato le eventuali transazioni interne tra i singoli servizi comuni e tra i singoli servizi comuni e le funzioni operative condivise.

A titolo di esempio, si consideri il caso di un'impresa che, seguendo le procedure precedentemente descritte al paragrafo 14.3, abbia direttamente attribuito al *Servizio comune organi legali e societari, alta direzione e staff centrali* i costi operativi (personale, materiali, servizi, ammortamenti ecc.) relativi all'alta direzione e agli organi centrali di staff, riportandoli nel *Conto economico per i servizi comuni - Organi legali e societari, alta direzione e staff centrali*, nelle voci relative ai costi della produzione. Si ipotizzi che tra le voci del valore della produzione che hanno natura rettificativa vi siano dei rimborsi ricevuti dal personale per il pagamento della quota a proprio carico di alcuni servizi (ad esempio l'uso di autoveicoli aziendali) il cui importo viene rilevato nel servizio comune *Organi legali e societari, alta direzione e staff centrali* nella voce *Altri ricavi e proventi (altri)*. Se nella fase precedente erano state rilevate delle transazioni interne dal *Servizio comune organi legali e societari, alta direzione e staff centrali* nei confronti di altri servizi comuni e/o delle funzioni operative condivise, **per evitare che i medesimi costi siano attribuiti due volte**, tra le componenti positive di reddito registrate nel valore della produzione che hanno funzione rettificativa dei costi dovranno essere considerate anche le voci *Vendite interne ad altri servizi comuni* e *Vendite interne a funzioni operative condivise*.

Dopo queste operazioni, nel prospetto relativo al servizio comune *Organi legali e societari, alta direzione e staff centrali* si ottiene l'importo della Differenza tra valore e costi della produzione dopo le transazioni interne tra servizi comuni e tra servizi comuni e funzioni operative condivise. Tale importo viene attribuito alle diverse attività sulla base delle quantità indicate nel prospetto dei driver per i servizi comuni (si veda il paragrafo 17.7).

**Non vanno trattati come poste rettificative eventuali altri ricavi (che non hanno funzione rettificativa dei costi come quelli precedentemente indicati) conseguiti dalla vendita di beni o servizi ad altri soggetti giuridici.** Infatti, al fine di evitare che tramite la deduzione dai costi oggetto di ribaltamento dei ricavi conseguiti verso l'esterno dai servizi comuni e dalle funzioni operative condivise si possano realizzare sussidi incrociati tra attività, nella prima fase di attribuzione i suddetti ricavi dovranno essere attribuiti esclusivamente alle attività, dandone separata evidenza, in quanto relativi alle attività diverse di cui al comma 4.2 TIUC. **Come previsto ai commi 16.2 e 17.2, alle attività diverse dovrà essere attribuita anche la quota dei costi dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise correlata a tali componenti positive di reddito.**

A titolo di esempio, si consideri il caso di un'impresa che dispone di una struttura specificamente dedicata alla manutenzione e che abbia ritenuto di identificare una *Funzione operativa condivisa tecnica di telecontrollo, di manutenzione e servizi tecnici*, poiché tali attività sono di norma svolte a beneficio di diverse attività del settore elettrico e del gas. Se l'impresa ha ricevuto in appalto da enti locali la manutenzione di impianti di illuminazione pubblica, i corrispettivi di tale servizio non possono essere considerati all'interno del valore della produzione della *Funzione operativa condivisa tecnica di telecontrollo, di manutenzione e servizi tecnici* come poste rettificative dei costi, ma vanno invece indicati come ricavi nel *Conto economico delle attività diverse*. In tal modo, in sede di attribuzione della *Differenza tra valore e costi della produzione dopo le transazioni interne tra servizi comuni e con le funzioni operative condivise* relativa alla *Funzione operativa condivisa tecnica di telecontrollo, di manutenzione e servizi tecnici*, una quota di costi, corrispondenti ai ricavi per l'attività di manutenzione degli impianti di illuminazione pubblica, verrà attribuita anche alle attività diverse.

#### 14.5 Le transazioni interne tra attività

Le transazioni tra attività, per le quali il TIU prevede precise modalità di valorizzazione all'articolo 18 (si veda il paragrafo 12), servono a rappresentare eventuali prestazioni di servizi o cessioni di beni tra attività necessarie alla rappresentazione delle attività come se queste fossero effettivamente imprese separate.

In base ai principi generali dettati dal comma 12.1 del TIUC, anche la registrazione di queste transazioni deve trovare adeguato tracciamento nel sistema di contabilità analitica adottato dalle imprese e deve avvenire a fronte di adeguate rilevazioni di natura gestionale anch'esse opportunamente codificate e verificabili.

A titolo di esempio, si consideri il caso di un'impresa che esercita, nell'ambito delle "attività diverse" la gestione di infrastrutture semaforiche. Si ipotizzi che l'impresa non disponga di una struttura specificamente dedicata alla manutenzione degli impianti semaforici e che non abbia ritenuto opportuno identificare una *Funzione operativa condivisa tecnica di telecontrollo, di manutenzione e servizi tecnici*, poiché tale funzione nell'impresa in questione viene normalmente svolta a beneficio di un'unica attività (che nella fattispecie si ipotizza essere la distribuzione di energia elettrica). In tal caso, il valore degli interventi di manutenzione che l'attività di distribuzione svolge a favore delle attività diverse dovrà essere rilevato come transazione interna tra attività. La quantificazione del valore della transazione dovrà tenere conto:

- a) del valore unitario (per ora di intervento, per tipo di intervento, ecc.) del servizio scambiato (a tal proposito si rinvia nuovamente al paragrafo 12);
- b) delle quantità di servizi resi (numero ore di intervento, numero di interventi per ogni specifico tipo ecc.), che vanno opportunamente documentate e rese disponibili per successive verifiche.

Sulla base dei valori così ottenuti, i CAS dovranno quindi riportare le seguenti informazioni:



- nel Conto economico dell'attività di distribuzione di energia elettrica, nel comparto di riferimento che ha fornito la prestazione, alla voce *Vendita interna di beni e servizi ad altra attività* sarà riportato l'ammontare del "ricavo interno" per la cessione dei servizi di manutenzione alle attività diverse;
- nel Conto economico delle attività diverse, alla voce *Acquisto interno di beni e servizi da altra attività* sarà riportato l'ammontare del "costo interno" per l'acquisizione dei servizi di manutenzione dall'attività di distribuzione di energia elettrica.

L'articolo 21 del TIUC richiede che la nota di commento ai CAS illustri la natura, la quantità e le metodologie di valorizzazione delle transazioni interne tra attività. Vanno quindi esplicitati in tale sede i dati fisici sottostanti alle transazioni rilevate (ad esempio i metri cubi di gas venduto ad un'altra attività o Kwh di energia elettrica distribuita ad un'altra attività). Si veda in proposito il paragrafo 17.7.

L'attribuzione alle attività dei costi (al netto delle componenti positive di reddito) dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise, descritta nel paragrafo precedente, e la rilevazione delle transazioni interne tra attività porta alla redazione del conto annuale separato, indicato al comma 14.1 del TIUC lettera b) "*Conto economico ripartito per singole attività, singoli servizi comuni e singole funzioni operative condivise, con l'integrale attribuzione alle attività dei costi, al netto delle componenti positive di reddito, relativi ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise*".

#### **14.6 I driver per l'attribuzione delle poste economiche dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise alle attività.**

Il procedimento di separazione contabile dettato dal TIUC prevede l'utilizzo di specifici driver per:

- le transazioni interne tra i singoli servizi comuni;
- le transazioni interne tra i singoli servizi comuni e le funzioni operative condivise
- il ribaltamento alle attività delle poste economiche delle funzioni operative condivise e dei servizi comuni.

Tali *driver* sono riportati negli Allegati 1 e 2 del TIUC e **devono intendersi come tassativi e inderogabili**. Nei casi in cui tali allegati presentano più di una alternativa, deve essere scelto il driver che – sulla base delle informazioni disponibili – riesce a **meglio rappresentare l'assorbimento del servizio** reso dal Servizio comune o dalla Funzione operativa condivisa da parte delle unità che usufruiscono di quel servizio.

In alcuni casi i driver sono costituiti da valori economici che derivano essi stessi dalla redazione dai CAS (es.: ricavi delle vendite e delle prestazioni relativi a ciascuna attività). In altri casi sono invece costituiti da valori economici o grandezze fisiche che devono essere oggetto di apposita rilevazione (es. costo di trasporto a consuntivo di ciascuna attività; numero di interventi registrati da ciascuna attività). Poiché il comma 12.1 dei TIUC, per la redazione dei CAS, richiede l'adozione di sistemi di tenuta della contabilità basati su dati analitici, verificabili e documentabili, ciò vale anche per la rilevazione dei tali valori economici e delle grandezze fisiche che costituiscono la base di calcolo dei driver. Pertanto:

- la costruzione dei driver richiede l'adozione da parte delle imprese di **apposite procedure gestionali** per la loro costruzione, che vanno **opportunamente formalizzate e aggiornate** in relazione ai cambiamenti operativi e organizzativi;
- la **base dei dati** per l'applicazione dei driver deve essere aggiornata alla **data di riferimento dei CAS**.

Si consideri ad esempio il servizio comune *Approvvigionamenti e acquisti*. Per l'attribuzione dei costi (al netto di eventuali componenti positivi di reddito di natura rettificativa) di questo servizio comune alle diverse attività, l'Allegato 2 al TUIC consente l'utilizzo di tre diversi driver (di cui i primi due con diverse varianti):

- il numero ordini e/o contratti e/o gare di acquisto e appalto registrati da ciascuna attività;
- l'importo complessivo degli ordini e/o contratti e/o gare di acquisto registrato a consuntivo da ciascuna attività;
- il numero di fatture passive registrato in contabilità da ciascuna attività.

Pertanto, in primo luogo, va individuato il driver che – sulla base delle informazioni di cui già si dispone oppure che possono essere disponibili – riesce a meglio rappresentare l'assorbimento da parte delle diverse attività dei servizi reso dal servizio comune *Approvvigionamenti e acquisti*, che nell'esempio si suppone essere *l'importo complessivo degli ordini di acquisto registrato a consuntivo da ciascuna attività*. Va poi individuata la procedura gestionale atta a raccogliere durante l'esercizio il valore degli ordini di acquisto riferibile a ciascuna attività. È pertanto necessario che gli ordini di acquisto rilevati nel sistema gestionale siano codificati in modo da poter ricondurre in modo univoco ciascun ordine all'attività di riferimento. A fine esercizio deve essere valorizzato l'importo degli ordini di acquisto attribuiti a ciascuna attività e il loro totale, che costituiscono la base per il calcolo del driver.

Si ritiene che la base di dati per la determinazione dei driver possa contenere **anche dei valori standard di riferimento**, purché vi sia una periodica verifica della loro significatività e della loro congruità.

Il comma 21.1 del TIUC, alle lettere e) e f), richiede che la nota di commento ai CAS indichi i driver utilizzati per i ribaltamenti operati dai servizi comuni e dalle funzioni operative condivise alle attività e i motivi della loro scelta e riporti la descrizione dei driver e delle basi gestionali utilizzate per la loro costruzione. Vanno pertanto indicate le seguenti informazioni:

- quale driver è stato utilizzato tra quelli indicati negli Allegati 1 e 2 del TIUC;
- i motivi per i quali è stato scelto quel driver (quando gli allegati presentano più di una alternativa);
- attraverso quali procedure e con quali riferimenti temporali sono stati raccolti i dati di base.

Si riportano in Appendice D le descrizioni delle modalità di costruzione e applicazione dei driver tratte dalle note di commento di alcuni esercenti soggetti all'obbligo di redazione dei CAS. Esse possono fungere da utili esempi in un'ottica di *best practice* di settore.

## 15 La contabilità separata per comparti

Il modello di separazione contabile (articolo 13 del TIUC) prevede un ulteriore dettaglio di separazione per le poste patrimoniali ed economiche nei cosiddetti "comparti", definiti dal TIUC come unità logico-organizzative che individuano una aggregazione di poste patrimoniali ed economiche per destinazione più analitica di quanto previsto dalle attività. Tale ulteriore dettaglio per comparti non è, invece, richiesto nel regime di separazione contabile semplificata.

Le metodologie per la separazione delle poste patrimoniali ed economiche delle attività nei comparti sono analoghe a quelle previste per la separazione contabile per attività: vanno privilegiate le attribuzioni basate sulla contabilità generale e – qualora queste non siano sufficienti per attribuire i valori ai singoli comparti – va utilizzata la contabilità analitica oppure la ripartizione, tra i diversi comparti, basata su una specifica misurazione fisica del fattore produttivo utilizzato. Per alcune poste economiche o patrimoniali può succedere, però, che nemmeno attraverso l'utilizzo della contabilità analitica e quindi di centri di costo e ordini interni, oppure attraverso la ripartizione, tra i diversi comparti, basata su una specifica misurazione fisica del fattore produttivo utilizzato, si riesca ad ottenere un'attribuzione a livello di comparto. In tal caso il TIUC al comma 13.1 prevede la possibilità di integrare le informazioni necessarie alla suddivisione delle poste nei comparti **tramite rilevazioni gestionali ed elaborazioni contabili ex post**.

**Pertanto, la separazione contabile per comparti non deve essere necessariamente una separazione effettuata sin dall'origine; tuttavia le elaborazioni in questione devono comunque essere basate su criteri di significatività, attendibilità, ragionevolezza e verificabilità o, in ultima istanza, sulla base della prevalente attinenza della posta patrimoniale o economica al comparto di riferimento.**

Poiché per ogni posta economica e patrimoniale il totale dei valori attribuiti ai comparti di ciascuna attività deve coincidere con l'ammontare attribuito a livello dell'attività stessa, si possono in concreto manifestare queste due situazioni:

- a) se attraverso la contabilità generale, la contabilità analitica oppure una ripartizione basata su una specifica misurazione fisica del fattore produttivo utilizzato, è possibile individuare i valori puntuali di ogni specifico comparto, il valore a livello di attività sarà determinato come sommatoria dei valori dei singoli comparti;

- b) se attraverso la contabilità generale, la contabilità analitica oppure una ripartizione basata su una specifica misurazione fisica del fattore produttivo utilizzato non è possibile individuare i valori puntuali di ogni specifico comparto, deve essere determinato, sempre attraverso la contabilità generale, la contabilità analitica oppure una ripartizione basata su una specifica misurazione fisica del fattore produttivo utilizzato, il valore complessivo imputabile a livello di attività che deve essere poi ripartito tra i singoli comparti tramite rilevazioni gestionali e/o elaborazioni contabili *ex post*.

Va ricordato che la lettera b) del comma 13.1 dispone che qualora non sia possibile attribuire ai comparti le poste economiche relative ai **ricavi** secondo le regole sopra richiamate e nel rispetto del principio di correlazione tra costi e ricavi, e, tali ricavi devono essere **classificati nel comparto residuale dell'attività relativo ai Valori multicomparto**. Ai comparti, invece, devono essere sempre attribuite tutte le poste relative ai costi della produzione.

La separazione contabile per comparti porta alla redazione dei seguenti CAS, tra quelli indicati al comma 14.1 del TIUC:

- c) conti economici, con indicazione dettagliata delle diverse componenti dei ricavi e dei costi, delle singole attività articolate in comparti, con l'integrale attribuzione alle attività e ai comparti dei costi, al netto delle componenti positive di reddito, relativi ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise;
- e) stati patrimoniali, con indicazione dettagliata delle diverse componenti delle attività e delle passività, delle singole attività articolate in comparti, senza attribuzione alle attività e ai comparti dei valori relativi ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise.

## 16 Le procedure e i sistemi contabili per la separazione contabile

La scelta dei percorsi attraverso i quali i costi dei fattori produttivi rilevati in contabilità generale, eventualmente attraverso specifici oggetti di contabilità analitica, vengono attribuiti alle diverse attività e ai comparti è lasciata alla libertà delle imprese, purché tali percorsi siano documentati e verificabili e coerenti con le finalità di separazione contabile previste dal TIUC.

È frequente che, per la gestione del processo di separazione contabile, venga sviluppata una soluzione informatica dedicata, direttamente interconnessa con il sistema contabile/gestionale di base, che associa a ciascun oggetto di contabilità generale ed industriale (centro di costo, centro di profitto, ordini di manutenzione e commesse di investimento) una singola attività (o preferibilmente un singolo comparto di attività), un servizio comune o una funzione operativa condivisa, secondo una sequenza che rispetta la gerarchia tra i diversi strumenti di separazione contabile indicati nel paragrafo 14. In questo modo, tutte le registrazioni contabili vengono destinate, già in fase di immissione, al comparto di appartenenza.

Anche le poste patrimoniali sono assegnate al comparto in fase di rilevazione contabile. L'attribuzione delle immobilizzazioni materiali è basata principalmente sulla attribuzione diretta dei progetti di investimento, e dei cespiti che da essi ne derivano, ai singoli comparti.

Come previsto dalla lettera c) del comma 21.1 del TIUC, la nota di commento deve riportare la descrizione delle procedure e dei sistemi di contabilità analitica e gestionale adottati per il rispetto del requisito di separazione contabile delle attività e dei comparti in cui si articolano le operazioni dell'esercente (sul punto si rinvia per maggiori approfondimenti al paragrafo 17.4).

Si riportano in Appendice E le descrizioni delle procedure contabili tratte dalle note di commento di alcuni esercenti soggetti all'obbligo di redazione dei CAS; queste possono fungere da utili esempi a titolo di *best practice* di settore.

## 17 I documenti che compongono o accompagnano i conti annuali separati

Il comma 14.1 del TIUC prevede che i CAS siano composti da:

- **Prospetti di conto economico** (si veda il paragrafo 17.1)
  - a) conto economico ripartito per singole attività, singoli servizi comuni e singole funzioni operative condivise, senza attribuzione alle attività dei valori relativi ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise;
  - b) conto economico ripartito per singole attività, singoli servizi comuni e singole funzioni operative condivise, con l'integrale attribuzione alle attività dei costi, al netto delle componenti positive di reddito, relativi ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise;
  - c) conti economici, con indicazione dettagliata delle diverse componenti dei ricavi e dei costi, delle singole attività articolate in comparti, con l'integrale attribuzione alle attività e ai comparti dei costi, al netto delle componenti positive di reddito, relativi ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise.
- **Prospetti di stato patrimoniale** (si veda il paragrafo 17.2)
  - d) stato patrimoniale ripartito per singole attività, singoli servizi comuni e singole funzioni operative condivise, senza attribuzione alle attività dei valori relativi ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise;
  - e) stati patrimoniali, con indicazione dettagliata delle diverse componenti delle attività e delle passività, delle singole attività articolate in comparti, senza attribuzione alle attività e ai comparti dei valori relativi ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise.
- **Prospetti di movimentazione delle immobilizzazioni** (si veda il paragrafo 17.3)
  - f) prospetto riepilogativo della movimentazione delle immobilizzazioni materiali e immateriali relativi alle attività, ai servizi comuni, alle funzioni operative condivise ed ai comparti senza attribuzione alle attività delle poste patrimoniali relative ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise;

- g) prospetto riepilogativo della movimentazione delle immobilizzazioni materiali e immateriali relativi alle attività, ai servizi comuni, alle funzioni operative condivise ed ai comparti con l'integrale attribuzione alle attività delle poste patrimoniali relative ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise.
- **Nota di commento**  
Il contenuto della nota di commento è disciplinato dal comma 21.1 del TIUC. Si veda in proposto quanto indicato al paragrafo 17.4.
  - **Grandezze fisiche**  
Il comma 14.1 del TIUC, alla lettera i), prevede che, nell'ambito dei CAS, siano presentate anche le Grandezze fisiche sottostanti i CAS. L'esercente è tenuto a fornire nella nota di commento ai CAS ogni informazione utile alla comprensione delle grandezze fisiche sottostanti i CAS. Si veda in proposto quanto indicato al paragrafo 17.5.

### 17.1 I prospetti di conto economico

Il prospetto di cui al comma 14.1 lettera a) prevede le poste economiche ripartite nelle singole attività, nei singoli servizi comuni e nelle singole funzioni operative condivise individuate ai fini della predisposizione dei CAS, *senza la distinzione in comparti, senza le transazioni tra servizi comuni e funzioni operative condivise, senza l'attribuzione delle poste economiche dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise alle attività e senza le transazioni interne tra queste ultime*. In pratica, il prospetto ha la finalità di rappresentare la separazione delle poste economiche che si ottiene a valle del processo di attribuzione alle attività, ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise dei soli ricavi e dei soli costi diretti, vale a dire di quei ricavi e di quei costi che sono direttamente attribuibili o lo sono tramite misurazione di uno specifico fattore produttivo. Tra questi sono compresi anche i ricavi e i costi relativi alle transazioni interne tra attività nel caso queste siano valorizzate sulla base di prezzi di mercato (e non a costo pieno).

Salvo che nel prospetto riepilogativo, alla voce dei prospetti di conto economico 6) *Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci*, **devono essere indicati i consumi dati dalla somma dei costi di acquisto e delle variazioni (positive o negative) delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci**. Di conseguenza, gli importi corrispondenti ai valori di bilancio, degli acquisti di 6) Materie prime, sussidiarie, di consumo e merci e delle 11) Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci vanno indicati solamente **nel prospetto relativo ai "Valori non attribuibili"**.

Nello schema, infine, sono omesse tutte le poste finanziarie, fiscali e straordinarie che devono essere riportate per il solo valore totale nel prospetto relativo ai *Valori non attribuibili*.

Lo schema di cui al comma 14.1 lettera b) evidenzia i risultati del processo di separazione contabile delle poste del conto economico nelle singole attività, nelle singole funzioni operative condivise e nei singoli servizi comuni a valle di tutte le fasi previste del processo di separazione contabile, vale a dire a valle:



- dell'attribuzione dei ricavi e dei costi diretti, cioè di quei ricavi e di quei costi che sono attribuibili in modo completo ed esclusivo sulla base delle rilevazioni di contabilità generale o delle rilevazioni di contabilità analitica oppure sono attribuibili tramite misurazione di uno specifico fattore produttivo;
- delle transazioni tra i singoli servizi comuni e tra i singoli servizi comuni e le funzioni operative condivise;
- dell'attribuzione alle attività dei costi attribuiti in prima istanza ai servizi comuni;
- dell'attribuzione alle attività dei costi attribuiti in prima istanza alle funzioni operative condivise;
- delle transazioni interne tra attività.

I prospetti di conto economico evidenziano separatamente:

- per ciascuna attività, i costi (al netto dei componenti positivi di reddito) che vengono attribuiti dalle funzioni operative condivise e dai servizi comuni. In relazione a questi costi i prospetti prevedono l'indicazione in specifiche righe dei costi ribaltati da ogni singola funzione operativa condivisa e da ogni singolo servizio comune. Nella nota di commento ai CAS dovranno essere fornite le opportune indicazioni circa la natura di questi ribaltamenti;
- per ciascuna attività, il totale dei costi indiretti (che derivano sia da transazioni interne tra attività valorizzate a costo pieno che dall'attribuzione dei valori relativi alle funzioni operative condivise e ai servizi comuni);
- per ciascuna attività, la differenza tra valore e costi della produzione dopo le transazioni interne e l'attribuzione dei valori relativi alle funzioni operative condivise e ai servizi comuni.

### **Conti economici delle singole attività articolate in comparti**

Il prospetto di cui al comma 14.1 lettera c) segue le medesime logiche del prospetto di cui alla lettera b) del medesimo comma fornendo però:

- il dettaglio delle diverse componenti dei ricavi e dei costi;
- i valori derivanti dalla separazione contabile di ciascuna attività nei comparti che la compongono.

Tali valori, come più diffusamente indicato nel paragrafo 15, vanno determinati privilegiando le informazioni derivanti dalla contabilità generale, oppure qualora queste non siano sufficienti utilizzando la contabilità analitica, oppure attraverso la ripartizione basata su una specifica misurazione fisica del fattore produttivo utilizzato e infine, per quelle poste che non siano altrimenti determinabili, tramite rilevazioni gestionali ed elaborazioni contabili ex post, comunque basate su criteri di significatività, attendibilità, ragionevolezza e verificabilità.



Come già ricordato, la lettera b) del comma 13.1 del TIUC dispone che, per quanto riguarda il conto economico, qualora non sia possibile attribuire ai comparti i ricavi sulla base delle regole indicate alla lettera a) del comma 13.1, tali ricavi dovranno quindi essere classificati nel comparto residuale dell'attività relativo ai *Valori multicomparto*. Tra i criteri di ragionevolezza per la classificazione delle poste contabili ai comparti, con riferimento alla distribuzione elettrica, è accettabile una dei ricavi tariffari sulla base dei pesi percentuali derivati dalla ripartizione dei ricavi tariffari relativi al 2010 applicando le formule contenute nella relazione AIR (pag. 64) alla deliberazione ARG/elt 199/11, relative alle modalità di definizione delle componenti tariffarie 2012.

*Per i costi, invece, non è prevista la possibilità di indicare valori multicomparto*; pertanto tutti i costi dovranno essere ripartiti tra i comparti. In tal senso è opportuno ricordare che, ai fini dell'attribuzione delle partite di costo ai comparti, laddove le stesse non siano specificamente attribuibili ad un comparto (neppure con rilevazioni gestionali ed elaborazioni contabili ex post), *può essere seguito un criterio di attribuzione basato sulla prevalenza*, vale a dire imputando ad uno specifico comparto una posta se la stessa è prevalentemente a questo attribuibile, sulla base di un giudizio obiettivo da parte dell'impresa. L'attribuzione di partite di costo ai comparti secondo questo criterio dovrà trovare *adeguata illustrazione nella nota di commento*. Le stesse valutazioni valgono per l'attribuzione delle partite patrimoniali, alla luce del fatto che i prospetti di stato patrimoniale non prevedono l'indicazione di valori non attribuibili ai comparti.

### **Conto economico per i servizi comuni e conto economico per le funzioni operative condivise**

Nel caso in cui ai fini della separazione contabile siano stati individuati dei servizi comuni e/o delle funzioni operative condivise, è necessaria la compilazione dei relativi prospetti di conto economico. I prospetti di conto economico dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise sono costruiti in modo da evidenziare separatamente, per ciascuna funzione operativa condivisa e ciascun servizio comune:

- i ricavi che originano dalle vendite interne;
- il valore della produzione comprensivo delle vendite interne di beni e servizi tra servizi comuni e funzioni operative condivise;
- la differenza tra valore e costi della produzione;
- i costi indiretti che originano dagli acquisti interni;
- la differenza tra valore e costi della produzione dopo le transazioni interne tra servizi comuni e funzioni operative condivise.

Nei prospetti di cui alla lettera b) e in quelli di cui alla lettera c) del comma 14.1 è quest'ultimo valore che viene attribuito alle diverse attività e ai loro comparti sulla base delle quantità indicate nel prospetto dei driver per le funzioni operative condivise e nel prospetto dei driver per i servizi comuni (illustrati nel paragrafo 17.7).

Si ricorda, sempre in relazione ai prospetti di conto economico, **che le "Elisioni" servono per ottenere il raccordo a livello di ogni singola voce di conto economico**, qualora esso non risulti già assicurato dalle modalità di contabilizzazione operate, tra la somma dei valori attribuiti alle diverse attività, funzioni operative condivise e servizi comuni e il valore indicato nel bilancio di esercizio del soggetto giuridico. Tali elisioni si rendono necessarie, ad esempio nel caso in cui una parte del valore attribuito nel bilancio d'esercizio ad un voce sia stato attribuito alle componenti di una diversa voce nei CAS (ciò accade tra l'altro per effetto delle riclassifiche di operate dai soggetti che redigono il bilancio d'esercizio in base ai principi contabili IFRS; si rimanda in proposito al paragrafo 9).

In merito ai prospetti di conto economico, si rileva che questi contengono una struttura di voci di ricavo e di costo dettagliata, finalizzata alla raccolta di specifiche informazioni utili all'attività regolatoria dell'Autorità. La compilazione delle righe degli schemi deve avvenire rispettando, in primo luogo e per quanto possibile, la natura delle poste oggetto di iscrizione e la classificazione utilizzata nel bilancio di esercizio dell'impresa. **Qualora vi siano dubbi circa la classificazione di una posta nelle righe dei prospetti di conto economico, l'impresa sarà tenuta alla sua iscrizione nella riga che ritiene più simile per natura in base alla sua denominazione o, in alternativa, nella riga residua "Altri", fornendo sempre adeguata informativa nella nota di commento sulla classificazione adottata.**

## 17.2 I prospetti di stato patrimoniale

I prospetti di stato patrimoniale previsti dal TIUC sono così articolati (secondo la numerazione prevista dal comma 14.1):

- d) stato patrimoniale ripartito per singole attività, singoli servizi comuni e singole funzioni operative condivise, senza attribuzione alle attività dei valori relativi ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise;
- e) stati patrimoniali, con indicazione dettagliata delle diverse componenti delle attività e delle passività, delle singole attività articolate in comparti, senza attribuzione alle attività e ai comparti dei valori relativi ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise.

Lo schema di cui al comma 14.1 lettera d) del TIUC si riferisce alle poste dello stato patrimoniale, ripartite nelle singole attività, nei singoli servizi comuni e nelle singole funzioni operative condivise individuate ai fini della predisposizione dei CAS, che sono direttamente e specificamente imputabili a ciascuno di questi. Le poste patrimoniali (o le quote di queste) non direttamente attribuibili alle attività, alle funzioni operative condivise e ai servizi comuni sono imputate tra i *Valori non attribuibili*. A tal fine, nei prospetti:

- sono omesse la voce A) *Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti* e le voci di natura esclusivamente finanziaria, fiscale;

- per le altre voci dell'attivo circolante e del passivo, è prevista l'indicazione separata per singole attività, singoli servizi comuni e singole funzioni operative della componente che ha natura operativa e l'indicazione per l'intero valore tra i Valori non attribuibili della componente che ha natura finanziaria.

I prospetti di cui alla lettera e) seguono le medesime logiche dello schema di cui alla lettera d) fornendo però il dettaglio:

- delle diverse componenti delle poste dell'attivo e del passivo;
- della separazione contabile di ciascuna attività nei comparti che la compongono.

Le righe dei prospetti di stato patrimoniale dei CAS rispecchiano la struttura prevista dal codice civile senza particolari dettagli, come invece avviene per il conto economico; fa eccezione la richiesta di dettagliare alcune voci in merito alla loro natura di posta operativa o finanziaria. Per il significato di tale classificazione occorre fare riferimento sia ai principi contabili vigenti che alla normale prassi contabile.

### **17.3 I prospetti di movimentazione delle immobilizzazioni**

Per la raccolta dei CAS per l'esercizio 2014, sono state previste alcune importanti novità in relazione ai prospetti di movimentazione delle immobilizzazioni. In un'ottica di semplificazione della raccolta di questi dati, prevista dal punto 7 della deliberazione 231/2014/R/com, il comma 27.2 del TIUC prevede, infatti, la compilazione dei prospetti solo per le imprese che operano in alcune delle attività del settore dell'energia elettrica e del gas (specificamente le attività di natura infrastrutturale). Inoltre, nell'ambito del regime ordinario, i prospetti di movimentazione delle immobilizzazioni previsti dal comma 14.1 lettera f) e g) sono stati semplificati rispetto al passato, laddove è richiesto, infatti, di riportare la sola movimentazione di alcune categorie contabili di riferimento che sono sostanzialmente riconducibili alle categorie previste, per le immobilizzazioni, per lo stato patrimoniale dal Codice civile.

In particolare, il prospetto di cui al comma 14.1 lettera f) del TIUC si compone di una serie di prospetti di dettaglio relativi alle immobilizzazioni materiali e immateriali relativi ad ognuna delle attività (ripartita in comparti), dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise in cui le diverse categorie contabili (es. Terreni, Fabbricati, Impianti, ecc.) vengono articolate per riga.

Nelle diverse righe dei prospetti di dettaglio, per ogni categoria contabile e per ciascuna attività, servizio comune o funzione operativa condivisa, devono essere riportate le variazioni intervenute nell'esercizio, articolate in:

- rivalutazioni;
- incrementi;
- riclassifiche
- decrementi;
- ammortamenti;
- svalutazioni.

In merito ai prospetti relativi alla movimentazione delle immobilizzazioni si osserva che gli stessi contengono i valori relativi **alla sola movimentazione dell'anno** e quindi non devono riportare i saldi iniziali e finali delle singole categorie di cespiti del bilancio di esercizio. La variazione netta complessiva delle immobilizzazioni **deve coincidere con quella risultante nel bilancio d'esercizio**. In caso contrario, nella nota di commento ai CAS deve essere riportato un prospetto che consenta un puntuale raccordo tra i valori riportati nei prospetti e quelli risultanti dal bilancio di esercizio.

In merito ai prospetti relativi alla movimentazione delle immobilizzazioni, la compilazione delle righe deve avvenire rispettando, in primo luogo e per quanto possibile, la natura delle poste oggetto di iscrizione e la classificazione utilizzata nel bilancio di esercizio dell'impresa. Qualora vi siano dubbi circa la classificazione di una posta nelle righe di questi prospetti, l'impresa sarà tenuta alla sua iscrizione nella riga che ritiene più simile per natura in base alla sua denominazione o, in alternativa, nella riga residua "Altri", fornendo in tutti i modi adeguata informativa nella nota di commento sulla classificazione adottata.

Nel prospetto di cui al comma 14.1 lettera g), le immobilizzazioni materiali e immateriali relative ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise vengono attribuite alle attività sulla base dei medesimi driver che vengono usati, nei prospetti di conto economico, per l'attribuzione alle attività dei costi dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise.

La compilazione dei prospetti di movimentazione delle immobilizzazioni assume particolare rilevanza ai fini dell'assolvimento di quanto previsto dal comma 14.2 del TIUC, in quanto le variazioni annue relative agli **incrementi dovuti ad acquisti o costruzione di nuovi asset** devono essere oggetto di opportuna **riconciliazione** con gli incrementi che le imprese comunicheranno in sede di raccolta effettuata dagli Uffici dell'Autorità ai fini tariffari per la ricostruzione del capitale investito (**cosiddetta raccolta RAB**). La riconciliazione dovrà essere operata dall'impresa partendo dagli incrementi delle immobilizzazioni indicati nei CAS per ciascuna attività (senza alcuna distinzione per comparto), tenendo conto della quota riferibile a ciascuna attività delle immobilizzazioni attribuite ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise e di ogni altro elemento che giustifichi eventuali differenze con quanto viene riportato in sede di raccolta RAB per la specifica attività. Tra questi rilevano gli elementi che devono essere depurati in sede di raccolta RAB dal costo storico originario di acquisizione o costruzione degli asset quali, ad esempio, gli oneri finanziari capitalizzati, le rivalutazioni, l'avviamento e ogni altra componente capitalizzata in sede di bilancio e quindi di CAS ma non ammissibile nel valore del capitale investito ai fini tariffari. Nell'ambito della distribuzione del gas naturale, occorre tenere presente come elementi di riconciliazione il valore degli asset di eventuali Comuni in avviamento, i costi centralizzati ed eventuali riclassifiche.

L'impresa dovrà operare tale riconciliazione utilizzando per ciascuna attività **un prospetto a libera scelta** che dovrà essere trasmesso, corredato di opportuna nota esplicativa se necessario, in sede di raccolta RAB. A titolo puramente esemplificativo si presenta in **Figura 2** uno schema di riferimento di massima del prospetto di riconciliazione.

Per la raccolta relativa al 2014 si ritiene sufficiente **la sola riconciliazione del totale indicato come incremento dell'anno nei CAS, per ciascuna attività, con l'incremento complessivo indicato in sede RAB**, senza quindi necessità di procedere ad una riconciliazione tra le singole categorie contabili dei CAS e quella della raccolta RAB.

Prospetto di riconciliazione della movimentazione delle immobilizzazioni dei conti annuali separati con gli incrementi patrimoniali indicati in sede RAB					
Esercizio di riferimento:		2014			
Attività:		(indicare attività)			
Categoria contabile dei CAS	Terreni	Fabbricati	Impianti	ecc.	Totale incremento
<b>Incremento dell'anno indicato nei CAS</b>					
Quota direttamente attribuita all'attività					
Quota servizi comuni					
Quota funzioni operative condivise					
Altri elementi non riconoscibili ai fini tariffari (specificare):					
oneri finanziari capitalizzati					
rivalutazioni					
avviamento					
ecc..					
<b>Incremento indicato in RAB</b>					(*)
<b>(*) importo oggetto della riconciliazione</b>					

**Figura 3 – Esempio di prospetto di riconciliazione per singola attività della movimentazione dei CAS con gli incrementi patrimoniali indicati in sede RAB**

#### 17.4 La nota di commento

I CAS devono essere corredati da un nota di commento, che in base all'articolo 21 del TIUC, ha il seguente contenuto minimo obbligatorio:

- a) la dichiarazione da parte dell'esercente circa i **principi contabili adottati** per la redazione dei CAS, nonché la **dichiarazione** che i CAS derivano dal bilancio di esercizio approvato e depositato e che pertanto, le relative poste, a livello di singola voce prevista dal Codice civile, coincidono nel totale con quelle del bilancio di esercizio, salvo nei casi, che vanno indicati, in cui la voce è stata ottenuta con una riclassificazione rispetto al valore iscritto nel bilancio d'esercizio, se questo è redatto in applicazione dei principi contabili internazionali;
- b) la **descrizione delle attività, dei comparti, dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise** in cui si articolano le operazioni dell'esercente;
- c) la **descrizione delle procedure e dei sistemi di contabilità analitica e gestionale** adottati per il rispetto del requisito di separazione contabile delle attività e dei comparti in cui si articolano le operazioni dell'esercente;
- d) la **natura e la quantità delle eventuali transazioni interne** tra i singoli servizi comuni e tra i singoli servizi comuni e le singole funzioni operative condivise nell'ambito dello stesso soggetto, indicando in particolare i driver utilizzati e i motivi della loro scelta;
- e) la natura dei **ribaltamenti operati dai servizi comuni e dalle funzioni operative condivise** alle attività, indicando in particolare i **driver utilizzati** e i **motivi della loro scelta**;
- f) la **descrizione dei driver** e delle **basi dati gestionali** utilizzate per la loro costruzione ai fini del ribaltamento alle attività delle poste economiche attribuite ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise;
- g) la natura, la quantità e le metodologie di valorizzazione delle **transazioni interne** tra attività nell'ambito dello stesso soggetto;
- h) la natura, la quantità e le metodologie di valorizzazione delle **transazioni all'interno dello stesso gruppo societario**;
- i) le **spese legali** sostenute ai fini di attività di contenzioso in sede amministrativa, al netto delle spese di cui al successivo alinea;
- j) le **spese processuali** per procedimenti in cui la parte è risultata **soccombente**;
- k) i **contributi pagati all'Autorità**;
- l) le **spese pubblicitarie, di rappresentanza e di marketing**;
- m) le ragioni delle **variazioni più significative rispetto all'esercizio precedente** delle singole voci relative alle attività, ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise;
- n) la descrizione delle **attività svolte marginalmente** che, ai sensi dell'Articolo 5, sono state attribuite ad un'altra attività, evidenziandone i criteri di classificazione e ogni altra informazione utile alla verifica del rispetto delle condizioni previste dal medesimo articolo;
- o) la descrizione delle **attività diverse** di cui al comma 4.2;
- p) la descrizione delle eventuali **operazioni straordinarie** avvenute nell'esercizio e le relative risultanze sui dati patrimoniali ed economici riportati nei CAS.



In relazione a quanto richiesto alla lettera m), si osserva che ogni raccolta dati relativi ai CAS deve essere intesa a se stante, con specifiche regole e schemi che possono variare rispetto all'anno precedente. Pertanto, **non è richiesto all'impresa riformulare i CAS relativi ad un esercizio precedente al fine di effettuare un confronto tra un anno e l'altro**. Questo è vero, in particolare, per i CAS relativi all'esercizio 2014, che essendo basati sulle nuove disposizioni introdotte dal TIUC e avendo previsto attività nuove, potrebbero non essere puntualmente confrontabili con quelli dell'esercizio precedente.

La nota di commento ai CAS ha la funzione principale di fornire, tra le altre cose, adeguate informazioni circa la metodologia adottata e le procedure gestionali e contabili adottate dall'impresa per la realizzazione della separazione contabile. Pertanto, **non può limitarsi ad un commento delle singole poste o alla ripetizione delle informazioni già contenute nella nota integrativa al bilancio di esercizio**; è indispensabile che la stessa consenta di comprendere chiaramente il percorso utilizzato dall'impresa per raggiungere le finalità della separazione contabile e che siano esplicitati gli strumenti informativo/contabili utilizzati a tal fine.

Lo scopo della sezione della nota di commento dedicata alla "descrizione delle procedure dei sistemi i contabilità analitica e gestionale adottati per il rispetto del requisito di separazione contabile delle attività e dei comparti in cui si articolano le operazioni dell'esercente" è quello di chiarire le relazioni tra i CAS e i sistemi contabili aziendali. In particolare nella descrizione:

- va specificato in che misura e con quali modalità i CAS sono alimentati da informazioni che consentono un'attribuzione diretta alle attività, alle funzioni operative condivise e ai servizi comuni ai sensi del comma 12.7 del TIUC attraverso la contabilità generale e, qualora l'informazione non sia da questa desumibile, attraverso la contabilità analitica o in subordine attraverso la specifica misurazione del fattore produttivo (su questo aspetto si vedano gli esempi di descrizione delle procedure contabili riportata da alcuni esercenti in nota di commento, riportati in Appendice E, che costituiscono un utile *benchmark* di riferimento.);
- per l'attribuzione ai comparti va specificato con quali modalità, in subordine alle modalità di attribuzione diretta ai sensi del comma 12.7 del TIUC, sono state effettuate eventuali rilevazioni ed elaborazioni contabili *ex post*, oppure è stato applicato il criterio della prevalente attinenza della posta patrimoniale o economica al comparto di riferimento;
- nel caso siano state utilizzate rilevazioni ed elaborazioni contabili *ex post*, vanno fornite le informazioni necessarie per valutare la loro significatività, attendibilità, ragionevolezza e verificabilità;
- vanno descritti i servizi comuni e le funzioni operative condivise eventualmente utilizzati;
- va illustrata la natura, la quantità e le metodologie di valorizzazione delle eventuali transazioni interne tra i singoli servizi comuni, tra i singoli servizi comuni e le funzioni operative condivise e tra le attività.



È inoltre opportuno che la nota di commento dia evidenza ai seguenti fenomeni:

- le modalità attraverso le quali le poste economiche e patrimoniali sono state attribuite alle attività/comparti oppure, in subordine ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise (su questo aspetto si vedano gli esempi, tratti dalle note di commento di alcuni esercenti, riportati in Appendice F che costituiscono utili *benchmark* di riferimento);
- eventuali posizioni interpretative adottate dall'impresa, nel caso ad esempio in cui si ritenga che il comportamento adottato dall'impresa, pur non essendo previsto in modo specifico dal TIUC, sia comunque conforme ai suoi principi generali.

Al fine di evidenziare altri fenomeni rilevanti, che non vengono colti dalla struttura attualmente adottata per la presentazione dei conti economici separati per attività e comparti – ma potrebbero costituire la base per una loro futura evoluzione – ***nella nota di commento può essere inserita una tabella*** che, per ciascuna posta di bilancio, permetta di indicare:

- ricavi o costi passanti;
- ricavi o costi sorgenti;
- ricavi o costi non ricorrenti.

I ricavi o costi passanti sono componenti economiche che trovano speculare contropartita nelle rispettive sezioni del conto economico e sono, pertanto, a margine nullo. Possono rientrare in questa fattispecie eventuali componenti aggiuntive delle tariffe applicate ai clienti e versate alla Cassa Conguaglio per il settore elettrico, il riaddebito di costi a terzi oppure, nel settore del trasporto del gas naturale, gli acquisti e le vendite connesse al bilanciamento del gas.

I ricavi o costi sorgenti sono componenti economiche che derivano in genere da variazioni del perimetro delle attività, legati cioè allo svolgimento di nuove operazioni o all'effettuazione di nuovi investimenti da parte dell'impresa, o ad altri fenomeni esogeni, ad esempio modifiche normative.

Infine, i ricavi o costi non ricorrenti sono componenti economiche che si verificano una tantum anche, ma non solo, di natura eccezionale e appunto non ricorrente.

***L'indicazione delle suddette poste è una facoltà dell'impresa ed è utile ai fini di individuare le componenti del costo riconosciuto, relativo ad una specifica attività, ai fini tariffari***

Per una più completa rappresentazione dei fenomeni a fini tariffari, l'informazione relativa ai costi/ricavi sorgenti potrebbe considerare, in sede di prima rappresentazione, un orizzonte temporale pluriennale e riguardare quindi non solo l'esercizio di competenza cui si riferiscono i CAS ma essere sviluppata a partire dall'anno successivo all'anno preso a riferimento per la determinazione del costo operativo riconosciuto<sup>20</sup>.

---

<sup>20</sup> Ad esempio, in riferimento al periodo di regolazione elettrico 2012-2015, tale analisi potrebbe essere sviluppata a partire dal 2011, anno successivo all'anno preso a riferimento per la determinazione del Costo Operativo Riconosciuto 2012.

Si riporta in Figura 3 un esempio di prospetto di analisi relativo alla sezione dei Costi della produzione dell'Attività di distribuzione elettrica.

	Totale	di cui passanti	di cui sorgenti nell'esercizio	di cui non ricorrenti nell'esercizio	descrizione
<b>B) COSTI DELLA PRODUZIONE</b>					
6) Per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci (a livello di attività vanno riportati i consumi)					
Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci diversi da energia elettrica e combustibili (da terzi)					
Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci diversi da energia elettrica e combustibili (da altre imprese del gruppo)					
Per combustibili per la produzione di energia elettrica:					
- acquisti di combustibile per generatori mobili da terzi					
- acquisti di combustibile per generatori mobili da altre imprese del gruppo					
- altri da terzi					
- altri da altre imprese del gruppo					
7) Per servizi					
Premi assicurativi per danni da responsabilità civile e per i dipendenti					
Assicurazione degli impianti e del servizio					
Compensi agli organi sociali					
Spese pubblicitarie, di rappresentanza e di marketing derivanti da obblighi normativi (da terzi)					
Spese pubblicitarie, di rappresentanza e di marketing derivanti da obblighi normativi (da altre imprese del gruppo)					
Altre spese pubblicitarie, di rappresentanza e di marketing (da terzi)					
Altre spese pubblicitarie, di rappresentanza e di marketing (da altre imprese del gruppo)					
Servizi esterni diversi di esercizio e pronto intervento (da altre imprese del gruppo)					
Servizi esterni diversi di esercizio e pronto intervento (da terzi)					
Energia elettrica (da terzi)					
Energia elettrica (da altre imprese del gruppo)					
Telecomunicazioni (da terzi)					

**Figura 4 – Esempio di prospetto di analisi relativo alla sezione dei Costi della produzione dell'Attività di distribuzione elettrica**

### 17.5 I prospetti relativi alle grandezze fisiche

Il comma 14.1 del TIUC prevede che, nell'ambito dei CAS e come parte integrante di questi, le imprese compilino i prospetti relativi alle grandezze fisiche, prospetti che sono differenziati in base alle diverse attività del settore elettrico e del gas. Le grandezze fisiche vengono rilevate al fine di consentire agli Uffici dell'Autorità analisi di monitoraggio e di *benchmarking* sull'andamento economico dei vari settori regolati. Le grandezze fisiche richieste nei prospetti sono riviste annualmente coerentemente con le finalità regolatorie dell'Autorità pur sempre in un'ottica di semplificazione al fine di evitare duplicazioni con altre raccolte dati effettuate dall'Autorità.

Le grandezze fisiche da indicare nei prospetti, per singola attività svolta, sono quelle relative all'esercizio cui il bilancio oggetto di separazione si riferisce; pertanto, tali grandezze dovranno essere coerenti con le poste contabili riportate nel bilancio e nei rispettivi CAS. Nella rilevazione delle grandezze fisiche occorre prestare particolare attenzione all'indicazione delle stesse ***secondo l'unità di misura prevista.***

Per alcune attività, in particolare per le attività di vendita finale di energia elettrica e di gas, il sistema telematico di raccolta prevede anche la compilazione, tra le grandezze fisiche, di alcuni dati relativi alle grandezze monetarie. Tali dati sono riferiti a grandezze economico-monetarie, quali il fatturato, l'IVA e le accise sulle vendite, gli interessi passivi sui factoring e devono essere coerenti con le poste contabili riportate nel bilancio e nei rispettivi CAS.

L'esercente è tenuto a fornire nella nota di commento ai CAS ogni informazione utile alla comprensione delle grandezze fisiche sottostanti i CAS.

### 17.6 La relazione del revisore sui conti annuali

Il comma 14.3 del TIUC prevede che i CAS siano sottoposti a revisione contabile e che questa sia effettuata dal soggetto che effettua la revisione legale del bilancio di esercizio. Qualora il bilancio non sia stato sottoposto a revisione legale, ***sia per le imprese in regime ordinario che in regime semplificato***, valgono le disposizioni di cui al comma 25.5 che prevedono l'obbligo di presentare una dichiarazione all'Autorità emessa dal legale rappresentante che attesti la veridicità dei dati e la correttezza dei valori riportati nei CAS. Nella dichiarazione, a firma del rappresentante legale della società o dell'ente pubblico, deve essere espressamente attestato l'avvenuto rispetto delle disposizioni del TIUC nella redazione dei CAS e devono essere segnalate eventuali difformità dalle medesime disposizioni, che devono essere meglio illustrate in nota di commento.

Il comma 14.4 prevede che la relazione del revisore sui CAS attesti la corretta applicazione del TIUC ed esprima, eventualmente, un giudizio con rilievi in caso di non corretta applicazione. Nella relazione il revisore è chiamato a fornire come minimo tutte informazioni previste dall'articolo 22 del TIUC.

Dalle citate disposizioni discende che il revisore, nel verificare l'applicazione di tutte le disposizioni del TIUC ed in particolare di quelle previste dall'articolo 22, sulle quali è tenuto a fornire una specifica informativa, deve esprimere nella relazione di certificazione un giudizio sulla conformità dei CAS predisposti dall'impresa alle disposizioni del TIUC, esprimendo quindi, eventualmente, un giudizio con rilievi in caso di non conformità. Si ritiene, in tal senso, che siano di importanza determinante ai fini di un giudizio non modificato, cioè un giudizio senza rilievi, da parte del revisore sui CAS il rispetto delle seguenti disposizioni dell'articolo 22:

- a) corrispondenza dei principi contabili adottati nella redazione dei CAS con quelli adottati nel bilancio aziendale;
- b) quadratura dei saldi delle voci patrimoniali ed economiche dei CAS con quelli risultanti dal bilancio aziendale;
- c) (se ne ricorrono le condizioni) rispetto delle specifiche procedure necessarie a riclassificare i valori rilevati secondo i principi contabili internazionali secondo gli schemi richiesti ai fini della separazione contabile;
- d) rispetto dei principi di separazione contabile delle attività e del divieto di trasferimenti incrociati tra attività e tra comparti, con riferimento alla valorizzazione delle transazioni all'interno dello stesso soggetto giuridico e all'interno del gruppo societario;
- e) correttezza delle procedure gestionali volte alla costruzione dei driver e alla attendibilità dei dati fisici di supporto;
- f) rispetto da parte dell'esercente dell'obbligo di contenuto minimo delle informazioni della nota di commento ai CAS
- g) rispetto del principio di gerarchia di utilizzo tra le fonti informative ai fini della redazione dei CAS, di cui agli articoli 12 e 13, ovvero, nel caso di separazione contabile semplificata, di cui all'articolo 24 del TIUC.

***La mancanza di uno solo di questi requisiti avrà come conseguenza l'espressione di un giudizio con rilievi da parte del revisore.***

### **17.7 I prospetti dei driver**

Nel caso in cui, per la redazione dei CAS siano stati impiegati dei servizi comuni e/o delle funzioni operative condivise, il sistema telematico di raccolta prevede la compilazione delle informazioni relative ai driver utilizzati per il ribaltamento sulle diverse attività della *Differenza tra valore e costi della produzione dopo le transazioni tra servizi comuni e funzioni operative condivise*. Nei prospetti previsti dal sistema telematico di raccolta:

- i nomi dei *driver* prescelti per esprimere il contributo dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise allo svolgimento delle attività; per le funzioni operative condivise essi devono essere scelti tra quelli previsti nell'Allegato 1 al TIUC; per i servizi comuni devono essere scelti tra quelli previsti nell'Allegato 2;
- le unità di misura (numero, euro, ore, Mwh, Km, Mq ecc.) utilizzate per esprimere l'entità del driver;

- i valori assoluti, espressi nell'unità di misura precedentemente indicata, che il driver assume con riferimento ad ognuna di quelle attività;
- per i singoli comparti in cui si articola ciascuna attività devono essere invece indicati i valori percentuali, che riflettano per ciascun comparto la percentuale, rispetto all'ammontare complessivo della singola attività, secondo la quale risulta ragionevolmente<sup>21</sup> attribuibile il contributo della funzione operativa o del servizio comune; nell'indicazione di tali valori va posta attenzione al fatto che **la somma dei valori percentuali assegnati all'insieme dei comparti di ciascuna attività deve sempre risultare pari al 100%**.

Nel caso in cui per la redazione dei CAS siano state utilizzate le transazioni interne sia all'interno dello stesso soggetto giuridico che nell'ambito del gruppo societario, tra le grandezze fisiche sottostanti i CAS devono essere ricomprese quelle relative alle quantità di beni o servizi oggetto di tali transazioni (numero ore di intervento, numero di interventi per ogni specifico tipo ecc.). Data l'estrema varietà che possono assumere queste fattispecie, non sono definiti prospetti per la comunicazione di tali grandezze. **I dati fisici (driver) sottostanti le transazioni interne vanno comunque esplicitati nella nota di commento ai CAS.**

### **17.8 Novità relative ai prospetti di conto economico, stato patrimoniale e grandezze monetarie per l'esercizio 2014 delle attività di vendita di energia elettrica e di gas**

A partire dalla raccolta per il 2014, nei prospetti dei CAS relativi alle attività di vendita di cui alle lettere h), i), e t) del comma 4.1 del TIUC sono state inserite specifiche voci di conto economico sulle operazioni di factoring relativi ai crediti commerciali derivanti dalle suddette attività. In particolare nell'aggregato 7) "Costi per servizi" è stata aggiunta la seguente voce:

- Oneri per cessione crediti a società di factoring.

Inoltre, nell'aggregato 14) "Oneri diversi di gestione", la voce "Perdite su crediti" è stata dettagliata nelle seguenti sottovoci:

- Perdite su crediti commerciali di cui per crediti ceduti a società di factoring;
- Altre perdite su crediti commerciali;

Infine, nel prospetto di conto economico relativo ai Valori Non Attribuibili, nell'aggregato 17) "Interessi e altri oneri finanziari" è richiesto il dettaglio della seguente voce:

- Interessi passivi su factoring.

L'iscrizione nei CAS delle diverse componenti di costo in relazione alle operazioni di factoring dei crediti commerciali deve essere effettuata sulla base dei principi contabili utilizzati nella redazione del bilancio di esercizio.

---

<sup>21</sup> Ai sensi della lettera a del comma 21.1 del Testo integrato di *unbundling*.

Le spese legali e gli altri costi inerenti la gestione della morosità devono essere iscritti nelle voci dei prospetti: “*Spese legali dovute a recupero crediti*” e “*Altri costi relativi al recupero crediti*” sempre facenti parte dell’aggregato 7) “*Costi per servizi*”.

Per quanto concerne, invece, l’attività di cui alla lettera g) del comma 4.1 del TIUC - vendita di energia elettrica ai clienti finali in salvaguardia - ai fini di rilevare le poste relative al **meccanismo di reintegrazione degli oneri non altrimenti recuperabili sostenuti dagli esercenti il servizio di salvaguardia** di cui alle deliberazioni dell’Autorità 370/2012/R/EEL (per gli anni 2008-2013) e 456/2013/R/EEL (per gli anni 2014-2016) sono previste, nell’aggregato 7) “*Costi per servizi*”, le seguenti voci:

- Oneri per cessione crediti a società di factoring:
  - (di cui) ammessi al meccanismo di reintegrazione morosità salvaguardia;
  - (di cui) non ammessi al meccanismo di reintegrazione morosità salvaguardia.
- Spese legali dovute al recupero crediti:
  - di cui ammesse al meccanismo di reintegrazione morosità salvaguardia;
  - di cui non ammesse al meccanismo di reintegrazione morosità salvaguardia.

Analogamente, nell’aggregato 14) “*Oneri diversi di gestione*”, la voce perdite su crediti è stata dettagliata nelle seguenti sottovoci:

- Perdite su crediti commerciali:
  - di cui su crediti ceduti ammesse al meccanismo di reintegrazione morosità salvaguardia;
  - di cui su crediti ceduti non ammesse al meccanismo di reintegrazione morosità salvaguardia;
  - altre perdite su crediti commerciali.

Per quanto concerne gli eventuali interessi passivi su factoring relativi ai crediti afferenti la vendita di energia elettrica ai clienti finali in salvaguardia, nel prospetto dei CAS relativo alle grandezze monetarie dell’attività è richiesto di fornire il dettaglio della composizione della voce:

- Interessi passivi su factoring (come da CE NA):
  - di cui ammessi al meccanismo di reintegrazione salvaguardia;
  - di non cui ammessi al meccanismo di reintegrazione salvaguardia;
  - altri interessi passivi su factoring non relativi alla vendita di energia elettrica ai clienti finali in salvaguardia.

In relazione alle fattispecie di cui sopra, si devono intendere **come “ammessi” i costi ritenuti ammissibili dall’impresa sulla base delle migliori stime in relazione alle disposizioni regolatorie vigenti.**

Infine, nell'aggregato 5) "*Altri ricavi e proventi*" la voce prevista nei CAS: "*Contributi da CCSE per il meccanismo di reintegrazione salvaguardia*" è riferita ai contributi ricevuti dalla Cassa Conguaglio per il settore elettrico a copertura dei costi di morosità, in particolare, gli oneri per cessione a società di factoring, le spese legali, gli interessi passivi su factoring e le perdite su crediti commerciali a seguito di operazioni di factoring qualora tali costi siano ammessi al meccanismo di reintegrazione salvaguardia in base alle sopraccitate delibere. Tale voce di ricavo dovrà, infine, comprendere l'ammontare del credito qualora esso venga **contabilmente stralciato** e mandato a perdita per il valore (totale o residuo) a bilancio. Nel caso, invece, in cui il credito non sia stato contabilmente stralciato, il contributo versato dalla Cassa, in base alle sopraccitate delibere, resterà iscritto nello stato patrimoniale trattandosi, di fatto, di un anticipo versato dalla Cassa da restituirsi in seguito ad un' eventuale riscossione del credito (e fintantoché l'impresa non stralci contabilmente il credito medesimo).

Per quanto concerne la vendita di gas naturale ai clienti finali nel servizio di tutela e servizi di ultima istanza di cui alla lettera s) del comma 4.1 del TIUC, ai fini di rilevare le poste relative al **meccanismo di reintegrazione degli oneri della morosità del servizio di Fornitura di Ultima Istanza (FUI), del servizio di default sulle reti di distribuzione (FDD)** di cui al TIVG **e del servizio di default sulle reti di trasporto (FT trasporto) del gas naturale** di cui alla deliberazione dell'Autorità 363/2012/R/GAS, nei prospetti relativi ai CAS, le voci relative alla gestione della morosità sono state maggiormente dettagliate. In particolare nell'aggregato 7) "*Costi per servizi*" sono state aggiunte le seguenti voci:

- Oneri per cessione crediti a società di factoring:
  - di cui ammessi al meccanismo di reintegrazione morosità FUI;
  - di cui ammessi al meccanismo di reintegrazione morosità FDD;
  - di cui ammessi al meccanismo di copertura dal rischio di mancato pagamento FT trasporto
- Spese legali dovute al recupero crediti
  - di cui ammesse al meccanismo di reintegrazione morosità FUI;
  - di cui ammesse al meccanismo di reintegrazione morosità FDD;
  - di cui ammesse al meccanismo di copertura dal rischio di mancato pagamento FT trasporto.

Analogamente, nell'aggregato 14) "*Oneri diversi di gestione*" , la voce perdite su crediti è stata dettagliata nelle seguenti sottovoci:

- Perdite su crediti commerciali
  - di cui su crediti ceduti ammesse al meccanismo di reintegrazione morosità FUI;
  - di cui su crediti ceduti ammesse al meccanismo di reintegrazione morosità FDD;
  - di cui di cui su crediti ceduti ammessi al meccanismo di copertura dal rischio di mancato pagamento FT trasporto;
  - altre perdite su crediti commerciali.



Per quanto concerne gli eventuali interessi passivi su factoring relativi ai crediti relativi alle suddette vendite di vendita, nelle grandezze monetarie dell'attività è richiesto di fornire il dettaglio della composizione delle voci:

- Interessi passivi su factoring (come da CE NA)
  - di cui ammessi al meccanismo di reintegrazione FUI;
  - di cui ammessi al meccanismo di reintegrazione FDD;
  - di cui ammessi al meccanismo di copertura dal rischio di mancato pagamento FT trasporto
  - altri interessi passivi su factoring non relativi alla vendita di gas naturale ai clienti finali nel servizio di tutela e servizi di ultima istanza.

In relazione alle fattispecie di cui sopra, si devono intendere **come “ammessi” i costi ritenuti ammissibili dall’impresa sulla base delle migliori stime in relazione alle disposizioni regolatorie vigenti.**

Infine, nell'aggregato 5) “*Altri ricavi e proventi*” la voce dei CAS relativa a: “Contributi da CCSE per il meccanismo di reintegrazione (FUI oppure FDD oppure FT trasporto)” è riferita ai contributi ricevuti dalla Cassa a copertura dei costi di morosità, in particolare, gli oneri per cessione a società di factoring, le spese legali, gli interessi passivi su factoring e le perdite su crediti commerciali a seguito di operazioni di factoring qualora tali costi siano ammessi al meccanismo di reintegrazione FUI, FDD oppure FT trasporto, in base alle sopraccitate delibere. Tale voce dovrà infine comprendere l'ammontare del credito ammesso a copertura dalla Cassa qualora esso venga **contabilmente stralciato** e mandato a perdita per il valore (totale o residuo) a bilancio. Nel caso, invece, in cui il credito non sia stato contabilmente stralciato, il contributo versato dalla Cassa in base alle sopraccitate delibere resterà iscritto nello stato patrimoniale trattandosi, di fatto, di un anticipo versato dalla Cassa da restituirsi in seguito ad un' eventuale riscossione del credito (e fintantoché l'impresa non stralci contabilmente il credito medesimo).

#### **17.9 Novità relative ai prospetti di conto economico, stato patrimoniale e grandezze monetarie per l'esercizio 2014 per le attività di distribuzione gas**

In relazione all'attività di distribuzione del gas naturale di cui alla lettera p) del comma 4.1 del TIUC sono state introdotte alcune voci al fine di evidenziare le poste economiche relative al meccanismo a copertura degli oneri connessi all'intervento di interruzione di cui al TIMG. In particolare è stata inserita nell'aggregato 5) “*Altri ricavi e proventi*” la voce:

- “Contributi da CCSE per il meccanismo a copertura degli oneri connessi all'intervento di interruzione :”

Tale voce comprende gli oneri sostenuti dal distributore per interrompere la fornitura presso un punto di riconsegna che vengono corrisposti dalla Cassa Conguaglio per il settore elettrico, come previsto dal comma 12bis.2, lettera a) del TIMG. Tale importo è iscritto al lordo di eventuali importi, di cui al comma 12bis.2 lettera b) del TIMG, restituiti alla Cassa in seguito alla riattivazione del punto di riconsegna e del conseguente pagamento dei costi di interruzione da parte del cliente finale.

È stata, inoltre, prevista nell'aggregato 14) "*Oneri diversi di gestione*" la voce:

- "Versamenti a CCSE per mancata disalimentazione dei punti ai sensi dell'art. 43 del TIVG:"
- "Penali e indennizzi automatici ai sensi dell'art. 42 del TIVG".

Tali voci sono inerenti le penalità previste rispettivamente in caso di mancato rispetto degli adempimenti di cui all'articolo 40, comma 40.2 del TIVG e il mancato rispetto degli adempimenti di cui all'articolo 40, comma 40.1, lettera c) del TIVG.

Sempre in relazione all'attività di distribuzione del gas naturale, ai fini di rilevare i costi coperti dalla perequazione specifica della morosità del Servizio di Default (SdD) distribuzione di cui all'articolo 43 del TIVG, come modificato dalle deliberazioni 540/2012/R/gas e 241/2013/R/gas, nell'aggregato 7) "*Costi per servizi*" sono state aggiunte la seguenti voci:

- Oneri per cessione crediti a società di factoring
  - (di cui) ammessi alla perequazione specifica della morosità del SdD distribuzione;
  - (di cui) non ammessi alla perequazione specifica della morosità del SdD distribuzione.
- Spese legali dovute al recupero crediti
  - (di cui) ammesse alla perequazione specifica della morosità del SdD distribuzione;
  - (di cui) non ammesse alla perequazione specifica della morosità del SdD distribuzione.
  - finali nel servizio di tutela e servizi di ultima istanza.

In relazione alle fattispecie di cui sopra, si devono intendere **come "ammessi" i costi ritenuti ammissibili dall'impresa sulla base delle migliori stime in relazione alle disposizioni regolatorie vigenti.**

Analogamente, nell'aggregato 14) "*Oneri diversi di gestione*", la voce perdite su crediti è stata dettagliata nelle seguenti sottovoci:

- Perdite su crediti commerciali
  - di cui su crediti ceduti ammesse alla perequazione specifica del SdD distribuzione;

- di cui su crediti ceduti non ammesse alla perequazione specifica del SdD distribuzione;
- altre perdite su crediti commerciali.

Per quanto concerne gli eventuali interessi passivi su factoring, nelle grandezze monetarie dell'attività è richiesto di fornire il dettaglio della composizione delle voci:

- Interessi passivi su factoring (come da CE NA)
  - di cui ammessi alla perequazione specifica del SdD distribuzione;
  - altri interessi passivi su factoring.

In relazione alle fattispecie di cui sopra, si devono intendere **come “ammessi” i costi ritenuti ammissibili dall'impresa sulla base delle migliori stime in relazione alle disposizioni regolatorie vigenti.**

Infine, nell'aggregato 5) “Altri ricavi e proventi” la voce “Contributi da CCSE per la perequazione specifica della morosità del SdD distribuzione” deve essere riferita ai contributi ricevuti dalla Cassa Conguaglio per il settore elettrico a copertura dei costi di morosità, in particolare, gli oneri per cessione a società di factoring, le spese legali, gli interessi passivi su factoring e le perdite su crediti commerciali a seguito di operazioni di factoring qualora tali costi siano ammessi alla perequazione specifica della morosità del SdD distribuzione in base alle sopraccitate delibere. Tale voce dovrà comprendere l'ammontare del credito ammesso a copertura dalla Cassa qualora esso venga contabilmente stralciato e mandato a perdita per il valore (totale o residuo) a bilancio. Nel caso invece in cui il credito non sia stato contabilmente stralciato, il contributo versato dalla Cassa in base alle sopraccitate delibere resterà iscritto nello stato patrimoniale trattandosi, di fatto, di un anticipo versato dalla Cassa da restituirsi in seguito ad un' eventuale riscossione del credito (e fintantoché l'impresa non stralci contabilmente il credito medesimo).

## PARTE VI LA SEPARAZIONE CONTABILE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

### 18 L'obbligo di redazione dei conti annuali separati sulla base dei valori riportati nel bilancio consolidato

L'articolo 20 del TIUC è dedicato all'obbligo di redazione dei CAS riferiti *al conto economico del bilancio consolidato* redatto ai sensi del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127; l'obbligo è riferibile ai soggetti tenuti alla redazione del bilancio consolidato ai sensi del decreto legislativo 127/91 che rispondono almeno ad uno dei seguenti requisiti:

- a) operano in almeno una delle attività di cui al comma 4.1. del TIUC e contemporaneamente controllano direttamente o indirettamente almeno un esercente che opera anch'esso in almeno una delle stesse attività;
- b) detengono il controllo diretto di due o più esercenti che operano individualmente in una delle attività di cui al comma 4.1.

L'obbligo di predisposizione dei CAS riferiti al conto economico del bilancio consolidato deriva dalla necessità dell'Autorità di disporre di informazioni disaggregate circa le attività del settore elettrico e del gas in cui opera il gruppo societario; la redazione dei CAS sulla base dei valori riportati nel bilancio consolidato consente, quindi, una migliore rappresentazione dei flussi economici delle attività svolte nel settore elettrico e del gas delle imprese incluse nell'area di consolidamento, nonché del peso economico delle stesse attività sull'operatività complessiva del gruppo societario.

La redazione dei CAS riferiti al conto economico del bilancio consolidato implica la separazione del suddetto conto economico nelle diverse attività del settore elettrico e del gas, riferite alle singole imprese del gruppo societario rientranti nel perimetro di consolidamento definito ai sensi del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127. Tali imprese saranno comunque obbligate alla predisposizione e all'invio dei CAS relativamente al proprio bilancio di esercizio, a meno che non siano esentate da tale predisposizione e invio ai sensi dell'articolo 27 del TIUC. Le attività individuate ai fini della redazione dei CAS relativi al conto economico del bilancio consolidato devono corrispondere alle attività delle singole imprese oggetto di consolidamento; pertanto, le poste contabili relative alle diverse attività del settore elettrico o del gas di cui al comma 4.1 e 4.2 del TIUC, nonché quelle relative ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise, derivano, di fatto, dal consolidamento dei dati contabili delle singole imprese rientranti nel perimetro di consolidamento.

Qualora ai sensi di legge il consolidato sia stato redatto (per obbligo o per facoltà) secondo i *principi contabili internazionali IFRS*, esso dovrà essere la base per la redazione dei CAS relativi al bilancio consolidato anche se le singole società del gruppo avessero redatto i bilanci in conformità alle disposizioni del codice civile e dei principi contabili nazionali.

Il comma 20.2 del TIUC, prevede una modalità alternativa per assolvere l'obbligo di redazione dei conti annuali separati sulla base dei valori riportati nel bilancio consolidato. Essa consiste nella predisposizione e invio all'Autorità dei conti annuali separati redatti secondo il regime ordinario di separazione contabile da parte:

- a) degli esercenti facenti parte del gruppo societario operanti nelle attività di cui al comma 4.1. del TIUC;
- b) dei soggetti facenti parte del gruppo societario che forniscono prestazioni rientranti tra quelle riconducibili ai servizi comuni, di cui al comma 7.1 o alle funzioni operative condivise di cui al comma 7.2. del TIUC.

Il comma 20.3 del TIUC prevede disposizioni specifiche per la separazione del bilancio di esercizio delle imprese di cui al comma 20.2 lettera b) (cosiddette imprese di servizi: tali imprese devono effettuare una separazione contabile del bilancio con le stesse modalità di redazione previste **dal regime ordinario**. Inoltre, la separazione delle poste del bilancio di queste imprese deve prevedere una classificazione delle stesse per singola attività, di quelle di cui al comma 4.1 e 4.2 del TIUC, cui sono destinati i servizi resi. **Non è cioè ritenuto conforme alle disposizioni del TIUC classificare tutte le poste del bilancio di queste imprese come attività diverse.**

Nella pratica, l'attribuzione delle poste alle attività del settore elettrico e del gas da parte delle imprese di servizi deve avvenire, per quanto possibile, sulla base di rilevazioni di contabilità generale o analitica effettuate *ex ante*, tali cioè da permettere di imputare in maniera diretta le poste contabili alle diverse attività previste dal TIUC svolte dalle imprese destinatarie dei servizi. In mancanza di informazioni in tal senso, è ammesso e sostanzialmente assimilabile ad un'attribuzione *ex ante*, **l'utilizzo di criteri predefiniti**, descritti nella nota di commento ai CAS, conformi a quelli utilizzati dalle imprese destinatarie dei servizi per la ripartizione alle attività delle poste del proprio bilancio. Tali criteri predefiniti devono essere **opportunamente formalizzati nelle procedure aziendali approvate dagli organi competenti**.

Gli eventuali costi comuni propri dell'impresa di servizi dovranno essere dapprima attribuiti alle imprese destinatarie dei servizi, utilizzando i drivers previsti dal TIUC, e quindi alle attività da queste svolte.

Nella nota di commento ai CAS, anche tramite appositi prospetti di dettaglio, le imprese di servizi sono tenute a fornire le seguenti informazioni in relazione a quanto sopra:

- descrizione dei servizi forniti alle altre imprese del gruppo e indicazione dell'esistenza di opportuni contratti sottostanti;
- natura e valore delle prestazioni i cui costi sono attribuiti direttamente alle singole attività previste dal comma 4.1 e 4.2 del TIUC tramite rilevazioni *ex ante*;
- natura e valore delle prestazioni i cui costi sono attribuiti alle singole imprese destinatarie dei servizi tramite criteri predefiniti e formalizzati nelle procedure aziendali approvate dagli organi competenti;

- descrizione dei criteri predefiniti utilizzati per l'attribuzione dei costi delle prestazioni fornite alle singole imprese destinatarie dei servizi;
- descrizione dei driver utilizzati per la ripartizione dei costi comuni propri dell'impresa di servizi alle imprese del gruppo;
- descrizione dei criteri utilizzati per l'attribuzione dei costi, già attribuiti alle imprese destinatarie dei servizi, alle singole attività previste dal comma 4.1 e 4.2 del TIUC;
- evidenza e motivazioni circa l'eventuale variazione dei criteri utilizzati per la ripartizione dei costi alle attività tra un esercizio e l'altro.

Il comma 20.4 del TIUC prevede che i CAS riferiti al conto economico del bilancio consolidato siano accompagnati dalla nota di commento e sottoposti a revisione contabile. La nota di commento deve contenere gli elementi previsti dall'articolo 21 del TIUC in quanto riferibili alle operazioni viste nella loro complessiva a livello di gruppo oggetto di consolidamento; in tal senso, la nota di commento deve contenere l'elenco e la descrizione delle attività svolte dal gruppo societario oltre all'elenco delle singole società che lo costituiscono.

## PARTE VII NORME DI CONTABILITÀ PER IL REGIME SEMPLIFICATO E SCHEMI CONTABILI

### 19 La contabilità separata per attività nel regime semplificato

Per particolari categorie di imprese (comma 9.1) il TIUC prevede un regime semplificato di separazione contabile; in linea di principio per questo regime valgono, nella misura in cui non derogate espressamente nella parte VII del TIUC, tutte le disposizioni del regime ordinario illustrate nei precedenti paragrafi.

Le principali differenze rispetto al regime ordinario sono:

- l'assenza della suddivisione delle attività in comparti;
- la riduzione delle poste patrimoniali da attribuire separatamente alle sole immobilizzazioni materiali e immateriali;
- la possibilità di integrare, ai fini della separazione delle poste contabili in attività, le informazioni della contabilità generale e di quella analitica con elaborazioni di tipo extracontabile effettuate anche a posteriori, purché siano basate su criteri di significatività, attendibilità, ragionevolezza e verificabilità;
- l'utilizzo di unico aggregato, indiviso, per le poste di pertinenza di tutti i servizi comuni;
- la possibilità, per l'impresa che opera solo in una attività di cui al comma 4.1 del TIUC, di non evidenziare separatamente eventuali funzioni operative condivise, sommando invece i relativi valori all'aggregato che raggruppa i servizi comuni;
- l'impiego di un unico driver per l'attribuzione alle attività delle poste economiche dell'aggregato relativo ai servizi comuni e delle poste economiche delle funzioni operative condivise;
- una minore articolazione dei CAS, che non prevedono la redazione di prospetti di stato patrimoniale.

Nel regime semplificato, il TIUC, al comma 24.4, prevede un processo di attribuzione delle poste economiche e delle immobilizzazioni materiali e immateriali composto dalla seguenti fasi:



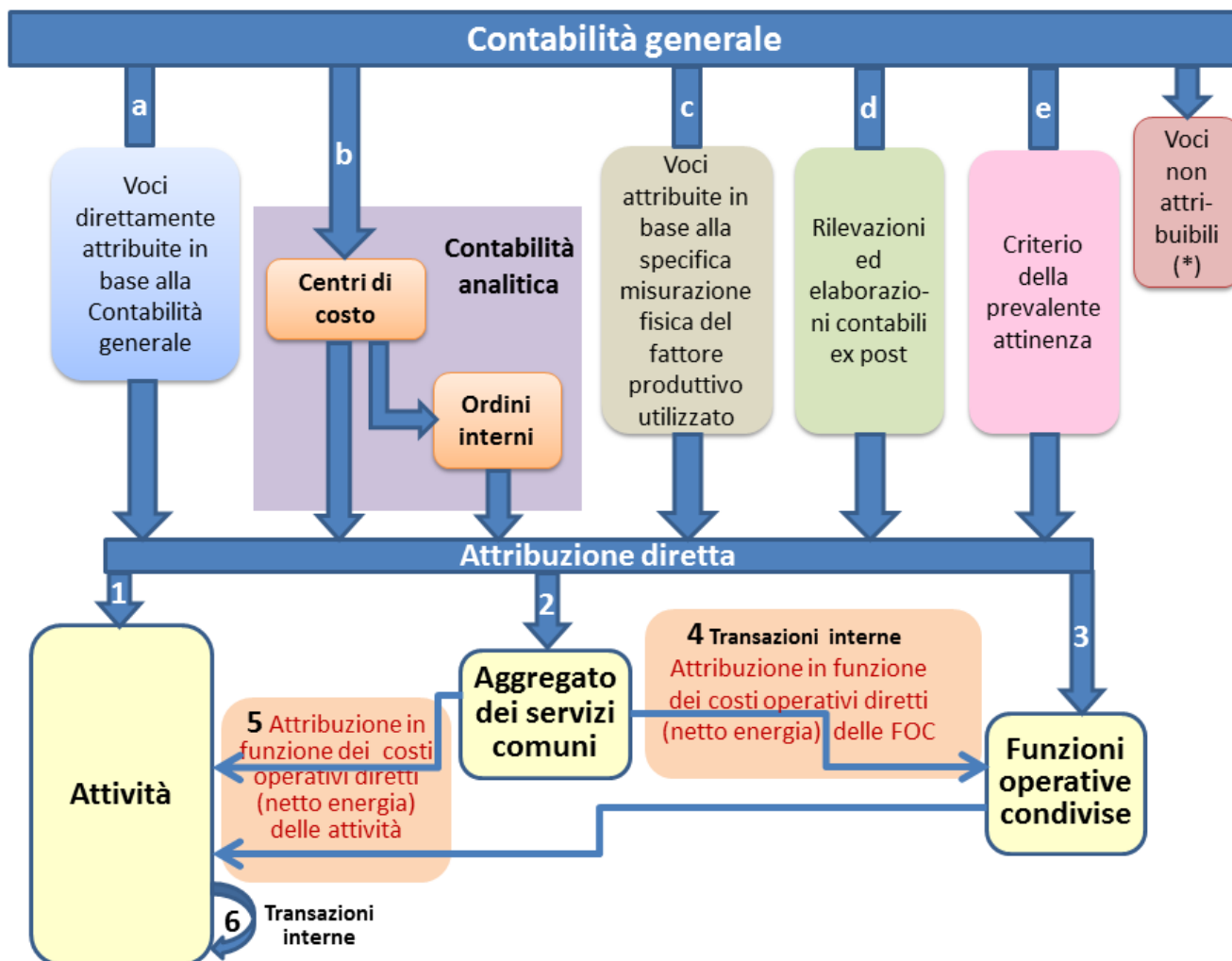
1. si attribuiscono **alle attività** tutte le poste economiche e le immobilizzazioni materiali e immateriali che in base ai criteri indicati nel comma 24.5 **è possibile attribuire direttamente**<sup>22</sup>; questa operazione è direttamente finalizzata a realizzare gli obiettivi conoscitivi della separazione contabile per attività; pertanto, quando una posta patrimoniale risulta attribuibile in modo completo ed esclusivo - ad esempio affitto di locali utilizzati per una sola delle attività previste dal comma 4.1 e 4.2 oppure attraverso una specifica misurazione (litri di carburante consumati dai mezzi di servizio utilizzati nello svolgimento di ogni specifica attività) - **va attribuita direttamente all'attività e non deve transitare** per l'aggregato dei servizi comuni o per le funzioni operative condivise;
2. si attribuiscono *all'aggregato dei servizi comuni* le poste ed economiche e le immobilizzazioni materiali e immateriali **che non è possibile attribuire direttamente alle attività ma**, in base ai criteri indicati nel comma 24.5, **è possibile attribuire direttamente al suddetto aggregato dei servizi comuni**; si tratta quindi di una soluzione contabile di seconda istanza, da utilizzare solo quando non è possibile l'attribuzione diretta alle attività;
3. si attribuiscono direttamente, in base ai criteri indicati nel comma 24.5, alle funzioni operative condivise le poste economiche e le immobilizzazioni materiali e immateriali che non è possibile attribuire direttamente alle attività e neppure all'aggregato dei servizi comuni; si tratta quindi di una soluzione contabile di ultima istanza, da utilizzare solo quando non è possibile l'attribuzione diretta né alle attività né all'aggregato dei servizi comuni; per l'esercente che operando in una sola attività di cui al comma 4.1 può non evidenziare separatamente eventuali funzioni operative condivise, i valori riferibili alle funzioni operative condivise sono anch'essi attribuiti all'aggregato che raggruppa i servizi comuni, pertanto questa fase viene a fondersi con la precedente;
4. si rilevano le transazioni interne tra l'aggregato dei servizi comuni e le funzioni operative condivise secondo le modalità in seguito indicate (si veda il paragrafo 19.2);
5. si attribuiscono alle attività le quote delle sole poste economiche (costi al netto delle componenti positive di reddito registrate nel valore della produzione che hanno esclusivamente funzione rettificativa dei costi, quali gli incrementi di immobilizzazioni per lavori interni, le variazioni delle rimanenze e dei lavori in corso e gli altri ricavi e proventi che abbiano natura di rimborso) attribuite nelle fasi precedenti all'aggregato dei servizi comuni e alle funzioni operative condivise;
6. infine, si rilevano le eventuali transazioni interne tra le varie attività.

A titolo di esempio, in relazione al precedente punto 3., si cita il caso in cui esistono unità organizzative dell'impresa trasversali a più attività ed una quota dei costi di tali unità non è imputabile direttamente alle suddette attività con i criteri di imputazione diretta sopra descritti. In tal caso, la suddetta quota dei costi sarà attribuita, ad esempio, alla funzione operativa o all'aggregato dei servizi comuni cui sono associate le unità organizzative trasversali e sarà quindi attribuita alle attività tramite i driver di ribaltamento.

---

<sup>22</sup> Questo aspetto viene approfondito nel paragrafo successivo.

In Figura 4 viene illustrata la successione di queste sei fasi della separazione contabile semplificata.



(\*) Si tratta delle voci tributarie, finanziarie, relative al patrimonio netto e straordinarie.

**Figura 5 – Il processo di separazione contabile semplificata**

La separazione contabile in attività, aggregato dei servizi comuni e funzioni operative condivise è prevista per tutte le poste ed economiche del bilancio di esercizio ad eccezione delle voci tributarie, finanziarie e straordinarie. Queste voci, nei prospetti relativi ai CAS rimangono indivise e vengono riportate come “Valori non attribuibili”.

### 19.1 L'attribuzione diretta alle attività, all'aggregato dei servizi comuni e alle eventuali funzioni operative condivise delle poste economiche e delle immobilizzazioni materiali e immateriali

Anche nella separazione contabile semplificata assume un particolare rilievo la possibilità di attribuire le poste patrimoniali e le poste economiche in modo diretto ai diversi oggetti di attribuzione, cioè alle attività, ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise.

Per **attribuzione diretta**, come si desume dal comma 24.5 del TIUC, si intende l'attribuzione di una posta (si vedano le lettere indicate in Figura 4):

- a) in modo completo ed esclusivo attraverso rilevazioni di contabilità generale ad uno specifico oggetto di attribuzione quando quella posta compete esclusivamente a quell'unico oggetto (per le poste economiche è il caso, ad esempio, dei costi speciali o specifici), oppure in subordine,
- b) in modo completo ed esclusivo attraverso rilevazioni di contabilità analitica ad uno specifico oggetto di attribuzione quando quella posta compete esclusivamente a quell'unico oggetto, oppure in subordine,
- c) per mezzo di una ripartizione, tra i diversi oggetti a cui compete, basata su una specifica misurazione fisica del fattore produttivo utilizzato (per le poste economiche è il caso, ad esempio, dei costi diretti), oppure in subordine,
- d) per mezzo di una ripartizione, tra i diversi oggetti a cui compete, basata su rilevazioni gestionali ed elaborazioni contabili ex post, basate su criteri di significatività, attendibilità, ragionevolezza e verificabilità, o, in ultima istanza,
- e) sulla base della prevalente attinenza della posta economica o dell'immobilizzazione alle attività, all'aggregato dei servizi comuni e alle funzioni operative condivise.

L'attribuzione si dice invece **indiretta** quando avviene per mezzo di una ripartizione basata su un sistema di attribuzione (*driver*) di natura convenzionale, che non misura cioè il fattore produttivo sottostante, ma una grandezza diversa che si suppone possa essere più o meno correlata con quel fattore.

È evidente che le procedure gestionali e contabili adottate dalle imprese possono favorire un'attribuzione diretta ad un determinato oggetto, quanto più saranno accurate e sofisticate. In merito ai costi, per esempio, le procedure aziendali di rilevazione potrebbero permettere di trattare come *costi speciali o specifici* o come *costi diretti*, costi che altrimenti sarebbero di tipo *comune o generale*. Valgono in tal senso i seguenti esempi:

- l'attribuzione alle diverse attività del costo del lavoro può avvenire in modo diretto individuando il costo del personale che lavora esclusivamente a beneficio di ogni singola attività, oppure **anche individuando puntualmente le ore di lavoro che il personale condiviso tra più attività presta a favore di ciascuna di esse**, (ad esempio attraverso la compilazione diretta da parte del personale dei rendiconti periodici delle ore prestate a favore delle diverse attività);

- l'attribuzione alle diverse attività del costo del lavoro in proporzione ai loro ricavi rappresenta un'attribuzione indiretta; **questo tipo di attribuzione contrasta con le disposizioni del TIUC** poiché i costi dei fattori produttivi che non sono attribuibili direttamente alle attività devono essere attribuiti ai servizi comuni o alle funzioni operative condivise;
- l'attribuzione alle diverse attività dei costi relativi ai servizi comuni (tra cui quelli del personale impiegato nei servizi comuni) operata in base ai costi operativi diretti delle attività che condividono quei servizi costituisce un'attribuzione indiretta che è consentita dal TIUC solo se quei costi non sono direttamente attribuibili alle singole attività.

Come già indicato nel precedente paragrafo, per la separazione contabile semplificata il comma 24.5 del TIUC dispone che le poste economiche e le immobilizzazioni materiali ed immateriali siano:

- in primo luogo attribuite direttamente alle attività,
- in subordine all'aggregato dei servizi comuni e
- in ultima istanza alle funzioni operative condivise.

In ogni caso lo strumento indicato dal TIUC per operare l'attribuzione diretta è quello della contabilità generale e, qualora l'informazione non sia da questa desumibile, della contabilità analitica o – in subordine – **delle rilevazioni ed elaborazioni contabili ex post, basate su criteri di significatività, attendibilità, ragionevolezza e verificabilità**. In ultima istanza è possibile l'attribuzione sulla base **della prevalente attinenza** della posta economica o dell'immobilizzazione all'attività all'aggregato dei servizi comuni o alla funzioni operative condivisa di riferimento.

In pratica, nulla vieta alle imprese di gestire contabilmente le singole attività con sistemi di contabilità generale separati; tuttavia, i moderni sistemi contabili prevedono, in alternativa, l'utilizzo della contabilità analitica o industriale che permette rilevazioni specifiche non solo per natura, ma anche per destinazione. In tal senso si fa riferimento, innanzitutto, all'utilizzo di appositi oggetti di attribuzione, previsti dalla contabilità analitica denominati *Centri di costo*<sup>23</sup> che possono avere la funzione di:

- facilitare l'attribuzione dei costi di impiego dei fattori produttivi alle diverse produzioni (in questo caso potrebbero essere utilizzati anche centri di costo a cui non corrisponde alcuna unità operativa, ma solo un'aggregazione di tipo logico);
- individuare i costi di svolgimento di determinate fasi o ambiti dell'attività produttiva al fine di supportare decisioni di convenienza economica e/o la valutazione delle prestazioni del responsabile del centro di costo.

---

<sup>23</sup> Gli oggetti di attribuzione che contabilmente vengono definiti "centri di costo" nella definizione delle responsabilità economiche connesse al processo di controllo direzionale possono assumere anche altre denominazioni (come centro di spesa, centro di profitto, centro di investimento ecc.) a seconda degli obiettivi assegnati al responsabile del centro stesso.

La registrazione dei fatti aziendali effettuata, oltre che per natura tramite la contabilità generale, anche con l'indicazione del centro di costo consente di individuare la destinazione delle risorse impiegate. Creando una relazione univoca tra ogni centro di costo e una delle attività previste dal TIUC, oppure – in subordine – l'aggregato dei servizi comuni o una delle funzioni operative condivise, è possibile un'attribuzione più puntuale dei fatti aziendali rispetto a quanto si conseguirebbe con il solo utilizzo della contabilità generale.

Un discorso analogo vale per gli ulteriori oggetti di attribuzione previsti dalla contabilità analitica normalmente conosciuti come *Ordini interni o Commesse industriali*<sup>24</sup>, che permettono la registrazione dei fatti aziendali anche per destinazione, ad integrazione delle informazioni desumibili attraverso l'utilizzo dei centri di costo, basandola su procedure<sup>25</sup> formalizzate e verificabili che permettono la rilevazione analitica delle risorse impiegate dalle strutture aziendali nello svolgimento delle proprie attività e che sono in grado di fornire informazioni in merito alla destinazione delle transazioni registrate in contabilità. Anche in questo caso, la previsione di una relazione univoca tra ogni ordine interno o commessa industriale e un'attività, l'aggregato dei servizi comuni o una funzione operativa condivisa permette una attribuzione più puntuale dei fatti aziendali rispetto a quanto si conseguirebbe con il solo utilizzo della contabilità generale.

Per gli esercenti tenuti alla separazione contabile semplificata, come conseguenza di un possibile minor sviluppo del loro sistema contabile, il TIUC prevede che, in alcuni casi, neppure attraverso l'utilizzo della contabilità analitica e quindi di centri di costo e ordini interni si riesca ad ottenere un'attribuzione diretta a livello di attività, aggregato dei servizi comuni e funzioni operative condivise. In tal caso, il TIUC consente di ricostruire la suddivisione dei valori tra attività, aggregato dei servizi comuni e funzioni operative condivise tramite **rilevazioni gestionali ed elaborazioni contabili ex post basate su criteri di significatività, attendibilità, ragionevolezza e verificabilità**.

Riguardo ai diversi strumenti di rilevazione a disposizione delle imprese per l'attribuzione diretta delle poste economiche alle attività, e in subordine alle funzioni operative condivise all'aggregato dei servizi comuni, il TIUC prevede una procedura di riferimento che, nella sostanza, definisce una gerarchia di utilizzo tra le fonti informative. Tali fonti, dunque, non possono essere considerate tra loro alternative ma vanno utilizzate secondo una precisa sequenza (i numeri e le lettere fanno riferimento a quelli precedentemente indicati nella Figura 4):

---

<sup>24</sup> Gli oggetti di attribuzione “ordini interni” o “commesse industriali” vengono comunemente utilizzati dalle imprese manifatturiere, commerciali o di servizi per individuare contabilmente i fatti aziendali non solo per natura, come previsto dalla contabilità generale, ma anche per destinazione, vale a dire per individuare le finalità delle transazioni registrate in contabilità e per migliorarne il controllo gestionale.

<sup>25</sup> A titolo di esempio, le procedure in base alle quali l'impresa è in grado di rilevare in maniera sistematica e puntuale le ore di manodopera dedicate dal personale delle varie strutture aziendali alle singole mansioni o ai servizi svolti.

- 1.a utilizzo della **contabilità generale** per l'allocazione diretta delle poste economiche e delle immobilizzazioni materiali ed immateriali alle diverse **attività**. Ciò è possibile qualora l'impresa riesca ad individuare i conti di contabilità generale specifici di una singola attività. Questo passaggio può essere facilitato integrando le informazioni di contabilità generale con quelle riportate nei sottosistemi di contabilità generale, quali il libro cespiti che permette di individuare in maniera specifica l'appartenenza delle immobilizzazioni alle varie strutture aziendali;
- 1.b per le poste non attribuibili alle attività con le modalità del punto precedente, utilizzo della **contabilità analitica** (tramite i centri di costo, ordini interni o commesse industriali) per attribuire le poste registrate in modo generico nella contabilità generale in modo specifico alle **singole attività** o – in subordine – attraverso una specifica misurazione fisica del fattore produttivo utilizzato dalle singole attività;
- 1.c per le poste non attribuibili alle attività con le modalità dei punti precedenti, attribuzione delle poste registrate in modo generico nella contabilità generale attraverso una **specificata misurazione fisica** del fattore produttivo utilizzato in modo specifico alle **singole attività**;
- 1.d per le poste non attribuibili alle attività con le modalità dei punti precedenti, attribuzione delle poste registrate in modo generico nella contabilità generale attraverso **rilevazioni gestionali ed elaborazioni contabili ex post**, basate su criteri di significatività, attendibilità, ragionevolezza e verificabilità, alle **singole attività**;
- 1.e per le poste non attribuibili alle attività con le modalità dei punti precedenti, attribuzione delle poste registrate in modo generico nella contabilità generale sulla base della **prevalente attinenza della posta economica o dell'immobilizzazione** alle **singole attività**;
- 2.a per le poste non attribuibili alle attività con le modalità dei punti precedenti, utilizzo della **contabilità generale** per l'allocazione diretta di poste patrimoniali ed economiche all'aggregato dei **servizi comuni**; ciò è possibile qualora l'impresa riesca ad individuare i conti di contabilità generale specifici dell'aggregato dei servizi comuni;
- 2.b per le poste non attribuibili alle attività e all'aggregato dei servizi comuni con le modalità dei punti precedenti, utilizzo della **contabilità analitica** che, tramite i centri di costo, ordini interni o commesse industriali, è in grado di attribuire le poste patrimoniali ed economiche, registrate in modo generico nella contabilità generale, in modo specifico all'aggregato dei **servizi comuni**;
- 2.c per le poste non attribuibili alle attività e all'aggregato dei servizi comuni con le modalità dei punti precedenti, attribuzione delle poste patrimoniali ed economiche, registrate in modo generico nella contabilità generale, attraverso una **specificata misurazione fisica** del fattore produttivo utilizzato dall'aggregato dei **servizi comuni**;



- 2.d per le poste non attribuibili alle attività e all'aggregato dei servizi comuni con le modalità dei punti precedenti, attribuzione delle poste registrate in modo generico nella contabilità generale attraverso **rilevazioni gestionali ed elaborazioni contabili ex post**, basate su criteri di significatività, attendibilità, ragionevolezza e verificabilità, all'aggregato dei **servizi comuni**;
- 2.e per le poste non attribuibili alle attività e all'aggregato dei servizi comuni con le modalità dei punti precedenti, attribuzione delle poste registrate in modo generico nella contabilità generale, sulla base della **prevalente attinenza della posta economica o dell'immobilizzazione** all'aggregato dei **servizi comuni**;
- 3.a per le poste non attribuibili alle attività e all'aggregato dei servizi comuni con le modalità dei punti precedenti, utilizzo della **contabilità generale** per l'allocazione diretta di poste patrimoniali ed economiche alle **funzioni operative condivise**; ciò è possibile qualora l'impresa riesca ad individuare i conti di contabilità generale specifici di una singola funzione operativa condivisa;
- 3.b per le poste non attribuibili alle attività, all'aggregato dei servizi comuni e alle funzioni operative condivise con le modalità dei punti precedenti, utilizzo della **contabilità analitica** che, tramite i centri di costo, ordini interni o commesse industriali, è in grado di attribuire le poste patrimoniali ed economiche, registrate in modo generico nella contabilità generale, in modo specifico alle singole **funzioni operative condivise**;
- 3.c per le poste non attribuibili alle attività, all'aggregato dei servizi comuni e alle funzioni operative condivise con le modalità dei punti precedenti, attribuzione delle poste patrimoniali ed economiche, registrate in modo generico nella contabilità generale, attraverso una **specifica misurazione fisica** del fattore produttivo utilizzato dalle singole **funzioni operative condivise**;
- 3.d per le poste non attribuibili alle attività, all'aggregato dei servizi comuni e alle funzioni operative condivise con le modalità dei punti precedenti, attribuzione delle poste registrate in modo generico nella contabilità generale attraverso **rilevazioni gestionali ed elaborazioni contabili ex post**, basate su criteri di significatività, attendibilità, ragionevolezza e verificabilità, alle singole **funzioni operative condivise**;
- 3.e per le poste non attribuibili alle attività, all'aggregato dei servizi comuni e alle funzioni operative condivise con le modalità dei punti precedenti, attribuzione delle poste registrate in modo generico nella contabilità generale sulla base della **prevalente attinenza della posta economica o dell'immobilizzazione** alle singole **funzioni operative condivise**.



Il risultato della fase di attribuzione diretta è l'attribuzione all'aggregato dei servizi comuni e alle funzioni operative condivise solamente delle poste residuali che l'impresa, seguendo i passaggi sopradescritti, non è riuscita ad attribuire alle attività. È il caso, ad esempio, dei costi di funzionamento, in genere costi generali, delle strutture aziendali classificabili nell'ambito dei servizi comuni o delle funzioni operative condivise che non possono essere attribuiti alle attività in maniera specifica.

A titolo di esempio, si consideri il caso della rilevazione di una fattura relativa ai costi di ritinteggiatura degli uffici dove ha sede la direzione dell'attività di distribuzione. Tali costi potrebbero essere rilevati in contabilità generale in un conto indistinto denominato "Servizi di manutenzione ordinaria", mentre in contabilità analitica vengono:

- associati ad un determinato centro di costo, ad esempio "Ufficio servizi immobiliari";
- rilevati su uno specifico ordine interno, ad esempio l'ordine interno "Manutenzione ordinaria immobili dell'attività di distribuzione".

In tal caso, sulla base delle informazioni derivanti dalla contabilità generale non è possibile alcuna attribuzione diretta all'attività, mentre sulla base degli ordini interni utilizzati dalla contabilità analitica è possibile attribuire direttamente il costo all'attività di distribuzione<sup>26</sup>.

Si consideri ora il caso della rilevazione di una fattura relativa ai costi di ritinteggiatura degli uffici dove ha sede l'Ufficio servizi immobiliari. Tali costi potrebbero essere rilevati in contabilità generale in un conto indistinto denominato "Servizi di manutenzione ordinaria", mentre in contabilità analitica vengono:

- associati ad un determinato centro di costo, ad esempio "Ufficio servizi immobiliari";
- rilevati su uno specifico ordine interno, ad esempio l'ordine interno "Manutenzione ordinaria immobili strutture centrali".

In tal caso, non risulta possibile l'attribuzione diretta ad una specifica attività né in base alle informazioni derivanti dalla contabilità generale né in base a quelle derivanti dalla contabilità analitica. Non è possibile neppure l'attribuzione diretta all'aggregato dei servizi comuni o ad una funzione operativa condivisa sulla base delle informazioni derivanti dalla contabilità generale.

---

<sup>26</sup> Si noti che seguendo la sequenza prevista dal TIUC non ha rilievo ai fini della separazione contabile per attività il fatto che quei costi in contabilità analitica siano riferibili ad un centro di costo i cui costi sarebbero direttamente attribuibili all'aggregato dei servizi comuni (che comprende il servizio comune "Servizi immobiliari e facility management"). Infatti, se il costo transitasse per l'aggregato dei servizi comuni, anziché un'attribuzione diretta (da privilegiare secondo le disposizioni del TIUC) si avrebbe un'attribuzione indiretta conseguente alla ripartizione tra le diverse attività dei costi l'aggregato dei servizi comuni.

Sulla base dell'attribuzione per centri di costo ed ordini interni operata dalla contabilità analitica è, invece, possibile attribuire il costo all'aggregato dei servizi comuni. In assenza di una contabilità analitica che rilevi quella tipologia di ordini interni, si può pervenire ad un risultato analogo attraverso elaborazioni contabili *ex post* effettuate a partire dal conto di contabilità generale "Servizi di manutenzione ordinaria", operando una ripartizione basata su criteri di significatività, attendibilità, ragionevolezza e verificabilità.

Le metodologie appena illustrate ai fini della separazione contabile costituiscono una esemplificazione dei criteri più comunemente utilizzati nella prassi industriale. Strumenti alternativi, più o meno sofisticati, potrebbero essere individuati per il raggiungimento dello scopo, pur sempre nel rispetto dei principi e delle finalità fissati dalla disciplina in materia di separazione contabile.

Al termine della prima fase della separazione contabile semplificata, descritta in questo paragrafo, si ottengono i valori economici direttamente attribuibili alle attività e – in via residuale – all'aggregato dei servizi comuni e alle funzioni operative condivise. Con tali valori viene redatta la prima parte del conto economico semplificato. I medesimi principi vanno applicati anche per l'attribuzione alle attività e – in via residuale – all'aggregato dei servizi comuni e alle funzioni operative condivise del valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali ai fini della redazione del prospetto riepilogativo delle movimentazioni delle immobilizzazioni materiali e immateriali.

Le fasi successive della separazione contabile per attività hanno l'obiettivo di arrivare ad attribuire alle attività tutte le altre componenti economiche, anche quelle non attribuibili direttamente. Ciò avviene mediante:

- le transazioni interne tra l'aggregato dei servizi comuni e le funzioni operative condivise;
- l'attribuzione alle attività dei costi (netto delle componenti positive di reddito) dell'aggregato dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise;
- le transazioni interne tra attività.

## **19.2 Le transazioni interne tra l'aggregato dei servizi comuni e le funzioni operative condivise**

Le transazioni interne tra l'aggregato dei servizi comuni e le funzioni operative condivise del regime semplificato sono basate sui costi operativi diretti imputati alle funzioni operative condivise, al netto dei costi di acquisto e di trasporto dell'energia.

Si procede quindi come segue:

- a) si determina il totale dei costi dell'aggregato dei servizi comuni al netto di eventuali componenti positive di reddito registrate nel valore della produzione che hanno esclusivamente funzione rettificativa dei costi, quali gli incrementi di immobilizzazioni per lavori interni, le variazioni delle rimanenze e dei lavori in corso e gli altri ricavi e proventi che abbiano natura di rimborso;

- b) si determina il totale dei costi operativi diretti, al netto dei costi di acquisto e di trasporto dell'energia, imputati alle diverse attività e alle diverse funzioni operative condivise che ricevono i servizi comuni;
- c) il totale netto di cui al punto a) viene diviso per il totale netto di cui al punto b) ottenendo un coefficiente di attribuzione che riflette l'incidenza del costo dei servizi comuni rispetto ai costi diretti delle attività e delle funzioni operative condivise;
- d) moltiplicando il coefficiente di cui al punto c) per i costi operativi diretti, al netto dei costi di acquisto e di trasporto dell'energia, imputati a ciascuna delle funzioni operative condivise si ottiene il valore delle transazioni interne da attribuire a ciascuna delle funzioni operative condivise.

### **19.3 L'attribuzione alle attività dei costi (al netto delle componenti positive di reddito) dell'aggregato dei servizi comuni e delle eventuali funzioni operative condivise**

La fase successiva di costruzione della separazione contabile semplificata prevede che le poste economiche attribuite in una prima fase all'aggregato dei servizi comuni e alle funzioni operative condivise, incrementate o diminuite dai valori derivanti dalle eventuali transazioni interne tra funzioni operative condivise, vengano attribuite integralmente alle attività utilizzando un criterio convenzionale indicato dal TIUC, che consiste:

- per l'aggregato dei servizi comuni nell'attribuzione in funzione dei costi operativi diretti delle attività, **al netto dei costi di acquisto e di trasporto dell'energia**;
- per le funzioni operative condivise nell'attribuzione in funzione dei costi operativi diretti delle attività che condividono la specifica funzione, **al netto dei costi di acquisto e di trasporto dell'energia**.

Poiché questa fase di costruzione della separazione contabile per attività è basata su allocazioni convenzionali e non su attribuzioni dirette, si ritiene fondamentale, per la significatività dei dati, che i valori da attribuire alle attività in questo modo siano effettivamente residuali.

I costi relativi all'aggregato dei servizi comuni e a ciascuna funzione operativa condivisa sono attribuiti alle attività:

- previa deduzione di eventuali componenti positive di reddito registrate nel valore della produzione che hanno funzione rettificativa dei costi, quali gli incrementi di immobilizzazioni per lavori interni, le variazioni delle rimanenze e dei lavori in corso e gli altri ricavi e proventi che abbiano natura di rimborso; in caso di transazioni interne tra l'aggregato dei servizi comuni e funzioni operative condivise vanno dedotte dai costi da attribuire anche i ricavi per vendite interne;
- dopo aver considerato le eventuali transazioni interne tra l'aggregato dei servizi comuni e le funzioni operative condivise.

A titolo di esempio, si consideri il caso di un'impresa che ha direttamente attribuito all'aggregato dei servizi comuni i costi operativi (personale, materiali, servizi, ammortamenti ecc.) relativi ai medesimi servizi comuni. Si ipotizzi che tra le voci del valore della produzione che hanno natura rettificativa vi siano dei rimborsi ricevuti dal personale per il pagamento della quota a proprio carico di alcuni servizi (ad esempio l'uso di autoveicoli aziendali). Se nella fase precedente erano state rilevate delle transazioni interne dall'aggregato dei servizi comuni nei confronti delle funzioni operative condivise, per evitare che i medesimi costi siano attribuiti due volte, tra le componenti positive di reddito registrate nel valore della produzione che hanno funzione rettificativa dei costi dovranno essere considerate anche le voci Vendite interne a funzioni operative condivise.

L'importo della *Differenza tra valore e costi della produzione dopo le transazioni interne relativo ai Servizi comuni* viene attribuito pro-quota alle diverse attività in funzione del **peso dei costi operativi diretti delle attività, al netto dei costi di acquisto e di trasporto dell'energia**.

Non vanno trattati come poste rettificative eventuali altri ricavi (che non hanno funzione rettificativa dei costi come quelli precedentemente indicati) conseguiti dalla vendita di beni o servizi ad altri soggetti giuridici. Infatti, al fine di evitare che tramite la deduzione dai costi oggetto di ribaltamento dei ricavi conseguiti verso l'esterno dai servizi comuni e dalle funzioni operative condivise si possano realizzare sussidi incrociati tra attività, nella prima fase di attribuzione i suddetti ricavi dovranno essere attribuiti esclusivamente alle attività, dandone separata evidenza, in quanto relativi ad attività diverse di cui al comma 4.2 TIUC. Anche alle attività diverse dovrà ovviamente essere attribuita la relativa quota dei costi dell'aggregato dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise correlata a tali componenti positive di reddito.

A titolo di esempio, si consideri il caso di un'impresa che disponga di una struttura specificamente dedicata alla manutenzione e che abbia ritenuto di identificare una *Funzione operativa condivisa tecnica di telecontrollo, di manutenzione e servizi tecnici*, poiché tali attività sono di norma svolte a beneficio diverse attività del settore elettrico e del gas. Se l'impresa ha ricevuto in appalto da enti locali la manutenzione di impianti di illuminazione pubblica, i corrispettivi di tale servizio non possono essere considerati all'interno del valore della produzione della *Funzione operativa condivisa tecnica di telecontrollo, di manutenzione e servizi tecnici* come poste rettificative dei costi, ma vanno invece indicati come ricavi delle attività diverse. In sede di attribuzione della *Differenza tra valore e costi della produzione dopo le transazioni interne* relativa alla *Funzione operativa condivisa tecnica di telecontrollo, di manutenzione e servizi tecnici*, una quota sarà attribuita anche alle attività diverse.

#### **19.4 Le transazioni interne tra attività**

Per effetto del rinvio operato dalla lettera h) del comma 24.4, le transazioni tra attività del regime semplificato seguono le medesime regole del regime ordinario. Si rimanda, pertanto, a quanto illustrato nel paragrafo 14.5.

## 20 Gli schemi dei conti annuali separati

### 20.1 Conto economico semplificato ripartito per attività

Il Conto economico semplificato ripartito per attività è concepito in modo da evidenziare gli effetti delle diverse fasi attraverso le quali di valori economici vengono attribuiti alle attività.

#### Prima fase

Nella prima fase di separazione del conto economico in regime semplificato i costi e i ricavi, esclusi quelli che hanno natura finanziaria, fiscale o straordinaria, vengono attribuiti (seguendo le modalità specificate al paragrafo 19.1) alle singole attività, all'aggregato dei servizi comuni e alle singole funzioni operative condivise individuate. Ciò avviene compilando le voci del conto economico relative al valore della produzione e quelle relative ai costi della produzione. Viene così determinata per ciascuna attività, per l'aggregato dei servizi comuni e per ciascuna funzione operativa condivisa, il valore della *Differenza fra valore e costi della produzione*.

Anche nel regime semplificato occorre tener conto che alla voce 6) *Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci* devono essere indicati i consumi dati dalla somma dei costi di acquisto e delle variazioni (positive o negative) delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci; di conseguenza gli importi, corrispondenti ai valori di bilancio, degli acquisti di 6) *Materie prime, sussidiarie, di consumo e merci* e delle 11) *Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci* vanno indicati solamente nel prospetto relativo ai *Valori non attribuibili*.

Anche nel regime semplificato è prevista l'indicazione del costo del personale senza distinzione nelle singole componenti dello stesso (salari e stipendi, oneri sociali, ecc.), in pratica occorre compilare la sola voce 9) per il personale. Inoltre, le poste finanziarie, fiscali e straordinarie non vanno invece ripartite, ma devono essere riportate tra i valori non attribuibili.

#### Seconda fase

Nella seconda fase di separazione del conto economico in regime semplificato vengono rilevate le eventuali transazioni interne tra l'aggregato dei servizi comuni e le funzioni operative, secondo le modalità specificate al paragrafo 19.2, che devono essere riportate nelle apposite righe dei prospetti relative alle vendite interne di beni e servizi (poste dopo il valore della produzione) e quelle relative agli acquisti interni di beni e servizi (poste dopo i costi della produzione). Si determina così per l'aggregato dei servizi comuni e per ciascuna funzione operativa condivisa il valore della *Differenza fra valore e costi della produzione dopo transazioni interne*.

#### Terza fase

Nella terza fase di separazione del conto economico in regime semplificato vengono ribaltati sulle attività i costi relativi all'aggregato dei servizi comuni e a ciascuna funzione operativa condivisa.

Poiché i costi vanno ribaltati dopo aver dedotto le eventuali componenti positive di reddito registrate nel valore della produzione che hanno funzione rettificativa dei costi e aver considerato le eventuali transazioni interne tra funzioni operative condivise, il ribaltamento avviene a partire dal valore risultante dalla fase precedente come *Differenza fra valore e costi della produzione dopo transazioni interne* per l'aggregato dei servizi comuni e ciascuna delle funzioni operative. Come specificato nel paragrafo 19.3, tale importo viene attribuito pro-quota alle diverse attività in funzione del peso dei costi operativi diretti delle attività, al netto dei costi di acquisto e di trasporto dell'energia.

#### **Quarta fase**

Nella quarta fase di separazione del conto economico in regime semplificato vengono rilevate le eventuali transazioni interne tra attività, secondo le modalità specificate al paragrafo 19.4, che devono essere riportata nelle apposite righe dei prospetti relative alle vendite interne di beni e servizi (poste dopo il valore della produzione) e quelle relative agli acquisti interni di beni e servizi (poste dopo i costi della produzione). Si determina così per ciascuna attività, per l'aggregato dei servizi comuni e per ciascuna funzione operativa condivisa il valore della *Differenza fra valore e costi della produzione dopo transazioni interne*.

Il prospetto di conto economico previsto per il regime semplificato prevede la medesima struttura e dettaglio di voci previste dal codice civile.

### **20.2 Prospetto di movimentazione delle immobilizzazioni materiali e immateriali**

Per la raccolta dei CAS per l'esercizio 2014, sono state previste alcune importanti novità in relazione ai prospetti di movimentazione delle immobilizzazioni, in un'ottica di semplificazione della raccolta di questi dati, così come stabilito dal punto 7 della deliberazione 231/2014/R/com. Infatti, il comma 27.2 del TIUC prevede la compilazione dei prospetti solo per le imprese che operano in alcune delle attività del settore dell'energia elettrica e del gas (specificamente le attività di natura infrastrutturale). Inoltre, nell'ambito del regime semplificato, il prospetto di movimentazione delle immobilizzazioni previsto dal comma 25.1 lettera b) è stato semplificato rispetto al passato, laddove è richiesto, infatti, di riportare la sola movimentazione di alcune categorie contabili di riferimento che sono sostanzialmente riconducibili alle categorie previste, per le immobilizzazioni, per lo stato patrimoniale dal Codice civile.

In particolare, il prospetto previsto dal comma 25.1 lettera b) del TIUC si compone di una serie di prospetti di dettaglio relativi alle immobilizzazioni materiali e immateriali relativi ad ognuna delle attività (ripartita in comparti), dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise in cui le diverse categorie contabili (es. Terreni, Fabbricati, Impianti, ecc.) vengono articolate per riga.

Nelle diverse righe dei prospetti di dettaglio, per ogni categoria contabile e per ciascuna attività, funzione operativa condivisa e per l'aggregato dei servizi comuni, devono essere riportate le variazioni intervenute nell'esercizio, articolare in:

- rivalutazioni;



- incrementi;
- riclassifiche
- decrementi;
- ammortamenti;
- svalutazioni.

In merito ai prospetti relativi alla movimentazione delle immobilizzazioni si osserva che gli stessi contengono i valori relativi **alla sola movimentazione dell'anno** e quindi non devono riportare i saldi iniziali e finali delle singole categorie di cespiti del bilancio di esercizio. La variazione netta complessiva delle immobilizzazioni **deve coincidere con quella risultante nel bilancio d'esercizio**. In caso contrario, nella nota di commento ai CAS deve essere riportato un prospetto che consenta un puntuale raccordo tra i valori riportati nei prospetti e quelli risultanti dal bilancio di esercizio.

In merito ai prospetti relativi alla movimentazione delle immobilizzazioni, la compilazione delle righe deve avvenire rispettando, in primo luogo e per quanto possibile, la natura delle poste oggetto di iscrizione e la classificazione utilizzata nel bilancio di esercizio dell'impresa. Qualora vi siano dubbi circa la classificazione di una posta nelle righe di questi prospetti, l'impresa sarà tenuta alla sua iscrizione nella riga che ritiene più simile per natura in base alla sua denominazione o, in alternativa, nella riga residua "Altri", fornendo in tutti i modi adeguata informativa nella nota di commento sulla classificazione adottata.

Nel sistema telematico di raccolta, le immobilizzazioni materiali e immateriali relative ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise vengono attribuite alle attività sulla base dei medesimi driver che vengono usati, nei prospetti di conto economico, per l'attribuzione alle attività dei costi dei servizi comuni e delle funzioni operative condivise.

La compilazione dei prospetti di movimentazione delle immobilizzazioni assume particolare rilevanza in quanto le variazioni annue relative agli **incrementi dovuti ad acquisti o costruzione di nuovi asset** devono essere oggetto di opportuna **riconciliazione** con gli incrementi che le imprese comunicheranno in sede di raccolta effettuata dagli Uffici dell'Autorità ai fini tariffari per la ricostruzione del capitale investito (**cosiddetta raccolta RAB**). La riconciliazione dovrà essere operata dall'impresa partendo dagli incrementi delle immobilizzazioni indicati nei CAS per ciascuna attività (senza alcuna distinzione per comparto), tenendo conto della quota riferibile a ciascuna attività delle immobilizzazioni attribuite ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise e di ogni altro elemento che giustifichi eventuali differenze con quanto viene riportato in sede di raccolta RAB per la specifica attività. Tra questi rilevano gli elementi che devono essere depurati in sede di raccolta RAB dal costo storico originario di acquisizione o costruzione degli asset quali, ad esempio, gli oneri finanziari capitalizzati, le rivalutazioni, l'avviamento e ogni altra componente capitalizzata in sede di bilancio e quindi di CAS ma non ammissibile nel valore del capitale investito ai fini tariffari. Nell'ambito della distribuzione del gas naturale, occorre tenere presente come elementi di riconciliazione il valore degli asset di eventuali Comuni in avviamento, i costi centralizzati ed eventuali riclassifiche.



L'impresa dovrà operare tale riconciliazione utilizzando **un prospetto a libera scelta** che dovrà essere trasmesso, corredato di opportuna nota esplicativa se necessario, in sede di raccolta RAB. La trasmissione del prospetto potrà avvenire nell'ambito delle raccolte dati RAB utilizzando gli strumenti informatici messi a disposizione dalle suddette raccolte per l'invio di file o documenti aggiuntivi rispetto agli schemi tramite i quali sono comunicate le variazioni annue del valore delle immobilizzazioni.

A titolo puramente esemplificativo si presenta uno schema di riferimento di massima del prospetto di riconciliazione. Per la raccolta relativa al 2014 si ritiene sufficiente **la sola riconciliazione del totale indicato come incremento dell'anno nei CAS, per ciascuna attività, con l'incremento complessivo indicato in sede RAB**, senza quindi necessità di procedere ad una riconciliazione tra le singole categorie contabili dei CAS e quella della raccolta RAB.

Prospetto di riconciliazione della movimentazione delle immobilizzazioni dei conti annuali separati con gli incrementi patrimoniali indicati in sede RAB					
Esercizio di riferimento:		2014			
Attività:		(indicare attività)			
Categoria contabile dei CAS	Terreni	Fabbricati	Impianti	ecc.	Totale incremento
<b>Incremento dell'anno indicato nei CAS</b>					
Quota direttamente attribuita all'attività					
Quota servizi comuni					
Quota funzioni operative condivise					
Altri elementi non riconoscibili ai fini tariffari (specificare):					
oneri finanziari capitalizzati					
rivalutazioni					
avviamento					
ecc..					
<b>Incremento indicato in RAB</b>					<b>(*)</b>
<b>(*) importo oggetto della riconciliazione</b>					

**Figura 6 – Esempio di prospetto di riconciliazione per singola attività della movimentazione dei CAS con gli incrementi patrimoniali indicati in sede RAB**

### **20.3 I prospetti relativi alle grandezze fisiche**

Il comma 25.1 lettera d) del TIUC prevede che, nell'ambito dei CAS e come parte integrante di questi, le imprese compilino i prospetti relativi alle grandezze fisiche che sono differenziati in base alle diverse attività del settore elettrico e del gas. Le grandezze fisiche richieste nei prospetti sono riviste annualmente coerentemente con le finalità regolatorie dell'Autorità pur sempre in un'ottica di semplificazione al fine di evitare duplicazioni con altre raccolte dati effettuate dall'Autorità.

Le grandezze fisiche da indicare nei prospetti, per singola attività svolta, sono quelle relative all'esercizio cui il bilancio oggetto di separazione si riferisce; pertanto, tali grandezze dovranno essere coerenti con le poste contabili riportate nel bilancio e nei rispettivi CAS. Nella rilevazione delle grandezze fisiche occorre prestare particolare attenzione all'indicazione delle stesse ***secondo l'unità di misura prevista.***

Per alcune attività, in particolare per le attività di vendita finale di energia elettrica e di gas, il sistema telematico di raccolta prevede anche la compilazione, tra le grandezze fisiche, di alcuni dati relativi alle grandezze monetarie. Tali dati sono riferiti a grandezze economico-monetarie, quali il fatturato, l'IVA e le accise sulle vendite, gli interessi passivi sui factoring e devono essere coerenti con le poste contabili riportate nel bilancio e nei rispettivi CAS.

L'esercente è tenuto a fornire nella nota di commento ai CAS ogni informazione utile alla comprensione delle grandezze fisiche sottostanti i CAS.

### **20.4 La revisione contabile dei conti annuali separati in regime semplificato**

Il comma 25.3 del TIU prevede che, nel caso in cui il bilancio di esercizio dell'esercente sia sottoposto a revisione legale, i CAS semplificati siano sottoposti a revisione contabile. La revisione contabile deve essere effettuata dallo stesso soggetto cui è affidata la revisione legale del bilancio di esercizio. La relazione del revisore sui CAS semplificati attesta la corretta applicazione del TIUC ed esprime eventualmente, in caso di non corretta applicazione, un giudizio con rilievi rispetto a quanto stabilito nel titolo VII del TIUC.

Ai fini della revisione contabile dei CAS per il regime semplificato, per effetto del rimando all'articolo 22 operato dal comma 25.4 vale quanto previsto per il regime ordinario (si veda in proposito il paragrafo 17.6 del presente documento).

## PARTE VIII MODALITÀ DI TRASMISSIONE DEI CONTI ANNUALI SEPARATI E DELLE RICHIESTE DI CHIARIMENTI

### 21 Invio dei conti annuali separati

L'articolo 26 del TIUC illustra i termini e le modalità di invio all'Autorità dei CAS. In particolare, i commi dal 26.1 al 26.4 prevedono i seguenti termini di presentazione:

- per i CAS redatti secondo il regime ordinario o semplificato, 90 (novanta) giorni dalla data di approvazione del bilancio di esercizio; in tal senso, si deve fare riferimento alla data di approvazione da parte dell'assemblea dei soci;
- per i CAS redatti secondo il regime ordinario o semplificato, qualora non sia prevista l'approvazione del bilancio in relazione alla specifica natura sociale dell'impresa, entro 120 (centoventi) dalla data di chiusura dell'esercizio sociale
- per i CAS redatti sulla base del bilancio consolidato entro 120 (centoventi) giorni dalla sua redazione; in tal senso, non essendo previsto un obbligo di approvazione del bilancio consolidato da parte della normativa primaria, si ritiene che il termine di 120 giorni debba farsi decorrere da una data, scelta dall'impresa, che segna la chiusura della fase di redazione del bilancio consolidato e che potrebbe coincidere, a titolo di esempio, con la data di presentazione all'organo amministrativo dell'impresa o all'assemblea dei soci. ;

Si ritiene che, in linea con quanto previsto dalla precedente normativa (TIU), i termini per la presentazione dei CAS da parte delle imprese di servizi, ***nel caso di applicazione del comma 20.1 lettera b), sia anch'esso di 120 (centoventi) giorni dalla sua approvazione.***

L'unica modalità ammissibile per l'invio dei CAS, corredati degli altri documenti richiesti (nota di commento, bilancio di esercizio, ecc.) è tramite l'apposito sistema di raccolta telematico che è accessibile a tutte le imprese registrate nell'anagrafica operatori dell'Autorità (comma 26.6 del TIUC). ***Non è possibile l'invio cartaceo dei CAS che pertanto non costituisce assolvimento degli obblighi di invio degli stessi ai sensi del TIUC.***

La raccolta dei CAS, in modalità telematica, avviene tramite edizioni annuali riferite ciascuna ad uno specifico anno solare (es. raccolta 2014, raccolta 2015, ecc.). Previo comunicato, disponibile nella pagina *unbundling* contabile del sito internet dell'Autorità, viene data notizia dell'apertura della raccolta e viene specificato a quali bilanci si deve fare riferimento; a titolo di esempio, la raccolta 2014, si riferirà ai CAS del bilancio redatto per l'esercizio 2014, cioè ai bilanci relativi agli esercizi sociali che si aprono dal 1 gennaio 2014 al 31 dicembre 2014. Nel comunicato viene data notizia della data esatta di apertura della raccolta; pertanto, i termini di presentazione dei CAS devono ritenersi in tutti i modi sospesi finché la raccolta ***non è stata aperta e per i giorni in cui eventualmente la raccolta viene sospesa a causa di motivi tecnici per i quali viene data apposita comunicazione.***

Per ogni raccolta, gli Uffici dell'Autorità provvedono, inoltre, a pubblicare, sempre nella pagina *unbundling* contabile del sito internet dell'Autorità, i prospetti esemplificativi in formato Excel degli schemi dei CAS relativi alla medesima raccolta. Trattasi di ***prospetti esemplificativi in Excel***, che non devono essere compilati o inviati all'Autorità, e che vengono pubblicati (comma 26.5 del TIUC) entro il 30 novembre dell'anno precedente alla raccolta, per dare informazione alle imprese di quali sono le voci dei prospetti dei CAS che l'Autorità intende richiedere per l'esercizio che si dovrà aprire. La pubblicazione dei suddetti prospetti avviene, quindi, prima dell'apertura dell'esercizio sociale proprio per dare possibilità alle imprese di effettuare le scritture contabili, *ex-ante* cioè dall'inizio dell'esercizio, necessarie alla compilazione dei CAS. Il comma 26.8 chiarisce il caso in cui un'impresa, con riferimento ad una determinata edizione della raccolta (es. 2014), abbia redatto più bilanci; potrebbe essere il caso, ad esempio, di un'impresa che, nell'anno solare 2014, abbia redatto due o più bilanci infrannuali, a causa di operazioni straordinarie. In tal caso, con riferimento alla specifica raccolta, l'impresa sarà tenuta ***ad inviare i CAS riferiti ad un solo bilancio*** tra quelli redatti, scelto a discrezione dell'impresa in quanto ritenuto più rappresentativo delle operazioni compiute nei settori dell'energia elettrica o del gas in quel determinato esercizio.

Prima dell'accesso al sistema di raccolta telematico, le imprese accedono ad una ***dichiarazione preliminare*** (comma 26.9 del TIUC) nella quale sono tenute a riportare una serie di informazioni relative agli obblighi di separazione contabile. A titolo di esempio, le date di aperture e chiusura dell'esercizio sociale cui il bilancio è riferito, i principi contabili utilizzati nella redazione del bilancio, ecc. Nella dichiarazione, inoltre, l'impresa iscritta nell'anagrafica operatori dell'Autorità, sarà, soprattutto, tenuta ad indicare se rientra o meno nei casi di esenzione dall'invio dei CAS previsti dal TIUC. ***La compilazione della dichiarazione preliminare è, pertanto, obbligatoria, per tutte le imprese iscritte nell'anagrafica operatori dell'Autorità, anche per quelle esentate dagli obblighi di invio dei CAS.*** La mancata compilazione della dichiarazione preliminare costituisce una violazione degli obblighi di comunicazione previsti dal TIUC e, come previsto dal comma 26.11, determina l'applicazione delle misure cautelative di sospensione del riconoscimento all'impresa inadempiente di eventuali contributi a questa dovuti dalla Cassa Conguaglio per il settore elettrico.

Sempre in relazione alla dichiarazione preliminare, rileva la disposizione di cui al comma 26.10 del TIUC che prevede che i soggetti tenuti alla redazione dei CAS riferiti al bilancio consolidato indichino la modalità di assolvimento dell'obbligo previsto dall'articolo 20 e, nel caso di scelta dell'opzione prevista dal comma 20.2, indichino l'elenco delle imprese rientranti nel perimetro di consolidamento che provvederanno all'invio dei CAS riferiti al proprio bilancio di esercizio.

Come detto, le imprese iscritte all'anagrafica operatori dell'Autorità che non inviano la dichiarazione preliminare o le imprese tenute alla predisposizione e all'invio dei CAS ai sensi del TIUC che non adempiono a tale obbligo, incorrono **nelle misure cautelative previste dall'articolo 26.11**. Gli Uffici dell'Autorità comunicano periodicamente alla Cassa Conguaglio per il settore elettrico l'elenco delle imprese inadempienti ai citati obblighi; su questa base, la Cassa opera la sospensione dell'erogazione dei contributi a carico del sistema a favore di queste imprese. Qualora un'impresa che risulti inadempiente, provveda a risolvere l'inadempienza, inviando la dichiarazione preliminare o i CAS cui è tenuta, **questa non deve informare dell'avvenuto adempimento** né gli Uffici dell'Autorità né la Cassa Conguaglio per il settore elettrico, in quanto la procedura di sblocco delle erogazioni viene gestita in maniera automatica e viene completata in genere entro 60 (sessanta) giorni.

I CAS inviati dalle imprese sono destinati esclusivamente all'Autorità; non è possibile richiedere la messa a disposizione dei CAS a chiunque se non dietro espresso consenso dell'impresa che li ha predisposti ed inviati all'Autorità. Fanno eccezione alcune fattispecie previste dalla legge, quali quella prevista dal comma 26.12 del TIUC nel caso di richiesta da parte dell'ISTAT per fini statistici, ai sensi della legge 31 dicembre 1996 n. 681; in tal caso, l'Autorità provvede ad inviare i CAS di ciascuna raccolta all'ISTAT secondo un formato che prevede una particolare aggregazione e articolazione dei dati trasmessi che assicura l'anonimato delle imprese cui i CAS si riferiscono.

## 22 Esenzioni dall'invio dei conti annuali separati

Fermi restando gli obblighi di separazione contabile vigenti per tutte le imprese operanti nel settore dell'energia elettrica o del gas che come detto precedentemente, discendono dalla normativa primaria e dal regime contabile di separazione, previsto dal TIUC, applicabile alle diverse tipologie di imprese, l'articolo 27 stabilisce l'esenzione dalla predisposizione e dall'invio dei CAS per una serie di casi declinati specificamente dal comma 27.1 dell'articolo. In relazione ai singoli casi di esenzione, si riportano di seguito alcuni chiarimenti.

Gli esercenti la produzione elettrica sono esentati dalla predisposizione e dall'invio dei CAS in tutti i casi in cui effettuino la suddetta produzione **senza utilizzare impianti essenziali o rilevanti**, definiti tali da Terna nel Codice di Trasmissione. In tal senso, si precisa che periodicamente Terna provvede a pubblicare l'elenco degli impianti essenziali mentre definisce nel Codice di Trasmissione come impianti rilevanti gli impianti di potenza superiore a 10MVA. Pertanto, le imprese che non dispongono di alcun impianto essenziale o rilevante rientrano nell'esenzione prevista dal TIUC; a tal fine, non rileva né la somma della potenza degli impianti che devono essere considerati singolarmente ai fini della classificazione come impianti essenziali o rilevanti, né l'appartenenza dell'impresa ad un gruppo societario che potrebbe, invece, disporre di tali impianti, in quanto si considera l'impresa a se stante, né rileva la proprietà degli impianti, in quanto la produzione elettrica potrebbe essere effettuata anche tramite impianti di terzi.

In aggiunta a questo, le imprese esonerate dall'iscrizione all'Anagrafica operatori ai sensi della deliberazione dell'Autorità 25 ottobre 2012 443/2012/A (produttori elettrici che gestiscono impianti di potenza complessiva inferiore ai 100 kW) non sono tenute né alla compilazione della dichiarazione preliminare né ad inviare i conti annuali separati, purché siano già registrati presso Terna sul sistema GAUDÌ.

Inoltre, nel prevedere i limiti dimensionali per l'esenzione, il comma 27.1 fa riferimento per le attività di distribuzione e misura dell'energia elettrica e di distribuzione e misura del gas naturale, al numero dei punti di prelievo o riconsegna alla fine dell'esercizio precedente; tale numero deve essere riferito **all'ultimo giorno dell'esercizio precedente** a quello cui si riferisce la raccolta dei CAS. In merito alla quantificazione del numero dei punti di prelievo o di riconsegna, inoltre, non si deve fare alcuna distinzione, nel caso ad esempio delle società cooperative, tra i punti riferibili ai clienti soci o non soci dell'impresa.

La lettera m) del comma 27.1 prevede l'esenzione per le imprese italiane che operino **estero su estero**; in tal senso, si considerano come attività estero su estero le attività svolte all'estero sia da strutture italiane che strutture situate all'estero appartenenti ad imprese nazionali e che operano, ad esempio, per i clienti esteri.

Sempre in tema di esenzione, rileva quanto riportato alla lettera n) del comma 27.1 che prevede l'esenzione per le imprese operanti nel settore dell'energia elettrica o del gas che, nell'esercizio di riferimento, **non abbiano conseguito ricavi operativi**. La disposizione deve intendersi nel senso che l'esenzione vale per quel determinato esercizio sociale (ma potrebbe non valere più nell'esercizio successivo) nel quale l'impresa non ha conseguito ricavi operativi in nessuna delle attività del settore elettrico o del gas individuate al comma 4.1 del TIUC. Per ricavi operativi devono intendersi i ricavi derivanti dalle operazioni ordinarie condotte dall'impresa nelle suddette attività e classificabili tipicamente tra i ricavi delle vendite e delle prestazioni del bilancio redatto secondo i principi contabili nazionali.

Il comma 27.2 esenta sempre le imprese operanti in una serie di attività del settore elettrico e del gas (le attività non infrastrutturali oltre all'attività di distribuzione, misura e vendita di altri gas a mezzo rete) dalla compilazione dei prospetti relativi alla movimentazione delle immobilizzazioni.

Nell'ipotesi in cui i CAS fossero specificamente richiesti dall'Autorità ad un'impresa soggetta ad esenzione dall'invio ai sensi dell'articolo 27, gli stessi CAS, ai sensi del comma 14.3, dovranno essere inviati all'Autorità solo dopo essere stati sottoposti a revisione contabile. In tal caso, qualora i CAS fossero richiesti negli anni successivi all'esercizio di competenza cui si riferiscono e nel frattempo il soggetto responsabile della revisione legale del bilancio di esercizio sia cambiato, la revisione contabile dei CAS potrà essere affidata dall'impresa anche ad un soggetto diverso da quello che ha effettuato la revisione legale del bilancio di esercizio cui i CAS si riferiscono ovvero al soggetto in quel momento responsabile della revisione legale del bilancio di esercizio.

Come precisato dal comma 27.3 e come anche illustrato in precedenza, le imprese esentate dalla predisposizione e dall'invio dei CAS devono semplicemente ritenersi obbligate ad adottare sistemi di contabilità che permettano una rilevazione dei fatti e delle operazioni in maniera separata come previsto dal TIUC (in base al regime contabile ordinario o semplificato a loro applicabile) e quindi sono solo potenzialmente obbligate alla predisposizione ed all'invio dei CAS. Tale invio, infatti, deve avvenire solo quando e se l'Autorità, nell'ambito delle sue funzioni di regolazione, provvede a richiederlo. La richiesta di predisposizione ed invio dei CAS per le citate imprese è effettuata dall'Autorità previa comunicazione all'impresa nell'ambito di una specifica raccolta dati o di uno specifico procedimento amministrativo<sup>27</sup>.

In tema di esenzione dagli obblighi di separazione contabile (e non quindi di semplice predisposizione ed invio dei CAS) rileva la disposizione contenuta nell'articolo 10 del TIUC per i soggetti che sono **meri proprietari di asset** necessari o funzionali allo svolgimento di una o più delle attività del settore dell'energia elettrica o del gas; tali soggetti **sono esentati da qualsiasi obbligo di separazione contabile**. Questi soggetti, infatti, non possono essere considerati esercenti nel settore dell'energia elettrica o del gas e sono tipicamente soggetti proprietari di reti di distribuzione di energia elettrica o di gas (es. Comuni) utilizzate da altri soggetti giuridici per lo svolgimento delle relative attività (es. imprese concessionarie) oppure società di leasing che sono proprietarie di impianti di produzione utilizzati da altre imprese per la generazione di energia elettrica.

Si precisa, infine, che sono sempre esentate da qualsiasi obbligo di separazione contabile e quindi di comunicazioni, in quanto non classificabili come imprese del settore elettrico o del gas, le imprese che svolgono **esclusivamente attività diverse** come definite dal comma 4.2 del TIUC. Rientrano tra le attività diverse, quindi non classificabili tra le attività del settore elettrico o del gas, le attività svolte tipicamente svolte dalle **ESCO, a meno che queste non svolgano una o più delle attività di cui al comma 4.1 del TIUC**.

## 23 Procedura per le richieste di chiarimento

Nel presente capitolo viene illustrata la procedura da seguire nel caso di richiesta di informazioni e chiarimenti nella predisposizione ed invio dei CAS.

---

<sup>27</sup> Di norma avviato con apposita deliberazione.



In primo luogo, si precisa che tutte le informazioni necessarie per la corretta iscrizione dell'impresa e delle attività svolte da questa nel settore elettrico e del gas ***nell'anagrafica operatori dell'Autorità*** prevista dalla deliberazione 23 giugno 2008 – GOP 35/08, attività che come detto in precedenza sono rilevanti ai fini della corretta compilazione degli schemi contabili previsti dal sistema telematico di raccolta dei CAS, sono disponibili nella pagina del sito internet dell'Autorità dedicata alla suddetta anagrafica:

<http://www.autorita.energia.it/it/anagrafica.htm>

Nella pagina sono, altresì, riportati i riferimenti del servizio di ***Contact center Infoanagrafica*** cui le imprese possono rivolgersi per le necessarie richieste di supporto e assistenza, vale a dire:

per telefono al numero:



attivo dal lunedì al venerdì dalle 9.00 alle 13.00 e dalle 14.00 alle 18.00;

oppure a mezzo posta elettronica all'indirizzo:

[infoanagrafica@autorita.energia.it](mailto:infoanagrafica@autorita.energia.it)

Per quanto riguarda, invece, le informazioni relative alla compilazione della ***dichiarazione preliminare e all'uso del sistema telematico di raccolta dei CAS***, occorre fare riferimento alla documentazione disponibile nella pagina dedicata all'*unbundling* contabile del sito internet dell'Autorità:

<http://www.autorita.energia.it/it/operatori/unbundling.htm>

Nella pagina è disponibile il ***Manuale d'uso del sistema*** che illustra tutti i passaggi da seguire per la compilazione della dichiarazione preliminare e per l'accesso e la navigazione all'interno del sistema telematico di raccolta dei CAS. Qualora vi sia necessità di ulteriori necessità di chiarimento o supporto che non siano trattate nel suddetto manuale occorre rivolgersi sempre al ***Contact center Infoanagrafica*** di cui si è precedentemente detto.

Infine, per quanto riguarda eventuali **richieste di chiarimento relative alla normativa di separazione contabile** (TIUC), è necessario in primo luogo fare riferimento alla documentazione pubblicata nella pagina dedicata all'*unbundling* contabile del sito internet dell'Autorità di cui sopra, tra cui in primis il presente Manuale. Per richieste di chiarimento che non trovano risposta nel Manuale o in altra documentazione disponibile nella suddetta pagina internet, occorre seguire la procedura descritta nella stessa pagina presentando la richiesta di chiarimento al **Contact center Infoanagrafica compilando l'apposito modulo**.

Il modulo prevede **l'indicazione obbligatoria**, oltre che dei riferimenti dell'impresa richiedente il quesito, **di tutti i seguenti elementi**:

- articolo o articolo della normativa (TIUC o altra normativa) cui si fa riferimento nel quesito;
- riferimento documentale, vale a dire il riferimento al capitolo del Manuale o ad altra documentazione relativa all'*unbundling* contabile necessaria ad inquadrare la problematica riportata nel quesito;
- la descrizione dell'oggetto della richiesta;
- descrizione della soluzione interpretativa che si intende adottare.

Il **Contact center Infoanagrafica** provvederà ad inoltrare i moduli correttamente compilati agli Uffici dell'Autorità che forniranno la risposta, a mezzo pec, direttamente alle imprese che hanno inviato il quesito. Si precisa che le risposte ai quesiti di valenza generale saranno utilizzate, in forma anonima, per l'aggiornamento delle future versioni del Manuale.

**Richieste di chiarimento o supporto che non seguono la procedura sopra descritta non potranno essere trattate.**

## PARTE IX APPENDICI

### Appendice A – Esempi di perimetrazione di attività e comparti

Tabella 1 - Attività e comparti del settore del gas naturale

<b>Esempio 1</b>	
<p><b>Trasporto del gas naturale – Esercizio e manutenzione della rete di trasporto nazionale</b></p>	<p><b>Descrizione</b></p> <p>La Rete nazionale, costituita da gasdotti di cui all'articolo 2 del Decreto Ministeriale 22 Dicembre 2000 e successivi aggiornamenti annuali, è l'insieme dei gasdotti e degli impianti dimensionati e verificati tenendo in considerazione i vincoli dati dalle importazioni/esportazioni, dalle principali produzioni nazionali e dagli stoccaggi, con la funzione di trasferire rilevanti quantità di gas da tali punti di immissione in rete fino alle macro aree di consumo. Con lo stesso obiettivo ne fanno parte alcuni gasdotti interregionali, nonché condotte di minori dimensioni aventi la funzione di chiudere maglie di rete formate dalle condotte sopra citate.</p> <p>Le principali attività operative svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• conduzione impianti</li> <li>• progettazione e realizzazione nuovi impianti</li> <li>• estensioni impianti</li> <li>• rivalse</li> <li>• manutenzione meccanica elettrica e strumentale degli impianti</li> <li>• sorveglianza aerea metanodotti</li> <li>• ispezioni con smart pig</li> <li>• controlli geologici</li> <li>• manutenzione aree verdi e tracciati metanodotti</li> <li>• rilievi cartografici</li> <li>• installazione e gestione protezione catodica</li> <li>• interventi di smantellamento impianti</li> <li>• sorveglianza metanodotti / impianti</li> <li>• gestione dispersioni</li> </ul> <p><b>Asset</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Terreni e Fabbricati di proprietà strumentali</li> <li>• Metanodotti su rete nazionale</li> <li>• Impianti di riduzione su rete nazionale</li> <li>• Altri impianti e macchinari</li> <li>• Attrezzature industriali e commerciali</li> <li>• Gas di line pack</li> <li>• Impianti e metanodotti in costruzione</li> <li>• Contributi utenti</li> </ul> <p><b>Principali voci conto economico</b></p> <p>Ricavi: corrispettivi tariffari capacity rete nazionale in entrata e in uscita</p>



**Trasporto del gas naturale** – Esercizio e manutenzione  
della rete di trasporto regionale

Costi diretti: gas per autoconsumi e perdite di rete, gas a copertura del gas non contabilizzato, costi esterni per: materiali, manutenzioni, servizi, prestazioni, locazioni e noleggi, ammortamenti, oneri passanti di interconnessione, imposta consumo, canoni concessione, altri costi di gestione.

Ribaltamento prestazioni interne cedute dalle funzioni operative condivise per le attività sugli impianti e metanodotti della rete di trasporto nazionale.

**Descrizione**

La Rete regionale è costituita da gasdotti non compresi nell'elenco di cui all'articolo 2 del Decreto Ministeriale 22 dicembre 2000 e successivi aggiornamenti annuali, aventi la funzione principale di movimentare e distribuire il gas in ambiti territoriali delimitati, tipicamente su scala regionale. La Rete regionale comprende anche la rete di proprietà di Terzi o in concessione a Terzi esercita da Snam Rete Gas.

Il comparto include le derivazioni (condotta derivata da un gasdotto realizzata per asservire nuovi bacini di utenza) e gli allacciamenti (condotta realizzata per trasportare gas ad un punto di riconsegna).

Le principali attività operative svolte riguardano:

- conduzione impianti
- progettazione e realizzazione nuovi impianti
- estensioni impianti
- rivalse
- manutenzione meccanica elettrica e strumentale degli impianti
- sorveglianza aerea metanodotti
- ispezioni con smart pig
- controlli geologici
- manutenzione aree verdi e tracciati metanodotti
- rilievi cartografici
- installazione e gestione protezione catodica
- interventi di smantellamento impianti
- sorveglianza metanodotti / impianti
- gestione dispersioni

**Asset**

- Terreni e Fabbricati di proprietà strumentali
- Metanodotti su rete regionale
- Impianti di riduzione su rete regionale
- Altri impianti e macchinari su rete regionale
- Attrezzature industriali e commerciali
- Gas di line pack
- Impianti e metanodotti in costruzione
- Contributi utenti

**Principali voci conto economico**

Ricavi: corrispettivi tariffari *capacity* rete regionale

Costi diretti: gas per autoconsumi e perdite di rete, gas a copertura del gas non contabilizzato, costi esterni per: materiali, manutenzioni, servizi, prestazioni, locazioni e noleggi, ammortamenti, oneri passanti di



**Trasporto del gas naturale –  
Sviluppo infrastrutturale**

**Trasporto del gas naturale – Centrali di spinta**

interconnessione, imposta consumo, canoni concessione, altri costi di gestione.

Ribaltamento prestazioni interne cedute dalle funzioni operative condivise per le attività sugli impianti e metanodotti della rete di trasporto regionale.

**Descrizione**

Il comparto si riferisce alla pianificazione e programmazione degli interventi di espansione o di evoluzione delle infrastrutture informatiche a supporto della rete.

**Asset**

Gli asset del comparto riguardano prevalentemente attività immateriali quali software e asset strumentali, costi di ricerca e diritti di brevetto industriale.

**Principali voci conto economico**

Costi: essenzialmente ammortamenti e costi di sviluppo informatico.

**Descrizione**

Il comparto è dedicato all'esercizio impianti posti sulla Rete Nazionale Gasdotti e funzionale a innalzare la pressione del gas dal valore di "aspirazione" al valore di "mandata" di Centrale per assicurare il trasporto dello stesso nella Rete.

Le attività svolte riguardano:

- nuove costruzioni
- progettazione e realizzazione nuove centrali
- estensioni impianti di centrali
- manutenzione meccanica elettrica e strumentale delle centrali
- interventi di smantellamento impianti di centrali
- conduzione centrali

**Asset**

- impianti di Centrale
- unità di compressione
- impianti di controllo e sicurezza
- impianti di alimentazione,
- impianti ausiliari
- fabbricati

La Centrale di compressione può anche essere denominata "Impianto di compressione".

**Principali voci conto economico**

Costi diretti: fuel gas, costi esterni per: materiali, manutenzioni, servizi, prestazioni, locazioni e noleggi, ammortamenti, imposta consumo, canoni concessione, altri costi di gestione.

Ribaltamento prestazioni interne cedute dalle funzioni operative condivise per le attività sugli impianti di centrale.



<p><b>Trasporto del gas naturale –</b> Attività commerciali e di sviluppo e attività finalizzate alla costruzione dei bilanci energetici delle reti di trasporto</p> <p><b>Trasporto del gas naturale – valori multicomparto</b></p> <p><b>Dispacciamento del gas naturale - Programmazione dello sviluppo funzionale della rete di trasporto</b></p> <p><b>Dispacciamento del gas naturale - Gestione coordinata delle risorse per l'utilizzazione e l'esercizio coordinato degli impianti, ivi compresa la rete di trasporto, al fine di assicurare la sicurezza di funzionamento del sistema gas</b></p>	<p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano prevalentemente:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Bilanciamento gas</li><li>• Gestione gas per vendita</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Ricavi diretti: corrispettivi addizionali interrompibilità (CVI), componente tariffaria clienti disagiati (GST), componente tariffaria risparmio energetico (RET) e ricavi servizio bilanciamento. Costi: costi del servizio bilanciamento, prelievo gas per vendita, ammortamenti di attività immateriali (software).</p> <p><b>Principali voci conto economico</b> I ricavi comprendono la parte variabile delle tariffe di trasporto.</p> <p><b>Descrizione</b> Per Dispacciamento (DLG 23.05.2000 n.164) si intende l'attività di gestione coordinata e continuativa di monitoraggio e bilanciamento dei flussi di gas naturale sulla base della programmazione stabilita ed in condizioni di efficienza e sicurezza diretta ad impartire disposizioni per l'utilizzazione e l'esercizio coordinato degli impianti di coltivazione, di stoccaggio, della rete di trasporto e di distribuzione e dei servizi accessori.</p> <p>Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• il presidio e lo sviluppo del know-how tecnico relativo al dispacciamento del gas e al bilanciamento fisico della rete</li><li>• l'analisi e individuazione dei progetti d'investimento</li><li>• lo sviluppo dei sistemi a supporto del dispacciamento</li><li>• la definizione della struttura del sistema di telecontrollo</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> I ricavi e i costi (materiali e manutenzioni) del dispacciamento sono ripartiti al comparto in base agli FTE del Dispacciamento impiegati nel comparto stesso.</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Programmazione delle attività operative finalizzate all'esercizio del trasporto nel giorno gas sulla base delle relative periodicità</li><li>• Verifica della capacità disponibile in relazione ai programmi di trasporto degli utenti</li><li>• Presidio delle esigenze di disponibilità delle centrali di compressione e delle esigenze di gas di autoconsumo</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> I ricavi e i costi (materiali e manutenzioni) del dispacciamento sono ripartiti al comparto in base agli FTE</p>
---	---



<p><b>Dispacciamento del gas naturale</b> - Approvvigionamento delle risorse necessarie per il bilanciamento operativo del sistema</p> <p><b>Misura del gas naturale</b> - installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di consegna delle reti di trasporto e nei punti di riconsegna delle reti di trasporto corrispondenti alla fornitura ai clienti finali</p>	<p>del Dispacciamento impiegati nel comparto stesso.</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• la definizione, nel giorno precedente il giorno gas, del piano di trasporto attraverso la verifica della fattibilità dei piani di trasporto rispetto ai programmi degli utenti e alla capacità effettivamente disponibile</li><li>• l'esecuzione delle attività pianificate e l'applicazione del piano di trasporto nel giorno gas per l'ottimale bilanciamento fisico del sistema in relazione ai programmi richiesti dagli utenti</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> I ricavi e i costi (materiali e manutenzioni) del dispacciamento sono ripartiti al comparto in base all'utilizzo delle risorse di personale equivalenti (FTE) del Dispacciamento impiegati nel comparto stesso. I costi includono, inoltre, gli oneri connessi al servizio di modulazione.</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Progettazione degli impianti di misura;</li><li>• Attivazione e modifica degli impianti di misura;</li><li>• Gestione e manutenzione degli impianti di misura di proprietà;</li><li>• Visite periodiche di controllo a frequenza programmata presso gli impianti di riconsegna</li><li>• Gestione laboratori per la misura del gas</li><li>• Taratura delle strumentazioni e mantenimento degli accreditamenti</li></ul> <p><b>Asset</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Stazioni di misura del gas in entrata o in uscita dalla rete di gasdotti della società in corrispondenza delle interconnessioni con i gasdotti esteri (punti di importazione/esportazione)</li><li>• sistemi di misura del gas combustibile installati presso le centrali di compressione della società</li><li>• sistemi di misura delle quantità di gas consumato per il preriscaldamento del gas naturale, installati presso le cabine di riduzione della società.</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Costi diretti: costi esterni per: materiali, manutenzioni, servizi, prestazioni, locazioni e noleggi, ammortamenti, altri costi di gestione. I ricavi e i costi diretti di misura sono ripartiti al comparto in base agli FTE di Misura impiegati nel comparto stesso I comparti misura ricevono inoltre il ribaltamento prestazioni interne tra attività cedute dalle funzioni operative condivise ai comparti previsti sugli asset di</p>
--	--





<p><b>Misura del gas naturale</b> - rilevazione e registrazione dei dati di misura nei punti di consegna delle reti di trasporto e nei punti di riconsegna delle reti di trasporto corrispondenti alla fornitura ai clienti finali</p>	<p>misura, prevalentemente trattasi di funzioni operative condivise dedicate all'attività Trasporto.</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Acquisizione, elaborazione, verifica e validazione dei dati di misura</li><li>• Produzione e trasmissione ai titolari degli impianti dei verbali di misura</li><li>• Trasmissione dei dati di misura all'utente (per i pdr serviti)</li></ul> <p><b>Asset</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Software</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Costi diretti: costi esterni per: materiali, manutenzioni, servizi, prestazioni, locazioni e noleggi, ammortamenti, altri costi di gestione. I ricavi e i costi diretti di misura sono ripartiti al comparto in base agli FTE di Misura impiegati nel comparto stesso I comparti misura ricevono inoltre il ribaltamento prestazioni interne tra attività cedute dalle funzioni operative condivise ai comparti previsti sugli asset di misura, prevalentemente trattasi di funzioni operative condivise dedicate all'attività Trasporto.</p>
<p><b>Misura del gas naturale</b> – installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di interconnessione tra reti</p>	<p><b>Descrizione</b> Il comparto è dedicato all'esercizio delle stazioni di misura relative alle interconnessioni con altre reti nazionali e stoccaggi.</p> <p><b>Principali voci conto economico</b> Costi diretti: costi esterni per: materiali, manutenzioni, servizi, prestazioni, locazioni e noleggi, ammortamenti, altri costi di gestione. I ricavi e i costi diretti di misura sono ripartiti al comparto in base agli FTE di Misura impiegati nel comparto stesso I comparti misura ricevono inoltre il ribaltamento prestazioni interne tra attività cedute dalle funzioni operative condivise ai comparti previsti sugli asset di misura, prevalentemente trattasi di funzioni operative condivise dedicate all'attività Trasporto.</p>
<p><b>Misura del gas naturale</b> – rilevazione e registrazione dei dati di misura nei punti di interconnessione tra reti</p>	<p><b>Descrizione</b> L'attività svolta riguarda l'acquisizione dalle società referenti del riepilogo dei dati giornalieri di quantità del gas rilevati presso le stazioni di misura relative alle interconnessioni con altre reti nazionali.</p> <p><b>Principali voci conto economico</b> Costi diretti: costi esterni per: materiali, manutenzioni, servizi, prestazioni, locazioni e noleggi, ammortamenti, altri costi di gestione. I ricavi e i costi diretti di misura sono ripartiti al comparto in base agli FTE di Misura impiegati nel comparto stesso I comparti misura ricevono inoltre il ribaltamento</p>



<p><b>Misura del gas naturale</b> – installazione e manutenzione dei misuratori del potere calorifico e della qualità del gas, nonché rilevazione e registrazione dei relativi dati</p>	<p>prestazioni interne tra attività cedute dalle funzioni operative condivise ai comparti previsti sugli asset di misura, prevalentemente trattasi di funzioni operative condivise dedicate all'attività Trasporto.</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• diagnostica degli impianti per la misura della composizione del gas</li><li>• Gestione laboratori per l'analisi del gas</li><li>• Analisi relative alla qualità del gas</li><li>• Taratura delle strumentazioni</li></ul> <p><b>Asset</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Impianti per la misura della composizione del gas</li><li>• Attrezzature industriali e commerciali</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Costi diretti: costi esterni per: materiali, manutenzioni, servizi, prestazioni, locazioni e noleggi, ammortamenti, altri costi di gestione. I ricavi e i costi diretti di misura sono ripartiti al comparto in base agli FTE di Misura impiegati nel comparto stesso I comparti misura ricevono inoltre il ribaltamento prestazioni interne tra attività cedute dalle funzioni operative condivise ai comparti previsti sugli asset di misura, prevalentemente trattasi di funzioni operative condivise dedicate all'attività Trasporto.</p>
<p><b>Stoccaggio del gas naturale</b> – singoli giacimenti</p>	<p><b>Descrizione</b> Per impianto di stoccaggio si intende l'impianto dedicato all'iniezione, all'erogazione e allo stoccaggio del gas naturale.</p> <p><b>Asset</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Terreni e Fabbricati strumentali</li><li>• Centrali di trattamento</li><li>• Centrali di compressione</li><li>• Pozzi</li><li>• Condotte</li><li>• Cushion gas</li><li>• Altri impianti e macchinari</li><li>• Attrezzature industriali e commerciali</li><li>• Impianti in costruzione e Altre immobilizzazioni in corso</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Ogni comparto coincide con un singolo giacimento in concessione e rispecchia quindi i costi tipici dell'attività di stoccaggio (es. manutenzioni, ammortamenti, costo lavoro, fuel gas, progettazioni, ecc.). Ricavi: riaddebito fuel gas in natura.</p>
<p><b>Stoccaggio del gas naturale</b> – valori multicomparto</p>	<p><b>Principali voci conto economico</b> Ricavi: componenti tariffarie del servizio di stoccaggio, comprese le partite passanti, riaddebito agli utenti dello</p>





	<ul style="list-style-type: none"><li>• Manutenzione stoccaggio GNL</li></ul> <p>L'attività di esercizio si può suddividere nelle seguenti 3 fasi:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Ricezione;</li><li>• Pompaggio e rigassificazione</li><li>• Fermata (in caso di prolungata fermata degli impianti per manutenzione, l'eccesso di gas di boil-off formatosi all'interno dei serbatoi di stoccaggio per assorbimento di calore dall'ambiente esterno viene inviato in automatico in atmosfera attraverso il vent, per motivi di sicurezza).</li></ul> <p><b>Asset</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Pontili di attracco</li><li>• Linea trasferimento GNL</li><li>• Zona Bracci di carico</li><li>• Serbatoi di stoccaggio</li><li>• Bacino di contenimento</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Ricavi: ricavi tariffari da quota approdo Costi diretti: ammortamento dei cespiti, costi di gestione (manutenzioni, locazioni, ecc.).</p>
<p><b>Rigassificazione del gas naturale liquefatto – rigassificazione del gas liquefatto</b></p>	<p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Esercizio rigassificazione GNL</li><li>• Manutenzione rigassificazione GNL</li></ul> <p><b>Asset</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Vaporizzatori</li><li>• Boil-Off Gas</li><li>• Impianti elettrici</li><li>• Piping</li><li>• Pompe</li><li>• Compressori</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Ricavi: ricavi tariffari da capacity, da allocazione capacità di trasporto Costi diretti: ammortamento dei cespiti, acquisto capacità di trasporto, costi di gestione.</p>
<p><b>Rigassificazione del gas naturale liquefatto – sistemi ausiliari</b></p>	<p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Esercizio comparti sistemi ausiliari</li><li>• Manutenzione comparti servizi ausiliari</li></ul> <p><b>Asset</b> Il comparto è dedicato prevalentemente all'esercizio del seguente cespite: impianto ausiliario – area di correzione.</p> <p><b>Voci di conto economico</b> Costi: ammortamento dei cespiti, costi di gestione (prevalentemente manutenzioni).</p>



<p><b>Rigassificazione del gas naturale liquefatto</b> – valori multicomparto</p> <p><b>Misura del gas naturale (GNL)</b> - installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di consegna delle reti di trasporto e nei punti di riconsegna delle reti di trasporto corrispondenti alla fornitura ai clienti finali</p> <p><b>Misura del gas naturale (GNL)</b> - gestione dei dati di misura nei punti di consegna delle reti di trasporto e nei punti di riconsegna delle reti di trasporto corrispondenti alla fornitura ai clienti finali</p> <p><b>Misura del gas naturale (GNL)</b> – installazione e manutenzione dei misuratori del potere calorifico e della qualità del gas, nonché rilevazione e registrazione dei relativi dati</p> <p><b>Distribuzione del gas naturale</b> - impianti di distribuzione</p>	<p><b>Voci di conto economico</b> Il comparto comprende i ricavi da componenti tariffarie della quota commodity (corrispettivo CVL e CVLP).</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Progettazione degli impianti di misura</li><li>• Attivazione e modifica degli impianti di misura</li><li>• Gestione e manutenzione degli impianti di misura di proprietà</li><li>• Taratura delle strumentazioni e mantenimento degli accreditamenti</li></ul> <p><b>Asset</b> Il comparto è dedicato all'esercizio dei misuratori elettronici esistenti presso lo stabilimento.</p> <p><b>Voci di conto economico</b> Costi diretti: ammortamenti e costi di gestione</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano l'acquisizione, elaborazione, verifica e validazione dei dati di misura</p> <p><b>Voci di conto economico</b> Costi: servizi di lettura.</p> <p><b>Descrizione</b> Il comparto è dedicato all'esercizio degli impianti per la misura della composizione del gas.</p> <p><b>Asset</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Gascromatografi</li><li>• Altre attrezzature</li></ul> <p><b>Voci di conto economico</b> I costi si riferiscono essenzialmente alla gestione di tali cespiti.</p> <p><b>Descrizione</b> Il comparto è dedicato all'esercizio degli impianti di distribuzione, con esclusione delle derivazioni-allacciamenti e degli impianti di misura. Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Sostituzione e rinnovo impianti</li><li>• Estensione impianti</li><li>• Installazione e gestione protezione catodica</li><li>• estensione della rete esistente</li><li>• realizzazione di nuove reti</li><li>• acquisto di nuove reti</li><li>• interventi di investimento su beni non di proprietà</li><li>• Interventi di esercizio su impianti di distribuzione</li><li>• Interventi di smantellamento impianti di</li></ul>
--	--



<p><b>Distribuzione del gas naturale - derivazioni e allacciamenti</b></p>	<p>distribuzione</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Preparazione e trattamento del gas</li><li>• Manutenzione ordinaria impianti di distribuzione</li><li>• Sopralluogo tubazioni</li><li>• Gestione ricerca dispersioni</li><li>• Gestione condizionamento gas</li><li>• Gestione odorizzante</li><li>• Attività di gestione ambientale diverse dalle bonifiche su impianti dismessi (gasometri)</li><li>• Misurazione e analisi fisico chimiche</li><li>• Interruzione, sospensione, riattivazione non coperte da specifico corrispettivo (attività tecniche non richieste dal cliente finale)</li></ul> <p><b>Asset</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Terreni</li><li>• Fabbricati strumentali</li><li>• Stazioni di decompressione e compressione</li><li>• Serbatoi</li><li>• Condotte in alta pressione</li><li>• Condotte in media bassa pressione</li><li>• Teleallarmi e Telecontrolli</li><li>• Attrezzature industriali e commerciali</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Costi diretti: manutenzioni, costo lavoro (imputazioni dirette tramite time-sheet del personale della FOC tecnica impiegato nell'attività del comparto), ammortamenti, canoni per occupazione suolo pubblico temporanea, locazioni di immobilizzazioni, imposte locali, minusvalenze per decremento dei cespiti del comparto, gas di preriscaldamento, altri costi operativi.</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Nuovi impianti di derivazione d'utenza</li><li>• Sostituzione e rinnovo derivazioni e allacciamenti</li><li>• Manutenzione prese colonne</li><li>• Smantellamento prese colonne</li><li>• Interventi di investimento su beni non di proprietà</li><li>• Gestione ricerca dispersioni</li></ul> <p><b>Asset</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Impianti derivazione di utenza e allacciamenti</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Ricavi: gli altri ricavi e proventi comprendono l'utilizzo dei risconti relativi ai contributi allacciamento ricevuti da soggetti privati. Costi diretti: manutenzioni, costo lavoro (imputazioni dirette tramite time-sheet del personale della FOC tecnica impiegato nell'attività del comparto), ammortamenti, locazioni di immobilizzazioni, imposte locali, minusvalenze per decremento dei cespiti del comparto, altri costi operativi.</p>
--	--



<p><b>Distribuzione del gas naturale</b> - promozione del risparmio energetico</p>	<p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Promozione del risparmio energetico</li><li>• Gestione Titoli di Efficienza Energetica</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Il comparto comprende prevalentemente ricavi e costi relativi alla gestione dei TEE assegnati. Al fine di non “gonfiare” i costi e i ricavi per partite che sono sostanzialmente passanti per la società, si ritiene possibile esporre il margine positivo (ricavi netti) o negativo (costi netti) di tale gestione. Nella voce accantonamenti è altresì esposto l'eventuale margine negativo (costo netto) relativo della gestione dei TEE da assegnare nell'esercizio in chiusura.</p>
<p><b>Distribuzione del gas naturale</b> - accertamento della sicurezza degli impianti</p>	<p><b>Descrizione</b> Accertamento della sicurezza degli impianti</p> <p><b>Principali voci conto economico</b> Costi diretti: costo lavoro, altri costi operativi.</p>
<p><b>Distribuzione del gas naturale</b> - servizi onerosi ai clienti finali o utenti della rete</p>	<p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Modifica impianti richiesta da terzi dietro corrispettivo previsto dal Codice di Rete</li><li>• Disattivazione, Sospensione, Riattivazione coperte da specifico corrispettivo (attività tecniche richieste e/o addebitate al cliente finale), inclusa la morosità</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Ricavi gestione da causali Codice di rete (es. cessazione servizio, disattivazione fornitura richiesta dal cliente finale, disattivazione per morosità, riattivazione servizio sospeso, taglio colonna/diramazione per morosità, voltura con appuntamento, ecc.)</li><li>• Costi: prestazioni interne e costo lavoro connesso alla esecuzione delle suddette operazioni</li></ul>
<p><b>Distribuzione del gas naturale</b> - operazioni commerciali funzionali all'erogazione del servizio di distribuzione</p>	<p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Gestione commerciale morosità</li><li>• Gestione commerciale anagrafiche (contact center)</li><li>• Elaborazione tariffe</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Ricavi: quota fissa t1 (cot) della tariffa obbligatoria e le componenti di sistema variabili della tariffa obbligatoria (UG2). Costi diretti: prestazioni di servizi e costo lavoro.</p>
<p><b>Distribuzione del gas naturale</b> - conduzione delle gare e</p>	<p><b>Descrizione</b></p>





<p>gestione dei rapporti concessori</p> <p><b>Distribuzione del gas naturale</b> – valori multicomparto</p> <p><b>Misura del gas naturale</b> - installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di riconsegna delle reti di distribuzione</p> <p><b>Misura del gas naturale</b> - gestione dei dati di misura nei punti di riconsegna delle reti di distribuzione</p> <p><b>Misura del gas naturale</b> - installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di interconnessione tra reti</p>	<p>Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Gestione contratti di concessione per distribuzione gas</li><li>• Canoni di concessione e altri canoni</li><li>• Scouting e acquisizione di concessioni di distribuzione gas</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Costi: canoni e ammortamenti delle quote capitalizzate di oneri iscritti tra le immobilizzazioni immateriali</p> <p><b>Principali voci conto economico</b> Il comparto comprende i ricavi da componenti tariffarie del servizio di distribuzione diverse da quelle allocate direttamente ai comparti.</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Attivazione del misuratore</li><li>• interventi di investimento su beni non di proprietà</li><li>• Sopralluoghi e verifiche (non di legge) relative ai misuratori presso i clienti</li><li>• Installazione misuratori</li><li>• Rinnovo e sostituzione dei misuratori</li><li>• Rimozione dei misuratori</li></ul> <p><b>Asset</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Diritti di brevetto industriale</li><li>• Attrezzature industriali e commerciali</li><li>• Misuratori elettronici</li><li>• Misuratori convenzionali</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Ricavi: colloca dei contatore, attivazione della fornitura, sostituzione di contatore attivo, plusvalenze derivanti dalla cessione delle concessioni. Costi diretti: costo lavoro, ammortamenti dei misuratori, minusvalenze, acquisto materiali.</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Letture misuratori</li><li>• Telelettura nei punti di riconsegna</li><li>• Rilevazione e registrazione dati nei punti di riconsegna</li><li>• Verifiche periodiche</li></ul> <p><b>Principali voci di conto economico</b> Ricavi: rimborsi delle letture (comprese quelle di switch) e la telelettura, da Codice di Rete. Costi diretti: prestazioni esterne per le letture, costo lavoro, altri costi operativi.</p> <p><b>Descrizione</b> Il comparto ha lo scopo di evidenziare l'esercizio delle stazioni di misura relative alle interconnessioni con altri</p>
--	---



<p><b>Misura del gas naturale</b> – gestione dei dati di misura nei punti di interconnessione tra reti.</p> <p><b>Misura del gas naturale</b> – installazione e manutenzione dei misuratori del potere calorifico e della qualità del gas, nonché rilevazione e registrazione dei relativi dati</p> <p><b>Misura del gas naturale</b> – interventi di natura commerciale sui misuratori</p> <p><b>Misura del gas naturale</b> – verifica periodica <i>ex lege</i> dei dispositivi di conversione laddove presenti nei misuratori nei punti di riconsegna delle reti di distribuzione</p> <p><b>Misura del gas naturale</b> – valori multicomparto</p> <p><b>Distribuzione, misura e vendita di altri gas a mezzo di reti</b> - distribuzione di altri gas a mezzo di reti canalizzate</p> <p><b>Distribuzione, misura e vendita di altri gas a mezzo di reti</b> - misura di altri gas a mezzo di reti canalizzate</p>	<p>distributori. Le attività svolte riguardano la verifica e manutenzione dei misuratori nei punti di interconnessione e la posa dei misuratori nei punti di interconnessione.</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Installazione impianti di telelettura nei punti di interconnessione;</li><li>• Lettura misuratori.</li></ul> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano la verifica dei dati di composizione del gas.</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano le verifiche misuratori richieste da clienti.</p> <p><b>Principali voci di conto economico</b> Ricavi: ricavi da Codice di Rete per verifiche metrologiche richieste dai clienti. Costi diretti: costo lavoro, acquisto materiali, prestazioni di servizi.</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano le verifiche e le prove metrologiche disciplinate dalla normativa di riferimento.</p> <p><b>Principali voci di conto economico</b> Il comparto comprende i ricavi da componenti tariffarie del servizio</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Manutenzione impianti</li><li>• Nuovi impianti</li><li>• Sostituzione e rinnovo impianti</li></ul> <p><b>Asset</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Fabbricati strumentali</li><li>• Impianti di derivazione di utenza e allacciamenti</li><li>• Stazioni di decompressione e compressione</li><li>• Serbatoi</li><li>• Condotte in media bassa pressione</li><li>• Teleallarmi e Telecontrolli</li></ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Ricavi: vettoriamento GPL. Costi: manutenzioni, costo lavoro, ammortamenti degli impianti.</p> <p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Attivazione del misuratore</li></ul>
--	--



### Esempio 2

**Distribuzione gas naturale - Impianti di distribuzione**

**Distribuzione gas naturale - Impianti di derivazione e allacciamento**

- Letture misuratori
- Installazione misuratori
- Rinnovo e sostituzione dei misuratori
- Rimozione dei misuratori

#### **Principali voci conto economico**

Ricavi: colloca del contatore, attivazione della fornitura, sostituzione del contatore attivo.

Costi: costo lavoro, ammortamenti dei misuratori, costi delle letture.

#### **Conto economico**

Il comparto in oggetto accoglie le poste economiche relative ai processi aziendali inerenti la gestione degli impianti distribuzione del gas, con particolare riferimento alle cabine Remi (ad eccezione del *piping* misura), gruppi di riduzione, rete in alta, media e bassa pressione, protezione catodica, impianti di teleallarme e di odorizzazione.

Oltre alla gestione degli impianti di cui sopra il comparto include gli incrementi per lavori interni (es. personale interno, scarichi di magazzino, oneri accessori) e il totale degli ammortamenti relativi ai cespiti inseriti nel presente comparto dello stato patrimoniale.

Inoltre, afferiscono al presente comparto i costi e ricavi relativi a:

- Attività di gestione del magazzino riferito alla rete;
- Gestione della qualità tecnica prevista dalla delibera 574/2013/R/gas;
- Attività di gestione carri bombolai;
- Personale a supporto e coordinamento della gestione degli impianti sopra menzionati;
- Canoni di attraversamento e servitù, TOSAP e COSAP, IMU sulle cabine;
- Consumi di energia elettrica e gas di preriscaldamento.

#### **Stato patrimoniale**

Il comparto accoglie i cespiti afferenti le cabine Remi (ad eccezione del *piping* misura), i gruppi di riduzione, la rete in alta, media e bassa pressione, la protezione catodica, gli impianti di teleallarme, le migliorie su beni di terzi riferiti alla tipologia degli impianti appena menzionate, i software o diritti di brevetto legati alla gestione della cartografia, telesorveglianza e protezione catodica.

Vengono iscritti in questo comparto i risconti per contributi in conto impianti

#### **Conto economico**

Il comparto include le poste economiche relative ai processi aziendali inerenti la gestione degli impianti di derivazione utenza in MP/BP (allacciamenti interrati e aerei), gli ammortamenti, gli incrementi per lavori interni (personale interno, scarichi di magazzino, oneri accessori) riferiti agli allacciamenti e i ricavi derivanti dalla quota di



<p><b>Distribuzione gas naturale</b> - Promozione del risparmio energetico</p> <p><b>Distribuzione gas naturale</b> - Accertamento della sicurezza degli impianti</p> <p><b>Distribuzione gas naturale</b> - Servizi onerosi ai clienti finali o utenti della rete</p> <p><b>Distribuzione gas naturale</b> - Operazioni commerciali funzionali all'erogazione del servizio di distribuzione e attività finalizzate alla costruzioni dei bilanci energetici delle reti di distribuzione</p>	<p>competenza dei contributi ricevuti per gli allacci.</p> <p><b>Stato patrimoniale</b> Il comparto accoglie i cespiti afferenti gli allacciamenti e i relativi contributi</p> <p><b>Conto economico</b> Il comparto accoglie le poste economiche legate alle attività relative ai titoli di efficienza energetica come i costi per acquisto dei certificati sul mercato, i ricavi per il relativo contributo e l'accantonamento per l'eventuale margine negativo relativo alla gestione dei titoli di efficienza energetica.</p> <p><b>Stato patrimoniale</b> Il comparto accoglie i cespiti legati alla gestione e promozione del risparmio energetico.</p> <p><b>Conto economico</b> Il comparto accoglie le poste economiche legate alle attività svolte per ottemperare alla delibera 40/2014/R/gas e successive modifiche e integrazioni (prevalentemente prestazioni di terzi e personale) e i relativi corrispettivi ricevuti per l'accertamento della sicurezza sugli impianti.</p> <p><b>Conto economico</b> Il comparto accoglie i costi e ricavi riferiti ai processi aziendali legati alla gestione dei servizi onerosi come le operazioni di disattivazione, ripristino e taglio colonna per morosità indipendentemente dal fatto che vengano coperte dall'utente finale o dalla CCSE e le operazioni di riattivazione e disattivazione senza posa del contatore e relativi diritti accessori per attivazione/disattivazione.</p> <p><b>Conto economico</b> Il comparto accoglie le poste economiche legate alle operazioni commerciali funzionali all'erogazione del servizio di distribuzione, come:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• l'attività svolte per la determinazione delle tariffe (es. personale, prestazioni di terzi);</li><li>• l'attività svolte per la gestione della fatturazione, customer care (es. personale, costi per servizi).</li></ul> <p>Oltre a quanto indicato sopra il comparto include gli incrementi per lavori interni (personale interno, scarichi di magazzino, oneri accessori) e il totale degli ammortamenti relativi ai cespiti inseriti nel presente comparto dello stato patrimoniale. Nel comparto sono riportati i ricavi tariffari del servizio di distribuzione del gas per la quota fissa T1 (cot) prevista dalla delibera 367/2014/R/GAS.</p> <p><b>Stato patrimoniale</b> Il comparto accoglie il software e i diritti di brevetto riferiti agli applicativi in uso per la gestione del vettoriamento.</p>
---	---



**Distribuzione gas naturale** - Conduzione delle gare e gestione dei rapporti concessori

**Conto economico**

Il comparto in oggetto accoglie le poste economiche relative ai processi aziendali riconducibili alla gestione dei rapporti concessori, delle gare e/o delle operazioni di M&A e dei canoni concessori.

Inoltre sono inclusi gli ammortamenti relativi ai cespiti inseriti nel presente comparto dello stato patrimoniale e i ricavi rettificativi dei costi sostenuti per canoni concessori.

**Stato patrimoniale**

Il comparto accoglie le poste patrimoniali afferenti le "una tantum" sostenute per l'acquisizione del diritto d'uso della rete di distribuzione e misura del gas naturale e gli eventuali oneri convenzionali e/o impegni assunti per la realizzazione di opere non legate alla distribuzione e misura del gas in fase di prolungamento delle convenzioni originarie.

**Distribuzione gas naturale** - Valori multicomparto

**Conto economico**

Nel comparto sono attribuite le poste economiche relative ai ricavi, con particolare riferimento a quelli tariffari del servizio di distribuzione del gas in relazione a quota fissa, quota variabile, perequazione e conguagli tariffari riferiti ad esercizi precedenti con esclusione delle componenti già allocate.

**Misura del Gas Naturale** - Installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di riconsegna delle reti di distribuzione

**Conto economico**

Il comparto accoglie le voci economiche generate dalle operazioni tecniche di:

- Manutenzione e gestione dei gruppi di misura (utenze di massa o industriali) elettronici, adeguati o tradizionali, ad esclusione delle cabine REMI;
- Attività di supporto, coordinamento e monitoraggio finalizzate all'installazione dei contatori tradizionali ed elettronici, gestione dei permessi di installazione dei contatori, ad esclusione delle cabine REMI;
- Gestione degli impianti di telemisura;
- Attività di gestione del magazzino della misura.

Oltre alla gestione gruppi di misura elettronici, adeguati e tradizionali e degli impianti di telemisura il comparto include gli incrementi per lavori interni (personale interno, scarichi di magazzino, oneri accessori) e il totale degli ammortamenti relativi ai cespiti inseriti nel presente comparto dello stato patrimoniale.

I ricavi riportati in questo comparto fanno riferimento alle componenti tins e CON (dal 2016 tcon) dei ricavi tariffari previsti dalla delibera 367/2014/R/GAS.

**Stato patrimoniale**

Il comparto include i cespiti afferenti ai gruppi di misura tradizionali, adeguati ed elettronici e agli impianti di telemisura (add-on)

**Misura del Gas Naturale** - Installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di consegna e di riconsegna delle

**Conto economico**

Il comparto accoglie le voci derivanti l'attività di gestione e



<p>reti di trasporto, inclusi i punti di riconsegna corrispondenti alla fornitura ai clienti finali</p> <p><b>Misura del Gas Naturale</b> - Installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di interconnessione tra reti</p> <p><b>Misura del Gas Naturale</b> - Installazione e manutenzione dei misuratori del potere calorifico e della qualità del gas, nonché rilevazione e registrazione dei relativi dati</p> <p><b>Misura del Gas Naturale</b> - Gestione dei dati di misura nei punti nei punti di riconsegna delle reti di distribuzione</p>	<p>manutenzione dei gruppi di misura nelle cabine REMI. Oltre alla gestione dei gruppi di misura nelle cabine a REMI il comparto include gli incrementi per lavori interni (personale interno, scarichi di magazzino, oneri accessori) e il totale degli ammortamenti relativi ai cespiti inseriti nel presente comparto dello stato patrimoniale.</p> <p><b>Stato patrimoniale</b> Il comparto i cespiti afferenti i gruppi di misura delle cabine a REMI.</p> <p><b>Conto economico</b> Il comparto accoglie, le voci derivanti l'attività di gestione e manutenzione dei gruppi di misura nei punti di interconnessione. Oltre alla gestione dei gruppi di misura nei punti di interconnessione il comparto include gli incrementi per lavori interni (personale interno, scarichi di magazzino, oneri accessori) e il totale degli ammortamenti relativi ai cespiti inseriti nel presente comparto dello stato patrimoniale.</p> <p><b>Stato patrimoniale</b> Il comparto include i cespiti afferenti i gruppi di misura nei punti di interconnessione.</p> <p><b>Conto economico</b> Il comparto accoglie, le voci derivanti l'attività di gestione e manutenzione dei gruppi di misura destinati alla misurazione della qualità del gas in termini di potere calorifico e di composizione chimica dello stesso. Oltre alla gestione dei gruppi di misura riportati sopra il comparto include gli incrementi per lavori interni (personale interno, scarichi di magazzino, oneri accessori) e il totale degli ammortamenti relativi ai cespiti inseriti nel presente comparto dello stato patrimoniale.</p> <p><b>Stato patrimoniale</b> Il comparto include i cespiti afferenti i gruppi di misura destinati alla misurazione della qualità del gas in termini di potere calorifico e di composizione chimica dello stesso.</p> <p><b>Conto economico</b> Il comparto include le voci economiche derivanti:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• dalla lettura dei misuratori e dalla telelettura;</li><li>• dalle operazioni di programmazione, gestione, coordinamento, monitoraggio, validazione, registrazione e archiviazione delle letture sui misuratori e dei dati teleletti sui punti di riconsegna delle reti di distribuzione;</li></ul> <p>I ricavi riportati in questo comparto fanno riferimento alle componenti tariffarie a copertura dei costi operativi di raccolta, validazione e registrazione delle misure e dei costi centralizzati di telelettura/telegestione.</p> <p><b>Stato patrimoniale</b></p>
--	--



<p><b>Misura del Gas Naturale</b> - Gestione dei dati di misura nei punti consegna e di riconsegna delle reti di trasporto, inclusi i punti di riconsegna corrispondenti alla fornitura ai clienti finali</p>	<p>Il comparto accoglie gli investimenti sostenuti per gli applicativi software necessari per la telelettura dei gruppi di misura.</p> <p><b>Conto economico</b> Il comparto include, le voci economiche derivanti dalla lettura dei misuratori e dalla telelettura, dalle operazioni di programmazione, gestione, coordinamento, monitoraggio, validazione, registrazione e archiviazione delle letture sui misuratori e dei dati teleletti sui punti di riconsegna delle reti di trasporto, inclusi i punti di riconsegna corrispondenti alla fornitura ai clienti finali.</p>
<p><b>Misura del Gas Naturale</b> - Gestione dei dati di misura nei punti di cui di interconnessione tra reti</p>	<p><b>Conto economico</b> Il comparto include, se mappate in maniera specifica, le voci economiche derivanti dalla lettura dei misuratori e dalla telelettura, dalle operazioni di programmazione, gestione, coordinamento, monitoraggio, validazione, registrazione e archiviazione delle letture sui misuratori e dei dati teleletti sui punti di riconsegna interconnessione tra reti.</p>
<p><b>Misura del Gas Naturale</b> - Interventi di natura commerciale sui misuratori</p>	<p><b>Conto economico</b> Il comparto include le voci economiche derivanti dalle verifiche periodiche metrologiche svolte in aggiunta a quelle previste dagli obblighi di legge (richieste dai clienti)</p>
<p><b>Misura del Gas Naturale</b> - Verifica periodica <i>ex lege</i> dei dispositivi di conversione laddove presenti nei misuratori nei punti di riconsegna delle reti di distribuzione</p>	<p><b>Conto economico</b> Il comparto include le voci economiche derivanti dalle verifiche periodiche previste per i dispositivi di conversione dopo la messa in servizio disciplinate dalla normativa di riferimento.</p>
<p><b>Misura del Gas Naturale</b> - Valori multicomparto</p>	<p>Nel comparto sono attribuite le poste economiche relative ai ricavi, con particolare riferimento ai ricavi tariffari del servizio di distribuzione del gas in relazione alla quota fissa, alla perequazione e ai conguagli tariffari di esercizi precedenti riferibili all'attività di misura del gas naturale ad eccezione delle componenti già allocate.</p>
<p><b>Distribuzione di altri gas a mezzo di reti canalizzate</b></p>	<p><b>Conto economico</b> Tale comparto accoglie tutte le attività legate alla distribuzione di altri gas a mezzo di reti canalizzate (es. GPL).</p> <p><b>Stato patrimoniale</b> Il comparto accoglie i cespiti afferenti la rete, le stazioni di stoccaggio GPL o altri gas diversi dal gas naturale, gli allacci e la protezione catodica.</p>
<p><b>Misura di altri gas a mezzo di reti canalizzate</b></p>	<p><b>Conto economico</b> Tale comparto accoglie tutte le attività legate alla misura di altri gas a mezzo di reti canalizzate (es. GPL).</p> <p><b>Stato patrimoniale</b> Il comparto include i cespiti afferenti i gruppi di misura destinati alla misurazione di altri gas a mezzo reti</p>



<p><b>Vendita di altri gas a mezzo di reti canalizzate</b></p>	<p>canalizzate.</p> <p><b>Conto economico</b> Tale comparto accoglie tutte le attività legate alla vendita di altri gas a mezzo di reti canalizzate (es. GPL).</p> <p><b>Stato patrimoniale</b> Il comparto include i cespiti afferenti il software utilizzato per le attività di vendita.</p>
--	--

## Tabella 2 - Attività diverse svolte da operatori del settore del gas naturale

<p><b><u>Esempio 1</u></b></p> <p>Operatori del trasporto del gas naturale o dello stoccaggio del gas naturale</p> <p>Operatori della distribuzione del gas naturale</p> <p><b><u>Esempio 2</u></b></p> <p>Attività diverse svolte da operatori del settore del gas</p>	<p><b>Descrizione</b> Le attività svolte riguardano prevalentemente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Prestazioni conto terzi</li> <li>• Vendita materiali</li> <li>• Affitti e noleggi vari</li> </ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Ricavi e costi diretti: prestazioni di servizi, materiali per vendita, costo lavoro, affitti. Costi indiretti: consulenze e servizi tecnici a favore di terzi forniti dall'Attività Trasporto/Stoccaggio e prestazioni tecniche e di laboratorio svolte dall'Attività Misura.</p> <p><b>Descrizione</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Le attività svolte riguardano:</li> <li>• Prestazioni conto terzi</li> <li>• Prestiti di personale</li> <li>• Vendita materiali</li> <li>• Proventi immobiliari</li> <li>•</li> <li>• Bonifiche ambientali su impianti dismessi (gasometri)</li> <li>• Progettazione e realizzazione impianti conto terzi</li> <li>• Cogenerazione</li> <li>• Gestione calore</li> </ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Ricavi e costi diretti: prestazioni di servizi, materiali per vendita, costo lavoro, affitti. Costi indiretti: consulenze e servizi tecnici a favore di terzi forniti dall'Attività Distribuzione e prestazioni tecniche e di laboratorio svolte dall'Attività Misura.</p> <p>Le Attività Diverse accolgono, a titolo esemplificativo, le voci economiche e patrimoniali afferenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la gestione degli impianti acque, di depurazione e fognatura (stante l'attuale normativa);</li> <li>• la realizzazione di lavori per terzi o per le società del gruppo (ad esempio: costruzione impianti, manutenzione impianti, conduzione impianti,</li> </ul>
---	---

	<p>sostituzione impianti);</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• prestazioni nei confronti di terzi o società del gruppo;</li> <li>• la Gestione Calore;</li> <li>• i proventi immobiliari.</li> </ul>
--	---

### Tabella 3 - Attività del settore dell'energia elettrica

<p><b>Trasmissione dell'energia elettrica</b> - esercizio delle singole porzioni della RTN</p>	<p>Comprende i costi relativi alle seguenti attività di esercizio su linee e stazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Controlli impianti</li> <li>• Presidio su impianti</li> <li>• Pronto intervento</li> <li>• Messa in sicurezza</li> <li>• Altre attività di esercizio impianti</li> <li>• Attività di supporto all'esercizio impianti</li> </ul> <p>Principali voci di conto economico: costi per il personale, per prestazioni e spese generali tra i quali appalti, noleggi e facility, costi di assicurazione, imposte, canoni ed altri costi di gestione.</p>
<p><b>Trasmissione dell'energia elettrica</b> - manutenzione ordinaria e straordinaria delle infrastrutture</p>	<p>Comprende i costi relativi alle seguenti attività di manutenzione su linee e stazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Manutenzione su Condizione</li> <li>• Manutenzione su Guasto</li> <li>• Manutenzione Periodica</li> <li>• Demolizioni</li> <li>• Altre attività di manutenzione impianti</li> <li>• Attività di supporto alla manutenzione impianti</li> </ul> <p>Principali voci di conto economico: costi per il personale, per prestazioni e spese generali tra i quali appalti, costi per materiali ed altri costi di gestione.</p>
<p><b>Trasmissione dell'energia elettrica</b> – sviluppo infrastrutturale</p>	<p>Comprende i costi relativi alle attività di ingegneria (progettazione, valutazioni di impatto ambientale e supporto per la fase autorizzativa).</p> <p>Principali voci di conto economico: costi per il personale, per prestazioni e spese generali, costi di ricerca e sviluppo ed altri costi di gestione.</p>
<p><b>Trasmissione dell'energia elettrica</b> - operazioni di conduzione, manutenzione e sviluppo di porzioni di RTN svolte dai proprietari di porzioni di RTN sulla base della convenzione stipulata con Terna, non facenti parte del gruppo societario di questa.</p>	<p>Tale comparto non è valorizzabile da Terna ma dagli altri Titolari di porzioni di RTN</p>
<p><b>Trasmissione dell'energia elettrica</b> - realizzazione di impianti di accumulo per applicazioni in energia di cui al</p>	<p>Comprende i costi sostenuti per l'attività di indirizzo, coordinamento e gestione con riferimento ai sistemi di</p>



<p>piano di sviluppo che siano ammessi al riconoscimento tariffario sulla base di specifici provvedimenti dell'Autorità.</p> <p><b>Trasmissione dell'energia elettrica</b> - realizzazione delle infrastrutture relative al piano di difesa e di impianti di accumulo per applicazioni in potenza ammesse al riconoscimento tariffario dall'Autorità.</p>	<p>accumulo Energy intensive.</p> <p>Principali voci di conto economico: costi per il personale, per prestazioni e spese generali ed altri costi di gestione.</p> <p>Comprende i costi relativi al Piano di Difesa funzionale alla Trasmissione e costi sostenuti per l'attività di indirizzo, coordinamento e gestione con riferimento ai sistemi di accumulo Power intensive.</p> <p>Principali voci di conto economico: costi per il personale, per prestazioni e spese generali ed altri costi di gestione.</p> <p>Principali asset di trasmissione: asset materiali: linee e stazioni, sistemi di accumulo, impianti di teleconduzione e controllo, impianti di teletrasmissione, terreni e fabbricati, attrezzature, sistemi di elaborazione dati, mezzi di trasporto, altre immobilizzazioni materiali. Asset immateriali: software ed altre immobilizzazioni immateriali.</p>
<p><b>Dispacciamento dell'energia elettrica</b> – ingegneria e sviluppo funzionale dei sistemi di dispacciamento e conduzione</p> <p><b>Dispacciamento dell'energia elettrica</b> - Tecnologie e sistemi di processo a supporto del dispacciamento</p> <p><b>Dispacciamento dell'energia elettrica</b> - Approvvigionamento, gestione e programmazione delle risorse a fini del dispacciamento</p> <p><b>Dispacciamento dell'energia elettrica</b> - Conduzione e</p>	<p>Ingegneria, intesa come fase preliminare di analisi dei dati storici, implementazione e sviluppo di sistemi, metodi ed algoritmi a supporto delle successive attività comprende i costi relativi a: esercizio dei sistemi a supporto del controllo e conduzione e dell'energy management; analisi degli eventi di rete (anche allo scopo di verificare la conformità tra prescrizioni tecniche del Codice di rete e l'effettivo funzionamento dei suddetti sistemi nonché degli impianti di produzione e di consumo); partecipazione ad attività di collaborazione con altri TSO, con particolare riferimento alle tematiche attinenti alle suddette prescrizioni tecniche; collaborazione alla redazione del Codice di rete con riferimento alle suddette attività.</p> <p>Comprende i costi delle attività funzionali ad assicurare l'aderenza alle esigenze ed ai processi dell'azienda dei sistemi informatici e delle tecnologie di processo, a garantire la gestione dell'infrastrutture di telecontrollo e "teleconduzione", la gestione dei sistemi di elaborazione dati, l'esercizio delle soluzioni di sicurezza dei sistemi e realizzare i relativi sistemi di controllo, monitoraggio e gestione.</p> <p>Principali voci di conto economico: costi per il personale, per prestazioni e spese generali principalmente per IT, TLC ed informatica ed altri costi di gestione.</p> <p>Comprende i costi delle attività di programmazione di medio e breve termine del sistema elettrico, in particolare finalizzate alle verifiche di adeguatezza del sistema elettrico e alla gestione della fase di programmazione del Mercato per il servizio di dispacciamento.</p> <p>Principali voci di conto economico: costi per il personale, per prestazioni e spese generali ed altri costi di gestione.</p> <p>Comprende i costi delle attività di gestione in tempo reale</p>



<p>tempo reale</p> <p><b>Dispacciamento dell'energia elettrica - Operazioni commerciali</b></p> <p><b>Dispacciamento dell'energia elettrica - Piano di difesa</b></p> <p><b>Dispacciamento dell'energia elettrica - Statistiche e bilanci di energia</b></p> <p><b>Dispacciamento dell'energia elettrica - Impianti di accumulo per applicazione in energia di cui al piano di sviluppo funzionali al dispacciamento.</b></p> <p><b>Dispacciamento dell'energia elettrica - Operazioni relative al sistema GAUDì e al monitoraggio del mercato all'ingrosso</b></p> <p><b>Misura dell'energia elettrica svolta dal gestore della RTN - Gestione dei dati di misura in AT e AAT</b></p>	<p>del sistema elettrico, in particolare finalizzate: alle verifiche di sicurezza del sistema elettrico e del ripristino dello stato di normale funzionamento a seguito di eventi non programmati; alla gestione del Mercato di Bilanciamento; alla consuntivazione dei dati di esercizio dei sistemi elettrici anche con riferimento alla qualità del servizio di trasmissione; alla partecipazione ad attività di collaborazione con altri TSO con particolare riferimento all'interoperabilità delle reti; alla collaborazione alla redazione del Codice di rete con riferimento alle suddette attività; alla gestione e ottimizzazione dell'attività di trasmissione dati.</p> <p>Principali voci di conto economico: costi per il personale, per prestazioni e spese generali (tra i quali rilevano locazioni, costi per la vigilanza, facility e manutenzione, costi relativi alla partecipazione ed alcune iniziative/società in ambito internazionale) ed altri costi di gestione.</p> <p>Comprende i costi delle attività di liquidazione delle partite energia e di gestione dei contratti di dispacciamento.</p> <p>Principali voci di conto economico: costi per il personale, per prestazioni e spese generali ed altri costi di gestione.</p> <p>Comprende i costi relativi alle operazioni volte a garantire la sicurezza del sistema elettrico nazionale, funzionali al dispacciamento.</p> <p>Principali voci di conto economico: costi per il personale, per prestazioni e spese generali ed altri costi di gestione.</p> <p>Comprende i costi delle attività statistiche di cui al DPCM 12 marzo 2002, nonché le attività svolte nell'ambito del Sistema Statistico Nazionale per informativa statistica ufficiale al Paese e agli organismi internazionali.</p> <p>Principali voci di conto economico: costi per il personale, per prestazioni e spese generali ed altri costi di gestione.</p> <p>Principali voci di conto economico: costi per il personale, per prestazioni e spese generali ed altri costi di gestione.</p> <p>Principali asset di dispacciamento. Asset materiali: impianti di teletrasmissione, impianti di teleconduzione e controllo, sistemi di elaborazione dati, terreni e fabbricati, attrezzature, altre immobilizzazioni materiali. Asset immateriali: concessioni, software ed altre immobilizzazioni immateriali.</p> <p>Comprende i costi relativi alla misurazione dell'energia scambiata con la RTN e di definizione dei requisiti utente</p>
--	--



<p><b>Misura dell'energia elettrica svolta dal gestore della RTN</b> - Gestione dei dati di misura nei punti di interconnessione fra reti.</p>	<p>per l'evoluzione del sistema di metering per i punti di immissione e prelievo.</p> <p>Principali voci di conto economico: costi per il personale, per prestazioni e spese generali ed altri costi di gestione.</p> <p>Comprende i costi relativi alla misurazione dell'energia scambiata con la Rete di Trasmissione Nazionale e di definizione dei requisiti utente per l'evoluzione del sistema di metering per i punti di interconnessione tra le reti.</p> <p>Principali voci di conto economico: costi per il personale, per prestazioni e spese generali ed altri costi di gestione.</p> <p>Principali asset di misura. Asset materiali: gruppi di misura e altre immobilizzazioni materiali. Asset immateriali: software e altre immobilizzazioni immateriali.</p>
<p><b>Distribuzione dell'energia elettrica</b> - Impianti in AAT e AT</p>	<p>Comprende le operazioni di gestione, esercizio, manutenzione e sviluppo delle reti di distribuzione dell'energia elettrica in alta tensione e altissima tensione. Nel comparto è allocata anche una quota dell'attività di sviluppo del sistema di cartografia della rete di distribuzione dell'energia e gli investimenti per lo spostamento di impianti richiesti da terzi che comportano un incremento patrimoniale.</p>
<p><b>Distribuzione dell'energia elettrica</b> - Impianti in MT, ivi comprese le stazioni di trasformazione AT/MT;</p>	<p>Comprende le operazioni di gestione, esercizio, misura e protezione, manutenzione e sviluppo delle reti di distribuzione dell'energia elettrica in media tensione ossia con un valore efficace della tensione nominale tra le fasi superiore a 1 kV e uguale o inferiore a 35 kV e le stazioni di trasformazione AT/MT. È compresa anche una quota dell'attività di sviluppo del sistema di cartografia della rete di distribuzione dell'energia.</p>
<p><b>Distribuzione dell'energia elettrica</b> - Impianti in BT, ivi comprese le stazioni di trasformazione MT/BT</p>	<p>Comprende le operazioni di gestione, esercizio, manutenzione e sviluppo delle reti di distribuzione dell'energia elettrica in bassa tensione ossia con un valore efficace della tensione nominale tra le fasi uguale o inferiore a 1 kV, e delle stazioni di trasformazione MT/BT. È compresa anche una quota dell'attività di sviluppo del sistema di cartografia della rete di distribuzione dell'energia.</p>
<p><b>Distribuzione dell'energia elettrica</b> - Erogazione del servizio di connessione in prelievo</p>	<p>Comprende le operazioni relative alla connessione dell'impianto di utenza alla rete di distribuzione dell'energia elettrica, realizzata con l'attivazione della fornitura che avviene tramite la posa della presa (l'impianto che collega il contatore alla rete di distribuzione in bassa tensione) e del contatore (il valore del contatore/gruppo di misura viene tuttavia allocato nell'attività di Misura), nel caso di connessione di un utente in bassa tensione oppure delle attività necessarie all'inserzione indiretta del gruppo di misura per la connessione di utenti in media e alta tensione. Non sono comprese in questo comparto le opere di adeguamento al</p>



<p><b>Distribuzione dell'energia elettrica</b> - Servizi onerosi a clienti o utenti della rete</p>	<p>carico, eseguite su impulso di nuove attivazioni, che vengono contabilizzate nei comparti <i>"Impianti in AAT e AT"</i>, <i>"Impianti in MT, ivi comprese le stazioni di trasformazione AT/MT"</i> e <i>"Impianti in BT, ivi comprese le stazioni di trasformazione MT/BT"</i> cui si riferiscono.</p> <p>Comprende i costi relativi alle attività di distacco e riallaccio di gestione utenza come distacchi e riallacci per morosità, distacchi per cessazione dei contratti di fornitura e i distacchi e riallacci delle utenze stagionali.</p>
<p><b>Distribuzione dell'energia elettrica</b> - Operazioni commerciali funzionali all'erogazione del servizio di distribuzione</p>	<p>Comprende le attività di gestione del cliente e/o del credito, comprensive anche della gestione dei sistemi commerciali della Società, le attività di gestione dei processi di bilancio energetico e di vettoriamento dell'energia elettrica in coerenza con le disposizioni normative di riferimento, nonché le attività di analisi del contesto normativo di riferimento del mercato elettrico, la rilevazione delle potenziali criticità e/o opportunità per la Società, con particolare riferimento alla disciplina tariffaria ed alla disciplina della qualità commerciale, per le quali è garantita la diretta applicazione e la traduzione in indirizzi operativi. In questo comparto non è compreso il costo relativo alla programmazione degli interventi.</p>
<p><b>Distribuzione dell'energia elettrica</b> - Promozione del risparmio energetico</p>	<p>Comprende le partite economiche e patrimoniali relative al conseguimento dell'obiettivo annuale relativo ai certificati bianchi, ossia "titoli ad efficienza energetica" (TEE), sulla base delle certificazioni dei risparmi conseguiti e riconosciuti dall'Autorità per l'energia elettrica il gas e il sistema idrico e al trasferimento (solo per la quota non conseguita direttamente) di tali titoli nelle misure definite annualmente dall'Autorità per l'energia elettrica il gas e il sistema idrico in attuazione del decreto ministeriale del 20 luglio 2004 come modificato ed integrato dal decreto ministeriale del 21 dicembre 2007.</p>
<p><b>Misura dell'energia elettrica</b> - Installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di misura BT, MT, AT e AAT per i quali le operazioni di installazione e manutenzione sono di responsabilità del gestore di rete.</p>	<p>Comprende le azioni di installazione e manutenzione consistenti nella messa in loco, la messa a punto e l'avvio del dispositivo di misura, nonché la verifica del corretto funzionamento del medesimo dispositivo e l'eventuale ripristino della funzionalità dello stesso, la messa a disposizione delle misure al soggetto responsabile della rilevazione.</p>
<p><b>Misura dell'energia elettrica</b> - Installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di interconnessione fra reti</p>	<p>Comprende le azioni di installazione e manutenzione consistenti nella messa in loco, la messa a punto e l'avvio del dispositivo di misura, nonché la verifica del corretto funzionamento del medesimo dispositivo e l'eventuale ripristino della funzionalità dello stesso e la messa a disposizione delle misure al soggetto responsabile della rilevazione.</p>
<p><b>Misura dell'energia elettrica</b> - Gestione dei dati di misura BT, MT e AT</p>	<p>Comprende le operazioni necessarie alla raccolta, alla validazione, all'eventuale ricostruzione, all'archiviazione, all'elaborazione e alla messa a disposizione ai soggetti interessati dei dati di misura. Non sono qui incluse le</p>



<p><b>Misura dell'energia elettrica</b> – Gestione dei dati di misura nei punti di interconnessione fra reti</p> <p><b>Misura dell'energia elettrica</b> - Interventi di natura commerciale sui gruppi di misura</p>	<p>rilevazioni di lettura contestuali ad altre attività quali ad esempio la verifica del gruppo o la posa e attivazione. In particolare, questo comparto comprende le attività volte ad assicurare l'esercizio del sistema di telegestione e misura ed a consolidarne ed ottimizzarne l'architettura e le componenti. Include, inoltre, le operazioni connesse all'installazione e manutenzione dei concentratori e degli apparati di telecontrollo dei contatori digitali comprensivi del sistema di gestione degli stessi.</p> <p>Comprende le operazioni necessarie alla raccolta, alla validazione, all'eventuale ricostruzione, all'archiviazione, all'elaborazione e alla messa a disposizione ai soggetti interessati dai dati di misura nei punti di interconnessione fra reti. Non sono qui incluse le rilevazioni di letture contestuali ad altre attività quali ad esempio la verifica del gruppo o la posa e attivazione.</p> <p>Sui misuratori nei punti di prelievo e di immissione raccoglie il costo degli interventi sui misuratori conseguenti a modifiche contrattuali, che non richiedono la sostituzione del gruppo di misura. Sono esclusi gli interventi di sospensione riattivazione e distacco.</p>
--	--

#### Tabella 4 - Attività diverse svolte da operatori del settore dell'energia elettrica

<p><b>Esempio 1</b></p> <p>Attività diverse</p>	<p>Comprendono:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• la gestione, la manutenzione e lo sviluppo di infrastrutture di Illuminazione Pubblica;</li><li>• la gestione, la manutenzione e lo sviluppo di impianti di illuminazione cimiteriale;</li><li>• i servizi resi a terzi o ad altre società del gruppo come ad esempio gli interventi per spostamenti di impianti di bassa, media e alta tensione richiesti da terzi che non comportano incremento patrimoniale.</li></ul>
---	---



## Appendice B – Esempi di perimetrazione di funzioni operative condivise e di servizi comuni

Tabella 1 – Funzioni operative condivise

<p><b>Funzione operativa condivisa commerciale</b>, di vendita e gestione clientela del settore gas</p>	<p><b>Descrizione</b> Alla FOC commerciale sono state attribuite tutte le poste economico-patrimoniali connesse alle unità aziendali di sviluppo del business, di programmazione delle infrastrutture e commerciali (contratti business, allacciamenti, gestione processo di fatturazione, ecc.).</p> <p><b>Asset</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Software</li> <li>• Macchine d'ufficio elettriche ed elettroniche</li> </ul> <p><b>Principali voci conto economico</b> Costi: servizio fatturazione, ammortamento software di fatturazione, stipula contratti.</p>
<p><b>Funzione operativa condivisa tecnica</b> di telecontrollo, di manutenzione e servizi tecnici (settore gas)</p>	<p><b>Descrizione</b> La FOC tecnica coincide con un livello ben specifico dell'organizzazione aziendale: rappresenta, infatti, la funzione aziendale svolta attraverso una struttura dedicata, che nell'ambito della società presta servizi di natura tecnico/operativa in maniera condivisa alle attività sottostanti. Pertanto, si identifica con la direzione tecnica e i centri operativi territoriali a cui sono attribuiti il personale direzionale, tecnico e operaio che svolge prestazioni multiattività.</p> <p>In particolare, per quanto riguarda l'Attività Trasporto, alla funzione operativa condivisa tecnica sono state attribuite tutte le poste economico-patrimoniali connesse alle unità aziendali operanti sul territorio (direzione "Gestione Rete" suddivisa in Distretti e relativi Centri di Manutenzione) ed alle unità di realizzazione investimenti, le cui prestazioni sono successivamente destinate, mediante rilevazioni gestionali basate su misure fisiche del fattore produttivo (ore interne), sugli ordini di manutenzione e/o sulle commesse di investimento di ciascun comparto delle attività beneficiarie.</p> <p>Infine, per l'Attività Distribuzione, oltre a quanto sopra descritto, sulla FOC tecnica gravitano altresì le seguenti attività, oggetto di ribaltamento sulle attività/comparti tramite i driver dell'Autorità:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Centro chiamate</li> <li>• Gestione attività laboratorio</li> <li>• Gestione attività salute, sicurezza e ambiente</li> <li>• Pronto intervento e assistenza clienti</li> <li>• Cartografia e verifica reti</li> <li>• Organizzazione e coordinamento attività distribuzione</li> <li>• Studi, ricerca e innovazione tecnologica</li> <li>• Gestione automezzi del territorio</li> </ul>



**La funzione operativa condivisa tecnica e di telecontrollo, di manutenzione e servizi tecnici** (settore elettrico)

- Gestione immobili del territorio

Accoglie i costi non attribuiti a WBS specifiche, come da modello di controllo, delle unità aziendali relative alla sala operativa, al pronto intervento, alla ricerca guasti, al telecontrollo delle reti, alla sicurezza e qualità dei processi, alla verifica dei cantieri ed alle prove e collaudi. Sono comprese nelle funzioni operative condivise i costi delle strutture organizzative territoriali chiamate zone (già agenzie).

La sala operativa e ricerca guasti assicura la conduzione della rete di distribuzione dell'energia e quella di illuminazione pubblica e presidia il servizio reclami e segnalazione guasti; il pronto intervento, presente come presidio territoriale nelle zone, coordina ed attiva le squadre operative preposte alle manovre e alla ricerca dei guasti, garantendo l'interfaccia ed il relativo scambio informativo con le unità addette alla manutenzione/gestione degli impianti compresi quelli di pubblica illuminazione.

Le unità del telecontrollo delle reti elaborano i piani di automazione delle reti di distribuzione dell'energia elettrica e delle reti di illuminazione pubblica e garantiscono la continuità di funzionamento delle apparecchiature e dei sistemi di telecontrollo degli impianti.

L'attività di verifica dei cantieri è tesa a sviluppare e razionalizzare le modalità di gestione dei cantieri, al fine di definire ed attuare standard operativi in termini di procedure, organizzazione, qualificazione delle risorse dedicate e sviluppo dei sistemi informatici.

L'unità prove e collaudi gestisce le attività di collaudo e di prove e misure elettriche e fisico/tecniche dei materiali approvvigionati e degli impianti in esercizio.

Gli uffici di zona provvedono alla costruzione ed al rifacimento degli impianti attraverso la progettazione esecutiva, l'istruzione della pratica per l'ottenimento dei permessi dal Municipio competente e l'esecuzione dei lavori in appalto ed economia, garantiscono la manutenzione programmata, assicurano la riparazione dei guasti, effettuano le attività di gestione utenza e supportano lo svolgimento delle attività necessarie al completamento del programma di installazione dei contatori digitali. Tra le attività svolte dagli uffici di zona sono ricomprese anche quelle svolte per adempiere agli obblighi di rendicontazione ai fini del rispetto degli standard di qualità commerciale.

**La funzione operativa condivisa di cartografia elettronica** (settore elettrico)

Accoglie i costi non attribuiti a WBS specifiche, come da modello di controllo, delle unità aziendali che gestiscono lo sviluppo e l'aggiornamento della banca dati delle reti elettroniche di distribuzione dell'energia elettrica e di illuminazione pubblica, incluso il servizio di documentazione reti.

**Tabella 2 – Servizi comuni**

<p><b>Approvvigionamenti e acquisti</b></p>	<p>Accoglie i costi delle unità aziendali la cui finalità principale è di monitorare e gestire il piano di fabbisogno della Società, di verificare che le funzioni tecniche svolgano le attività necessarie al processo di approvvigionamento. Accoglie i costi relativi alla gestione delle procedure di acquisto di beni e servizi e alle procedure di appalto lavori comprensiva dell'espletamento gare, agli adempimenti amministrativi relativi ai contratti stipulati, all'istituzione di sistemi di qualificazione europei e delle imprese e gestione, alla gestione delle negoziazioni con fornitore.</p>
<p><b>Trasporti e autoparco</b></p>	<p>Accoglie i costi dell'unità aziendale preposta a: la riparazione e manutenzione del parco auto aziendale e dei mezzi di trasporto di varia natura e la gestione dell'immobile adibito ad autoparco compresi i servizi agli edifici. Il servizio comune accoglie anche il costo del combustibile per autotrazione e le quote di ammortamento dei veicoli di proprietà.</p>
<p><b>Logistica e magazzini</b></p>	<p>Il servizio accoglie principalmente i costi per la gestione logistica compreso edificio e servizi annessi e amministrativa del magazzino.</p>
<p><b>Servizi immobiliari e <i>facililty management</i></b></p>	<p>Il servizio accoglie i costi dell'unità aziendale preposta alla gestione del patrimonio immobiliare quali i servizi agli edifici (pulizia, la gestione dei rifiuti) e la manutenzione ordinaria degli impianti (impianti di climatizzazione, elettrici, idraulici, degli uffici etc...). Accoglie, inoltre, i costi di locazione e manutenzione sostenuti verso terzi, per le sedi destinate ad uso ufficio.. Tale servizio comune accoglie anche i costi dell'unità organizzativa responsabile della gestione del patrimonio immobiliare e gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali ed immateriali relativi alle sedi destinate ad uso ufficio.</p>
<p><b>Servizi informatici</b></p>	<p>Accoglie i costi dell'unità aziendale preposta a: <i>application maintenance</i>, gestione esercizio, <i>service desk &amp; support</i>, desktop management, gestione rete dati ed eventuale supporto alla realizzazione di progetti relativi di uso comune come ad esempio posta elettronica, SAP (tutti i moduli), internet ed include il costo delle relative licenze. Tale servizio accoglie anche gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali ed immateriali relativi.</p>
<p><b>Servizi amministrativi e finanziari</b></p>	<p>Accolgono il costo delle unità organizzative della Società che si occupano di amministrazione e che forniscono attività amministrative quali la consulenza fiscale, gli adempimenti fiscali obbligatori, la predisposizione del bilancio civilistico, della Nota integrativa, la tenuta della contabilità generale, la fatturazione attiva e passiva, la pianificazione degli investimenti, le attività di budget e controllo, la predisposizione e gestione delle garanzie bancarie, il servizio di tesoreria accentrata e la gestione ed esercizio del modello contabile regolatorio comprensivo</p>



<p><b>Organi legali e societari, alta direzione e staff centrali</b></p>	<p>della redazione dei CAS e nota di commento.</p> <p>Accoglie il costo di alcune unità organizzative che dipendono dal Presidente come la segreteria e l'unità legale, oltre alle direzioni e staff che si occupano di presidiare l'attività aziendale. In particolare l'unità legale fornisce il supporto nella predisposizione degli atti e dei contratti connessi alle attività della Società, inoltre, assicura, nell'ambito della Società, uniformità di indirizzo nell'implementazione delle normative, cura gli affari legali e gestisce i contenziosi riguardanti la Società, fornisce assistenza al vertice aziendale nelle attività connesse alle operazioni societarie, garantisce il supporto necessario alle attività degli organi sociali e assicura la corretta formalizzazione degli atti societari. Tutto ciò avviene sia per il tramite di professionisti esterni che attraverso le strutture legali della capogruppo, in forza del contratto di servizio sottoscritto tra le parti, il cui costo per la quota di pertinenza è qui attribuito. Nel contratto di servizio con la capogruppo figura anche il riaddebito dell'assicurazione per la responsabilità civile degli amministratori, le attività di audit, il supporto all'organo di vigilanza, l'elaborazione di pareri/analisi, ricerche e studi sulla regolazione di settore e gestione rapporti contributivi associativi e gestione rapporti con l'Autorità per l'energia elettrica il gas e il sistema idrico per temi regolatori.</p>
<p><b>Servizi del personale e delle risorse umane</b></p>	<p>Il servizio accoglie il costo dell'unità organizzativa preposta ad assicurare le attività di gestione del personale, di presidio del processo di selezione, sviluppo e promozione del personale, di coordinamento della pianificazione e gestione della formazione specialistica e di partecipazione alla definizione dei modelli organizzativi e del dimensionamento delle strutture. In merito alle attività di amministrazione del personale esse riguardano: l'elaborazione cedolini, la dichiarazioni e versamenti ad enti previdenziali ed assistenziali, il calcolo della liquidazione TFR e gli adempimenti connessi alla cessazione del rapporto di lavoro, gli adempimenti connessi all'assunzione e assimilati e i servizi gestionali al dipendente. Esse inoltre riguardano l'analisi delle prestazioni (gestione delle presenze in senso ampio), le attività di organizzazione del personale, la pianificazione del fattore lavoro, l'attività di sorveglianza sanitaria nonché le relazioni industriali, e l'attuazione di programmi riguardanti la formazione e lo sviluppo del personale dipendente.</p>

## Appendice C – Prospetto di riconciliazione tra bilancio IFRS e CAS

Si riporta di seguito un prospetto di riconciliazione tra il conto economico del bilancio IFRS e il conto economico dei CAS, tratto dalla nota di commento di un'impresa, che può fungere da utile esempio in ottica di *best practice* di settore.

	Bilancio anno X	Riclassifiche	Riaddebiti	Capitalizzazioni interne	Personale in comando	Derivati	CAS anno X
Voce contabile							
Ricavi della gestione caratteristica	52.525	-1	14.029				66.553 Ricavi delle vendite e delle prestazioni
	5	97					Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti
	-5						-5 Variazioni dei lavori in corso su ordinazioni
				150			Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni
Altri ricavi e proventi	273	461	-37		93	524	1.314 Altri ricavi e proventi
<b>Totale ricavi</b>	<b>52.798</b>	<b>557</b>	<b>13.992</b>	<b>150</b>	<b>93</b>	<b>524</b>	<b>68.114 Valore della produzione</b>
Acquisti, prestazioni di servizi e costi diversi	-40.518	-4	-3.596	-23			Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci
	-8.547	-262	-95	-69	-51		-9.024 Costi per servizi
	-555	-6					-561 Costi per godimento beni di terzi
Costo del lavoro	-936		-4	-57	-42		-1.039 Costi per il personale
Ammortamenti e svalutazioni	-1.126	-114		-1			-1.241 Ammortamenti e svalutazioni
	310	-97					Variazione delle rimanenze di materie prime, sussidiarie di consumo e merci
	-493	28					-465 Accantonamenti per rischi
		-89					-89 Altri accantonamenti
	-459	-13	-10.297			-697	-11.466 Oneri diversi di gestione
							<b>-67.813 Costi della produzione</b>
Altri proventi e oneri operativi	-173					173	0
<b>Utile operativo</b>	<b>301</b>						<b>301 Differenza tra valore e costo della produzione</b>
Proventi (oneri) finanziari netti	-711	11.855					11.144 Proventi e oneri finanziari netti
Proventi netti su partecipazioni	8.666	-8.922					-256 Rettifiche di valore di attività finanziarie
Proventi e oneri straordinari netti							Proventi e oneri straordinari netti
<b>Utile prima delle imposte</b>	<b>8.256</b>						<b>11.189 Risultato prima delle imposte</b>
Imposte sul reddito	-694	-62					-756 Imposte sul reddito dell'esercizio
Utile discontinued operations	2.871	-2.871					
<b>Utile netto</b>	<b>10.433</b>						<b>10.433 Utile (perdita) dell'esercizio</b>

## Appendice D – Esempi di descrizione delle modalità di costruzione e applicazione dei driver

Si riportano di seguito le descrizioni delle modalità di costruzione e applicazione dei driver tratte da alcune note di commento di esercenti soggetti all'obbligo di redazione dei CAS. Esse possono fungere da utili esempi in un'ottica di *best practice* di settore.

### Esercente X.1.

#### A. Driver delle funzioni operative condivise

##### **Funzione operativa condivisa tecnica di telecontrollo, di manutenzione e servizi tecnici**

I costi, rettificati di eventuali componenti positivi di reddito, della *Funzione operativa condivisa tecnica di telecontrollo, di manutenzione e servizi tecnici*, sono stati ripartiti utilizzando come driver il *totale delle ore di manodopera diretta registrata da ciascuna attività*. Il sistema transazionale SAP fornisce il numero di ore articolato sulle dimensioni di contabilità industriale, e tale informazione è rappresentativa dell'assorbimento del fattore produttivo da parte delle diverse attività/comparti perché i costi della funzione operativa condivisa sono quasi esclusivamente legati al personale. Il driver è costruito partendo dal gestionale del personale che registra le ore lavorate dei quadri, impiegati ed operai imputate su commesse tecniche specifiche. A tali ore, articolate su centri di costo e WBS, sono applicate le regole di allocazione per comparto/attività comuni all'attribuzione dei costi (personale, materiali e risorse esterne) secondo il modello di unbundling che garantisce la coerenza nelle allocazioni di tutte le poste coinvolte.

Successivamente si procede alla totalizzazione delle ore per attività/comparti e si utilizza tale dato come driver.

##### **Funzione operativa condivisa di cartografia elettronica**

I costi, rettificati di eventuali componenti positivi di reddito, della *Funzione operativa condivisa di cartografia elettronica*, sono stati ripartiti utilizzando il driver *km di rete*. Il driver è costruito utilizzando le consistenze al 31 dicembre dell'esercizio in km delle reti di alta, media e bassa tensione e della rete di illuminazione pubblica.

## **B. Driver dei servizi comuni**

### **Approvvigionamenti e acquisti**

I costi, rettificati di eventuali componenti positivi di reddito, del *Servizio di approvvigionamenti e acquisti* sono stati ripartiti utilizzando come driver *l'importo complessivo degli ordini di acquisto e appalto registrati a consuntivo da ciascuna attività* in quanto il valore, piuttosto che la numerosità degli ordini, è maggiormente rappresentativo dell'assorbimento del servizio. Il driver individuato è di facile costruzione, in quanto il sistema transazionale SAP fornisce l'elenco degli ordini di acquisto consuntivati nel corso dell'esercizio completo di valorizzazione economica e di oggetti contabili (conti di contabilità generale, centro di costo e WBS). A ciascun oggetto contabile viene associata un'attività nel rispetto delle regole di allocazione. La somma degli importi degli ordini di acquisto per comparto/attività consente di definire il driver utilizzato per l'allocazione del servizio comune. La stessa metodologia è stata utilizzata per calcolare le percentuali di ripartizione dei costi del servizio comune tra i comparti della singola attività.

### **Trasporti e autoparco**

I costi, rettificati di eventuali componenti positivi di reddito, del *Servizio di trasporti e autoparco*, sono stati ripartiti utilizzando come driver *il costo di trasporto a consuntivo di ciascuna attività* perché maggiormente rappresentativo dell'utilizzo dei mezzi aziendali. Il driver del costo di trasporto a consuntivo di ciascuna attività è costruito sulla base delle schede di dettaglio che riportano per ciascun veicolo l'indicazione del costo a consuntivo del carburante e del centro di costo che lo ha generato. Alle quantità assegnate a ciascun centro di costo si applicano le proporzioni di ripartizione scaturenti dall'allocazione delle ore del personale, comprensiva della quota attribuita alle funzioni operative condivise, sulle dimensioni regolatorie (attività/comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni). Il dettaglio così ottenuto viene utilizzato come driver sui comparti/attività depurato della quota relativa ai servizi comuni.

### **Logistica e magazzini**

I costi, rettificati di eventuali componenti positivi di reddito, del *Servizio di logistica e magazzini*, sono stati ripartiti utilizzando come driver *il valore dei prelievi di magazzino registrati da ciascuna attività* in quanto immediatamente disponibile nel sistema contabile e ritenuto rappresentativo dell'assorbimento del servizio effettuato dalle diverse attività. Il driver è stato costruito partendo dai consumi di magazzino per destinazione (centri di costo e WBS), al lordo delle capitalizzazioni, ed attribuendo a ciascun prelievo la relativa attività/comparto sulla base degli oggetti di contabilità associati. Il dettaglio così ottenuto viene utilizzato come driver sui comparti/attività depurato della quota relativa ai servizi comuni.



### **Servizi immobiliari e facility management**

I costi, rettificati di eventuali componenti positivi di reddito, dei *Servizi immobiliari e del facility management*, sono stati ripartiti utilizzando come driver *il numero di addetti assegnati a ciascuna attività* in quanto in grado di misurare oggettivamente l'assorbimento del servizio da parte delle attività. Il driver numero di addetti assegnati a ciascuna attività è costruito partendo dal numero medio degli addetti per centro di costo estratto dal sistema informativo del personale. Alle risorse assegnate a ciascun centro di costo sono applicate le proporzioni di ripartizione scaturenti dall'allocazione delle ore del personale, inglobando l'effetto della ripartizione della quota che viene attribuita a funzioni operative condivise, sulle dimensioni regolatorie (attività/comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni). Il dettaglio così ottenuto viene utilizzato come driver sui comparti/attività depurato della quota relativa ai servizi comuni.

### **Servizi informatici**

I costi, rettificati di eventuali componenti positivi di reddito, dei *Servizi informatici*, sono stati ripartiti utilizzando il driver *il numero di postazioni assegnate a ciascuna attività* in quanto è l'unico ricostruibile in modo oggettivo ed è comunque in grado di misurare l'assorbimento del servizio da parte delle attività. Il driver è costruito partendo dall'inventario dei personal computer per centro di costo. Alle quantità assegnate a ciascun centro di costo sono applicate le proporzioni originate dall'allocazione delle ore del personale, inglobando l'effetto della ripartizione della quota che viene attribuita a funzioni operative condivise, sulle dimensioni regolatorie (attività/comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni). Il dettaglio così ottenuto viene utilizzato come driver sui comparti/attività depurato della quota relativa ai servizi comuni.

### **Servizi di telecomunicazione**

I costi, rettificati di eventuali componenti positivi di reddito, dei *Servizi di telecomunicazione*, sono stati ripartiti utilizzando *il numero di postazioni attive assegnate a ciascuna attività* in quanto è l'unico ricostruibile a partire dalle informazioni disponibili dovendo considerare all'interno dello stesso servizio comune sia la telefonia fissa che mobile. Il driver è costruito partendo da due inventari distinti, il numero di cellulari per centro di costo e il numero di interni di telefonia fissa per centro di costo, estratto dall'elenco telefonico integrato con l'attribuzione al centro di costo di appartenenza del dipendente. I due inventari sono sommati ottenendo un inventario unico per centro di costo. Alle quantità assegnate a ciascun centro di costo si applicano le proporzioni di ripartizione sulle dimensioni regolatorie (attività/comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni) originate dall'allocazione delle ore del personale, inglobando l'effetto della ripartizione della quota che viene attribuita a funzioni operative condivise. Il dettaglio così ottenuto viene utilizzato come driver sui comparti/attività depurato della quota relativa ai servizi comuni.

### Servizi amministrativi e finanziari

I costi, rettificati di eventuali componenti positivi di reddito, dei *Servizi amministrativi e finanziari*, sono stati ripartiti utilizzando come driver *i costi operativi diretti al netto dei costi di acquisto e trasporto di energia elettrica/gas assegnati a ciascun attività*. Tale driver, ricostruibile a partire dalle informazioni disponibili, è in grado di misurare l'assorbimento del servizio da parte delle attività ed è costruito considerando nel perimetro i costi della produzione al netto dei costi di acquisto e trasporto di energia allocati sui comparti/attività.

### Organi legali e societari, alta direzione e staff centrali

I costi, rettificati di eventuali componenti positivi di reddito, degli *Organi legali e societari, alta direzione e staff centrali*, sono stati ripartiti utilizzando come driver *i costi operativi diretti al netto dei costi di acquisto e trasporto di energia elettrica/gas assegnati a ciascun attività*. Tale driver, ricostruibile a partire dalle informazioni disponibili, è in grado di misurare l'assorbimento del servizio da parte delle attività. Per la sua costruzione vale quanto detto per i Servizi amministrativi e finanziari.

### Servizi del personale e delle risorse umane

I costi, rettificati di eventuali componenti positivi di reddito, dei *Servizi del personale e delle risorse umane*, sono stati ripartiti utilizzando come driver *il numero di addetti assegnati a ciascuna attività* in quanto è l'unico ricostruibile a partire dalle informazioni disponibili ed è comunque in grado di misurare l'assorbimento da parte del servizio da parte delle attività. Per la costruzione del driver si rinvia a quanto detto per i Servizi immobiliari e di facility management.

### Esercente X.2.

I Driver utilizzati per attribuire i Servizi Comuni sia alle Funzioni operative condivise (coincidenti con le unità aziendali operative) che alle singole Attività sono evidenziati nel seguente prospetto:

Servizio comune	Driver Adottato	Basi gestionali
Approvvigionamenti e acquisti	Importo complessivo degli ordini e/o contratti e/o gare di acquisto registrato a consuntivo da ciascuna attività	Valore economico delle voci di costo correlate all'acquisto dei materiali ed all'erogazione di prestazioni esterne di servizio oggetto di gestione contrattuale/gara di appalto, contabilizzate su ciascuna attività (centro di costo/commissa)
Logistica e magazzini	Valore dei prelievi di magazzino registrati da ciascuna attività	Valore economico delle voci di costo gestionali correlate al prelievo dei materiali da magazzino e contabilizzate su ciascuna attività (centro di costo/commissa)
Servizi immobiliari e facility management	Mq utilizzati da ciascuna attività	Spazi occupati negli immobili di sede centrale da ciascuna unità organizzativa come mappati nei sistemi di gestione immobiliare/servizi generali (mq)

		x centro di costo)
Servizi informatici	Numero di postazioni assegnate a ciascuna attività	Numero di postazioni informatiche / licenze applicative associate a ciascuna unità organizzativa (e pertanto al centro di costo) o di risorse esterne (FTE) dedicate all'Application Management di ciascun applicativo di processo specifico per ogni attività, rilevati attraverso sistemi gestionali di processo ICT
Servizi di telecomunicazione	Numero di postazioni attive assegnate a ciascuna attività	Numero di postazioni telefoniche (mobili e/o fisse) attribuite a ciascuna unità organizzativa (e pertanto al centro di costo) rilevati attraverso sistemi gestionali di processo ICT
Servizi amministrativi e finanziari	Ricavi delle vendite e delle prestazioni delle singole attività	Valore economico dei ricavi afferente ciascuna attività
Organi legali e societari, alta direzione e staff centrali	Ricavi delle vendite e delle prestazioni delle singole attività	Valore economico dei ricavi afferente ciascuna attività
Servizi del personale e delle risorse umane	Numero medio di addetti per ciascuna attività	Organico medio di ciascuna unità organizzativa rilevato dai sistemi di gestione del personale/contabilizzazione del costo lavoro.

### Esercente X.3.

Nell'ambito della predisposizione dei dati unbundling, ai fini dell'attribuzione dei Servizi Comuni, i driver utilizzati e i criteri di riferimento considerati per il calcolo di tali driver sono rappresentati nel seguente prospetto.

<b>Servizio comune</b> <i>Driver Adottato</i>	Criterio guida per il calcolo del driver	Note
<b>Approvvigionamenti e acquisti</b> <i>Driver:</i> Importo complessivo degli ordini e/o contratti e/o gare di acquisto registrato a consuntivo da ciascuna attività	Importo risorse esterne (investimenti + costi d'esercizio) per attività	Importo risultante dalla somma delle risorse esterne (investimenti e costi d'esercizio) attribuite alle singole attività tramite oggetti di contabilità analitica.
<b>Trasporti e autoparco</b> <i>Driver:</i> Costo consuntivo di gestione dei mezzi assegnati a ciascuna attività	Costo degli automezzi per attività	Il costo degli automezzi attribuiti a ciascuna.
<b>Servizi immobiliari e facility</b>	Consistenza media di	La consistenza media viene



<b>management</b> <i>Driver:</i> Numero di addetti assegnati a ciascuna attività	risorse umane presenti in ciascuna attività	rilevata per centro di costo e riattribuita alle attività secondo i criteri della contabilità analitica.
<b>Servizi informatici</b> <i>Driver:</i> Numero di postazioni assegnate a ciascuna attività	Numero medio di postazioni disponibili per attività	Il totale delle postazioni è assegnato per centro di costo e riattribuito per attività secondo i criteri della contabilità analitica.
<b>Servizi di telecomunicazione</b> <i>Driver:</i> Numero di postazioni attive assegnate a ciascuna attività	Consistenza media di risorse umane presenti in ciascuna attività	La consistenza media viene rilevata per centro di costo e riattribuita per attività secondo i criteri della contabilità analitica; risulta essere la migliore proxy per il calcolo del driver dei servizi di telecomunicazioni.
<b>Servizi amministrativi e finanziari</b> <i>Driver:</i> Ricavi delle vendite e delle prestazioni delle singole attività	Totale ricavi delle vendite e delle prestazioni di ciascuna attività	Totale ricavi delle vendite e delle prestazioni attribuiti alle singole attività tramite oggetti di contabilità analitica.
<b>Organi legali e societari, alta direzione e staff centrali</b> <i>Driver:</i> Ricavi delle vendite e delle prestazioni delle singole attività	Totale ricavi delle vendite e delle prestazioni di ciascuna attività	Totale ricavi delle vendite e delle prestazioni attribuiti alle singole attività tramite oggetti di contabilità analitica.
<b>Servizi del personale e delle risorse umane</b> <i>Driver:</i> Numero di addetti o numero medio di addetti per ciascuna attività	Consistenza media di risorse umane presenti in ciascuna attività	La consistenza media viene rilevata per centro di costo e riattribuita alle attività secondo i criteri della contabilità analitica.

## Appendice E – Esempi di descrizione delle procedure contabili

Si riportano di seguito le descrizioni delle procedure contabili contenute nella nota di commento di alcuni esercenti soggetti all'obbligo di redazione dei CAS che possono fungere da utili esempi in un'ottica di *best practice* di settore.

### Esercente X.1.

La società ha implementato un sistema di controllo e di contabilità integrata nel quale gli eventi aziendali sono rilevati, dal punto di vista economico-patrimoniale, su destinazioni contabili (centri di profitto, centri di costo, ordini di manutenzione e commesse di investimento) strutturate anagraficamente in maniera gerarchica sulla base di un modello di controllo aziendale coerente con la struttura di separazione contabile per attività, servizi comuni, funzioni operative condivise e comparti delineata dalla Delibera.

In particolare, ciascun comparto di attività e servizio comune è individuato univocamente mediante uno o più centri di profitto ai quali vengono poi associati dal punto di vista anagrafico tutti i singoli centri di costo, ordini di manutenzione e commesse di investimento appartenenti al comparto stesso.

La maggior parte delle unità aziendali, individuate attraverso un centro di costo, svolge funzioni riconducibili ad un singolo comparto, servizio comune o funzione operativa condivisa e pertanto tutte le poste economico-patrimoniali ad essa associate seguono il principio di attribuzione diretta. Qualora ciò non sia possibile le unità aziendali sono abbinate all'attività di pertinenza e le relative poste economico-patrimoniali sono attribuite ai singoli comparti mediante rilevazioni gestionali in contabilità analitica mediante l'applicazione dei driver specifici indicati in Delibera.

I servizi comuni aziendali sono attribuiti ai comparti delle attività attraverso un processo di allocazione basato su driver che riflettano il grado di assorbimento del servizio da parte dei comparti stessi ed individuati tra quelli previsti dalla Delibera.

I costi strettamente afferenti i singoli processi, quali i consumi e le perdite di fuel gas, i costi di funzionamento (in particolare il costo lavoro) della maggior parte delle unità organizzative, i costi per materiali e servizi esterni di manutenzione direttamente rilevabili su commessa e gli ammortamenti di tutte le infrastrutture produttive sono stati attribuiti direttamente ai comparti. I ricavi dell'attività di Trasporto del gas naturale derivanti dai corrispettivi CV e CVp sono stati considerati "valori non attribuibili" in quanto non direttamente correlati ai singoli comparti.

Per quanto riguarda la vista patrimoniale, la ripartizione delle immobilizzazioni materiali è basata principalmente sulla attribuzione diretta dei progetti di investimento, e dei cespiti che da essi ne derivano, ai singoli comparti. Fanno eccezione alcune immobilizzazioni funzionali all'attività delle unità organizzative territoriali di gestione della rete di trasporto (Distretti e Centri di Manutenzione) che sono configurate come Funzioni Operative Condivise.

## Esercente X.2.

La separazione contabile delle poste economiche e patrimoniali in attività, comparti, servizi comuni e funzioni operative condivise è stata realizzata utilizzando le potenzialità informative del sistema di contabilità aziendale inteso in senso ampio, che si compone di contabilità generale e di contabilità analitica o industriale. La Società ha infatti implementato, nel sistema contabile transazionale (SAP/R3), un modello di controllo che rileva i fatti aziendali, oltre che per fini civilistici, anche per fini gestionali in modo da fornire informazioni su aree di business o specifiche commesse e quindi anche per attività, servizi comuni e funzioni operative condivise, mediante una corrispondenza univoca tra oggetto di contabilità generale (conto di contabilità generale) e industriale (centro di costo e WBS) da una parte e attività o in subordine uno dei servizi comuni o funzioni operative condivise dall'altra.

In particolare, il sistema di contabilità generale implementato, rilevando i fatti aziendali per natura, consente, in diversi casi, di avere una corrispondenza univoca tra l'evento aziendale rilevato e le attività. Tutte le volte in cui la separazione è possibile tramite l'utilizzo della contabilità generale, tale metodologia viene privilegiata rispetto alla contabilità industriale.

Il processo di separazione contabile per attività delle poste patrimoniali è fatto utilizzando quando possibile il contenuto dei conti di contabilità generale, alcune volte anche mediante una ricostruzione *ex-post* delle partite che compongono il saldo contabile di fine anno. Il circolante, in assenza del criterio esposto, è stato attribuito alle attività e ai servizi comuni utilizzando un criterio parametrico basato sulle partite economiche che lo hanno generato.

Quando la contabilità generale non è sufficiente a garantire l'attribuzione alle singole attività, servizi comuni e funzioni operative condivise si fa ricorso al dettaglio presente in contabilità analitica, che come noto fornisce le informazioni per destinazione.

Il sistema di contabilità industriale è costituito dai seguenti oggetti:

- Centro di profitto;
- Centro di costo;
- WBS.

Il centro di profitto è un aggregatore sintetico per il quale è stata stabilita una relazione univoca con una attività, una funzione operativa condivisa o un servizio comune. Non è implementato per fornire dettagli ai fini della redazione dei CAS.

I centri di costo coincidono con la struttura organizzativa della Società e forniscono l'informazione su chi ha generato il costo. Il centro di costo è univocamente associato ad un'attività, una funzione operativa condivisa o un singolo servizio comune.

Le WBS rappresentano delle commesse industriali e vengono utilizzate per rilevare costi e ricavi dei singoli progetti. Le WBS possono essere di esercizio o di investimento, le contabilizzazioni di costi interni o esterni sulle WBS di investimento sono alla base dei processi di capitalizzazione.

Anche in questo caso, come per la contabilità generale ed i centri di costo, si è creato una corrispondenza univoca tra WBS ed un'attività o un singolo servizio comune. Solo per la WBS che accoglie i costi relativi alle attività di gestione utenza, quali interventi vari, spostamento e unificazione gruppi di misura e interventi di modifica (in caso di variazione di potenza < 6kW), manutenzioni e voltture con intervento tecnico su GDM esistenti, si è proceduto alla ripartizione del valore tra le attività ed i comparti coinvolti in proporzione al numero di interventi effettuati (così come registrati in numero nel modulo SAP/PM utilizzato per gestire e prevenire gli interventi) pesati per il tempo standard.

L'informazione desunta dalle WBS prevale su quella rilevabile dal centro di costo che a sua volta prevale su quella desunta dal centro di profitto in quanto di maggior dettaglio. Alcune volte (si parla di casi limitati in numero e valore) è utilizzata l'informazione contenuta nella combinazione tra contabilità generale e singoli oggetti di contabilità industriale.

I criteri utilizzati nella separazione dei valori tra comparti all'interno della stessa attività sono gli stessi esposti per la separazione tra attività, funzioni operative condivise e servizi comuni. Il sistema di contabilità industriale per WBS consente un dettaglio tale da supportare l'articolazione per comparti. Per alcune WBS, limitate in numero e valore, si sono utilizzati driver parametrici. Si parla degli investimenti in cartografia di rete, ripartiti tra i comparti di AT, MT e BT in proporzione ai km di rete posati, e i costi della macchina di ricerca guasti ripartiti tra i comparti di MT e BT in proporzione al numero di guasti verificatosi sulle due tensioni.

Al fine di razionalizzare il processo di separazione contabile, la Società ha deciso di fare ricorso ad una soluzione informatica dedicata, direttamente interconnessa con il sistema transazionale di base, che associa a ciascun oggetto di contabilità generale ed industriale un'attività, un comparto, un servizio comune o una funzione operativa condivisa, secondo una precisa sequenza che prevede una gerarchia tra i diversi strumenti di separazione contabile. Tale sistema garantisce l'integrazione, la completezza ed accuratezza delle informazioni prodotte ed assolve anche all'esigenza dell'AEEGSI di tracciabilità delle informazioni finali (derivate) e i dati elementari (originari) e di verificabilità integrale dell'intero processo di separazione contabile in quanto la configurazione del sistema (tabelle di assegnazione, driver utilizzati e attribuzioni delle poste non allocabili) è sempre documentabile.

L'attendibilità dei dati fisici di supporto alla costruzione dei driver è garantita dal fatto che i driver, nella maggior parte dei casi, sono costruiti sulla base di dati rilevabili dai sistemi aziendali (SAP, HRS, etc.) o da altri sistemi informativi che presiedono alla gestione dei processi di business e che sono validati in capo alle strutture competenti. Nei casi residuali in cui i dati fisici di supporto non derivano dai sistemi informativi aziendali, le funzioni aziendali competenti assicurano il controllo dei dati sulla base di prassi gestionali consolidate nell'ambito dell'organizzazione aziendale, piuttosto che di una procedura gestionale formalizzata.

### **Esercente X.3.**



Per quanto riguarda le procedure e i sistemi di rilevazione e registrazione dei dati adottati per il rispetto del requisito di separazione contabile delle attività, dei comparti e dei servizi comuni, va precisato che a livello di gruppo societario vengono adottate le seguenti procedure per tutte le imprese soggette al regime di separazione contabile:

1. esiste una struttura gerarchica dei centri di costo che parte dalle attività e dai servizi comuni; essa ha dei comparti sottostanti e come elementi a livello più basso ha i singoli centri di costo;
2. esiste una classificazione degli ordini interni che li distingue in ordini di investimento e ordini di esercizio; i primi vengono imputati direttamente a cespiti, quindi esiste un collegamento diretto tra costruzioni in economia e ordini interni sulle quali sono riepilogate. Ciascun ordine interno punta a un solo centro di costo, il quale a sua volta appartiene a uno specifico comparto/attività;
3. tutte le registrazioni contabili vengono destinate, già in fase di immissione, a ordine interno e comparto di appartenenza;
4. le transazioni interne tra settori vengono valorizzate al costo, al prezzo di mercato o in base a riferimenti di mercato o tariffari (dove possibile): le relative contabilizzazioni avvengono su appositi conti, contabilizzazioni che a livello di società sono portate in elisione;
5. l'attività di tutto il personale (misurata in ore), viene rilevata e destinata ai diversi comparti/attività, valorizzandola a tariffa oraria. Il costo del personale viene attribuito alle diverse attività/comparti sulla base del valore delle ore effettivamente lavorate su ciascuno di essi;
6. le poste patrimoniali sono assegnate al comparto in fase di registrazione. Le poste relative alle immobilizzazioni materiali e immateriali hanno pertanto corrispondenza diretta con l'assegnazione dei cespiti a centro di costo/comparto/attività. Lo stesso vale per le poste relative agli ammortamenti, alle dismissioni e alle plusvalenze /minusvalenze patrimoniali.

In sostanza le voci patrimoniali ed economiche vengono imputate per destinazione (a ordine interno, centro di costo, comparto, attività), rilevando anche i costi e ricavi, addebiti e accrediti in contropartita sui centri di costo/comparti/attività di origine delle transazioni stesse.

## **Appendice F – Esempi di descrizione delle modalità utilizzate per l'attribuzione delle poste economiche e patrimoniali**

Si riportano, di seguito, alcune descrizioni delle modalità adottate per l'attribuzione delle poste economiche e patrimoniali alle attività/comparti ai servizi comuni e alle funzioni operative condivise tratta dalla nota di commento di esercenti soggetti all'obbligo di redazione dei CAS che possono fungere da utili esempi in un'ottica di *best practice* di settore.

### **Esercente X.1.**

#### **IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI**

Sono state suddivise tra le attività, i comparti, le funzioni operative condivise ed i servizi comuni in base alle informazioni disponibili nel sottosistema SAP della contabilità dei cespiti che mostra un dettaglio sufficiente ad articolare le immobilizzazioni per attività, funzioni operative condivise e servizi comuni e, solo ove necessario, applicando idonei criteri di ripartizione sui comparti. (...)

I sistemi di elaborazione dati e le stazioni di lavorazione, relativi al sistema informativo digitalizzato delle reti, sono stati attribuiti all'attività di Distribuzione e ripartiti tra i comparti AT e AAT, MT e BT in proporzione ai km di rete.

#### **IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE**

Le immobilizzazioni finanziarie sono state inserite per l'intero valore nella colonna "Valori non attribuibili", così come previsto dagli schemi contabili della Delibera n. 11/07. Su tale voce, quindi, non è stata eseguita alcuna operazione di disaggregazione contabile.

#### **RIMANENZE**

Sono state attribuite alle attività, ai comparti, alle funzioni operative condivise ed ai servizi comuni in proporzione ai consumi di magazzino.

#### **CREDITI**

##### *Verso utenti e clienti*

I crediti sono stati attribuiti alle attività, ai comparti, alle funzioni operative condivise ed ai servizi comuni, laddove possibile, in base al contenuto dei conti di contabilità generale oppure sulla base di criteri parametrici, costruiti sulla base dei valori economici dell'esercizio.

I crediti verso clienti utenti (comprensivi dei grossisti terzi) sono stati attribuiti alle attività e ai comparti utilizzando le informazioni contenute nel sistema di contabilità dei clienti dal quale si evince la separazione tra i crediti per fatture emesse per ricavi tariffari attribuiti alle attività di Distribuzione e di Misura ed i crediti per fatture emesse per ricavi dell'illuminazione cimiteriale attribuiti alle Attività diverse. La stessa tipologia di informazione è nota per il fondo svalutazione crediti, che è stato calcolato sulla base di apposite valutazioni analitiche dei crediti in essere alla fine del periodo, in particolare anzianità del credito, tipo di azioni di recupero intraprese, status del credito stesso (ordinario, in contestazione, etc.) e garanzie ricevute. La quota dei crediti verso clienti utenti attribuita all'attività di Distribuzione e Misura dell'energia elettrica è stata ripartita tra le due attività utilizzando le proporzioni dei ricavi tariffari dell'esercizio in corso. Gli incassi da attribuire sono stati ripartiti tra le attività ed i comparti in proporzione alla consistenza dei crediti per fatture emesse al netto del fondo svalutazione crediti, a loro volta ripartiti tra attività e comparti.

I crediti per fatture da emettere verso grossisti terzi sono stati attribuiti alle attività di Distribuzione e Misura in proporzione ai ricavi tariffari dell'esercizio.

In relazione alla ripartizione dei crediti di cui sopra, si segnala che la quota che sarebbe stata allocata dal parametrico nei valori non attribuibili dell'attività di Distribuzione e dell'attività di Misura, non essendo disponibili tali comparti sullo schema dello Stato Patrimoniale, è stata assegnata al comparto Impianti in BT per l'attività di Distribuzione dell'energia elettrica e al comparto Installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di immissione e di prelievo per l'attività di Misura.

I crediti derivanti da prestazioni di servizi diversi (es. esecuzione di lavori su richiesta di terzi) sono stati assegnati alle attività, ai comparti, alle funzioni operative condivise ed ai servizi comuni utilizzando le proporzioni dei ricavi dell'esercizio che li hanno generati.

#### *Verso controllanti*

I crediti verso controllanti di natura operativa sono stati allocati alle attività, ai comparti, alle funzioni operative condivise ed ai servizi comuni in funzione delle partite che li hanno generati. (...)

I crediti verso controllanti di natura finanziaria e/o fiscale sono stati inseriti per l'intero valore nella colonna "Valori non attribuibili". Su tale voce, quindi, non è stata eseguita alcuna operazione di disaggregazione contabile.

#### *Crediti tributari*

I crediti tributari sono stati inseriti per l'intero valore nella colonna "Valori non attribuibili".

Su tale voce, quindi, non è stata eseguita alcuna operazione di disaggregazione contabile.

#### *Imposte anticipate*

I crediti per imposte anticipate sono stati inseriti per l'intero valore nella colonna "Valori non attribuibili".

Su tale voce, quindi, non è stata eseguita alcuna operazione di disaggregazione contabile.

### *Verso altri*

I crediti verso altri di natura operativa sono stati attribuiti alle attività, ai comparti, alle funzioni operative ed ai servizi comuni in base all'analisi della prestazione resa o dell'origine della prestazione creditoria e, ove necessario, applicando idonei criteri di ripartizione come specificato di seguito. (...)

I crediti verso il personale e verso gli istituti previdenziali sono stati assegnati alle attività, ai comparti, alle funzioni operative condivise ed ai servizi comuni in modo proporzionale alla ripartizione del costo del personale dell'esercizio.

Tutte le altre tipologie di credito, nei casi in cui l'analisi del piano dei conti di contabilità generale non ne abbia consentito la diretta allocazione alle attività, ai vari comparti, alle funzioni operative condivise ed ai servizi comuni, sono state ripartite a seconda della natura della prestazione sottostante.

I crediti verso altri di natura fiscale quali i crediti per addizionali comunali ed erariali sono stati inseriti per l'intero valore nella colonna "Valori non attribuibili". Su tale voce, quindi, non è stata eseguita alcuna operazione di disaggregazione.

### *Verso altre imprese del gruppo*

I crediti sono stati attribuiti alle attività, ai comparti, alle funzioni operative condivise ed ai servizi comuni, laddove possibile, in base al contenuto dei conti di contabilità generale oppure sulla base di criteri parametrici, costruiti sulla base dei valori economici dell'esercizio. (...)

I crediti derivanti da prestazioni di servizi diversi (es. esecuzione di lavori su richiesta da altre imprese del gruppo) sono stati assegnati alle attività, ai comparti, alle funzioni operative condivise ed ai servizi comuni utilizzando le proporzioni dei ricavi dell'esercizio che li hanno generati.

## **RATEI E RISCOINTI ATTIVI**

I risconti attivi tutti di natura operativa sono relativi a costi di competenza dell'esercizio successivo. Sono stati attribuiti in modo diretto in base alla natura dell'operazione sottostante.

## **PATRIMONIO NETTO**

Le voci del patrimonio netto sono state inserite per l'intero valore nella colonna "Valori non attribuibili". Su tale voce, quindi, non è stata eseguita alcuna operazione di disaggregazione contabile.

## **FONDI PER RISCHI ED ONERI**

I fondi rischi ed oneri sono stati attribuiti alle attività, ai comparti, alle funzioni operative condivise ed ai servizi comuni in base alla natura e composizione degli stanziamenti/utilizzi effettuati, e ad informazioni di dettaglio di natura gestionale. (...)

In particolare, gli accantonamenti per rischi relativi al personale dipendente, anche per problematiche connesse alla contribuzione previdenziale, e gli accantonamenti per mobilità volontaria, sono stati suddivisi in proporzione alla ripartizione del personale dell'esercizio.

## **TRATTAMENTO DI FINE DI RAPPORTO**

Il fondo per il trattamento di fine rapporto è stato assegnato ad attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni in proporzione alla ripartizione del relativo costo dell'anno.

### **DEBITI**

#### *Verso banche*

I debiti verso le banche sono stati inseriti per l'intero valore nella colonna "Valori non attribuibili". Su tale voce, quindi, non è stata eseguita alcuna operazione di disaggregazione contabile.

#### *Acconti*

I debiti per anticipi e depositi cauzionali da utenti sono stati attribuiti all'attività di Distribuzione e ripartiti tra i comparti di AT e AAT, MT e BT in proporzione al numero dei clienti.

#### *Verso fornitori*

I debiti verso fornitori sono stati attribuiti alle attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni in proporzione ai costi di esercizio e di investimento che li hanno generati nell'esercizio o in modo diretto se dedicati ad accogliere un particolare fenomeno come l'acquisto dei titoli di efficienza energetica.

#### *Verso controllanti*

I debiti di natura operativa verso le controllanti sono stati attribuiti alle attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni in proporzione ai costi di esercizio e di investimento che li hanno generati nell'esercizio o in modo diretto se dedicati ad accogliere un particolare fenomeno.

I debiti di natura finanziaria verso la controllante sono stati inseriti per l'intero valore nella colonna "Valori non attribuibili". Su tale voce, quindi, non è stata eseguita alcuna operazione di disaggregazione contabile.

#### *Debiti tributari*

I debiti tributari sono stati inseriti per l'intero valore nella colonna "Valori non attribuibili". Su tale voce, quindi, non è stata eseguita alcuna operazione di disaggregazione contabile.

#### *Debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale*

I debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale sono stati ripartiti tra le attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni in proporzione al costo del personale.

#### *Verso altri*

Gli altri debiti di natura operativa sono stati attribuiti alle attività, ai comparti, alle funzioni operative ed ai servizi comuni in base all'analisi della prestazione resa o alle cause che l'hanno generata e, ove necessario, applicando idonei criteri di ripartizione come specificato di seguito.

I debiti verso Cassa Conguaglio per il Settore Elettrico relativi al versamento delle componenti tariffarie sono stati attribuiti interamente all'attività di Distribuzione ed allocati al comparto Impianti BT perché non disponibile la colonna valori non attribuibili dell'attività di Distribuzione dell'energia elettrica.

I debiti verso Cassa Conguaglio per il Settore Elettrico, relativi ai debiti per le Perequazioni generali sono stati attribuiti all'attività di Distribuzione, ad eccezione della perequazione sulla misura che è stata attribuita all'attività di Misura. Per la ripartizione tra i comparti è stata garantita la coerenza con le partite di conto economico a meno di quelle attribuite a conto economico al comparto Valori non attribuibili dell'attività di Distribuzione e dell'attività di Misura, rispettivamente allocati sul comparto Impianti BT e Installazione e manutenzione dei gruppi di misura in assenza della colonna specifica.

Gli altri debiti verso il personale dipendente sono stati ripartiti tra le attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni in proporzione al costo del personale.

Gli altri debiti di natura finanziaria, come gli incassi per pagamenti non dovuti, sono stati inseriti per l'intero valore nella colonna "Valori non attribuibili". Su tale voce, quindi, non è stata eseguita alcuna operazione di disaggregazione contabile.

#### *Verso altre imprese del gruppo*

I debiti verso altre imprese del gruppo sono stati attribuiti alle attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni in proporzione ai costi di esercizio e di investimento che li hanno generati nell'esercizio o in modo diretto se dedicati ad accogliere un particolare fenomeno.

### **RATEI E RISCONTI PASSIVI**

I ratei passivi sono interamente di natura finanziaria e pertanto sono stati inseriti per l'intero valore nella colonna "Valori non attribuibili". Su tale voce, quindi, non è stata eseguita alcuna operazione di disaggregazione contabile.

I risconti passivi sono interamente di natura operativa e sono stati ripartiti tra attività, comparti, funzioni operative condivise puntualmente in base alla natura del fenomeno sottostante.

### **RICAVI DELLE VENDITE E PRESTAZIONI**

I ricavi derivanti da corrispettivi delle tariffe dell'energia elettrica per punti di prelievo nella titolarità dei clienti finali sono stati assegnati all'attività di Distribuzione e all'attività di Misura in base alle componenti tariffarie previste dagli Allegati A (TIT) e B (TIME) della Delibera ARG/elt 199/11, nonché alla maggiorazione per il Fondo eventi eccezionali previsto dall'art. 56 dell'Allegato A alla Delibera ARG/elt 198/11 (TIQE). I nuovi testi integrati delle tariffe di trasporto e misura, in vigore dal 1° gennaio 2012 e validi per il periodo tariffario 2012-2015, hanno in parte modificato la struttura dei ricavi tariffari rispetto a quella del previgente ciclo 2008-2011. La precedente struttura tariffaria, tuttavia, continua ad essere evidenziata laddove si registrino partite economiche afferenti a ricavi di anni precedenti.

Il dettaglio per riga è stato ricostruito sulla base delle informazioni di dettaglio disponibili sui ricavi tariffari, non esistendo nel 2013 una contabilità articolata per conti di contabilità generale ed una contabilità analitica per riga di schema e per attività/comparto di allocazione.

All'attività di Distribuzione sono attribuite le componenti delle tariffe di riferimento, per il servizio di distribuzione dell'energia elettrica, e della tariffa amministrata, per il servizio di trasmissione dell'energia elettrica, per punti di prelievo nella titolarità dei clienti finali come da Allegato A alla Delibera ARG/elt 199/11. L'attribuzione ai comparti della Distribuzione è stata fatta unicamente per il comparto Commercializzazione trasporto, cui è stata imputata la tariffa di riferimento per il servizio di distribuzione "cot", in quanto l'attuale TIT non suddivide la restante parte della tariffa di riferimento tra gli ulteriori comparti dell'attività di Distribuzione. Al comparto valori non direttamente attribuibili, quindi, sono stati attribuiti i ricavi delle tariffe di riferimento dell'attività di distribuzione (al netto di "cot"), il delta tra il fatturato (comprensivo della tariffa obiettivo per i clienti domestici) e i ricavi di riferimento della distribuzione, il delta tra il fatturato e la tariffa obiettivo della distribuzione per i clienti domestici (delta domestico), la maggiorazione art. 56 TIQE (inclusa nel fatturato) e la tariffa amministrata per il servizio di trasmissione dell'energia elettrica.

All'attività di Misura sono attribuite le componenti delle tariffe per il servizio di misura dell'energia elettrica MIS(INS), MIS(RES), MIS(RAC) e MIS(VER), previste dall'Allegato B alla Delibera ARG/elt 199/11, allocate le prime due sul comparto Installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di prelievo e di immissione e le altre due sul comparto Rilevazione e registrazione dei dati di misura nei punti di prelievo e di immissione. Resta allocato sul comparto valori non direttamente attribuibili la quota dei corrispettivi di misura relativi al fatturato dei clienti domestici per i quali non esiste questo tipo di dettaglio.

I ricavi derivanti da corrispettivi delle tariffe dell'energia elettrica da altre imprese distributrici sono stati assegnati all'attività di Distribuzione e all'attività di Misura in base alle componenti tariffarie previste dagli Allegati A e B della Delibera ARG/elt 199/11.

In particolare, all'attività di Distribuzione, nel comparto valori non direttamente attribuibili, sono stati attribuiti i ricavi da fatturato per l'interconnessione reti derivanti sia dalle tariffe obbligatorie per il servizio di distribuzione che dalla tariffa amministrata per il servizio di trasmissione.



In particolare, all'attività di Misura sono state attribuite le componenti delle tariffe per il servizio di misura relative ai punti di interconnessione con reti di distribuzione MIS(INS), MIS(RES), MIS(RAC) e MIS(VER), allocate le prime due sul comparto Installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di interconnessione e le altre due sul comparto Rilevazione e registrazione dei dati di misura nei punti di interconnessione.

I ricavi per servizi accessori di misura riscossi da Terna S.p.A. in applicazione dell'Allegato A alla Delibera ARG/elt 107/09 (TIS) sono attribuiti interamente all'attività di Misura ed in particolare al comparto Rilevazione e registrazione dati di misura nei punti di prelievo e immissione.

La Perequazione Generale dei ricavi ottenuti dall'applicazione delle tariffe D2 e D3, ossia il delta tra il fatturato e i ricavi della tariffa obiettivo della distribuzione per i clienti domestici, è attribuita interamente alla Distribuzione comparto valori non direttamente attribuibili.

La Perequazione Generale dei ricavi relativi al servizio di distribuzione, ossia il delta tra il fatturato (comprensivo della tariffa obiettivo per i clienti domestici) e i ricavi di riferimento della distribuzione, è attribuita interamente alla Distribuzione comparto valori non direttamente attribuibili.

La Perequazione Generale relativa alla differenza tra perdite effettive e perdite standard (Allegato A alla Delibera 301/2012/R/eel - TIV) è interamente attribuita all'attività di Distribuzione comparto valori non direttamente attribuibili e imputata sulla riga dedicata alla perequazione di ricavi per la maggior remunerazione riconosciuta sugli investimenti incentivati delle reti di distribuzione in assenza di riga specifica.

La Perequazione Generale relativa ai contributi di allacciamento a forfait (per il 2013 perequazione calcolata secondo le modalità esplicitate dall'AEEGSI in delibera n. 607/2013), è interamente attribuita all'attività di Distribuzione comparto Servizio di connessione e imputata sulla riga dedicata alla perequazione di ricavi per la maggior remunerazione riconosciuta sugli investimenti incentivati delle reti di distribuzione in assenza di riga specifica.

La Perequazione Generale dei costi della distribuzione (valida fino al 2011 e conguagliata successivamente) è attribuita interamente alla Distribuzione ed è stata ripartita tra i comparti AT e AAT (Perequazione Generale della distribuzione su reti AT), MT (Perequazione Generale di trasformazione AT/MT) e valori non attribuibili (Perequazione Generale su reti di media e bassa tensione e conguagli dei ricavi ammessi perequati di anni precedenti: l'importo erogato dalla Cassa Conguaglio per il Settore Elettrico non consente la ripartizione degli stessi tra i comparti AT, MT e BT). Tale perequazione è imputata sulla riga dedicata alla perequazione di ricavi per la maggior remunerazione riconosciuta sugli investimenti incentivati delle reti di distribuzione in assenza di riga specifica.

I ricavi derivanti dalla Perequazione Specifica Aziendale (valida fino al 2011 e conguagliata successivamente) sono stati attribuiti all'attività di Distribuzione comparto valori non direttamente attribuibili e imputati sulla riga dedicata alla perequazione di ricavi per la maggior remunerazione riconosciuta sugli investimenti incentivati delle reti di distribuzione in assenza di riga specifica.

La Perequazione dei costi relativi alla commercializzazione del trasporto, non più in vigore dal 1° gennaio 2012 è stata attribuita all'attività di Distribuzione dell'energia elettrica comparto Operazioni commerciali e imputata sulla riga perequazione di ricavi per la maggior remunerazione riconosciuta sugli investimenti incentivati delle reti di distribuzione in assenza di riga specifica. La Perequazione Generale per l'acquisto dell'energia elettrica per gli usi propri di distribuzione e trasmissione (Allegato A alla Delibera 301/2012/R/eel - TIV) è interamente attribuita all'attività di Distribuzione comparto valori non direttamente attribuibili e imputata sulla riga dedicata alla perequazione dei ricavi relativi al servizio di distribuzione per gli usi propri in assenza di riga specifica.

La Perequazione Generale dei costi di trasmissione è attribuita interamente alla Distribuzione comparto valori non direttamente attribuibili.

La Perequazione Generale dei ricavi della misura è attribuita interamente all'attività di Misura, comparto valori non attribuibili non essendo disponibile il dettaglio. Al comparto Installazione e manutenzione dei gruppi di misura nei punti di prelievo ed immissione è anche attribuito il meccanismo di Integrazione dei ricavi di misura (previsto dal TIME a partire dal 1° gennaio 2012) a copertura del costo residuo non ammortizzato dei contatori elettromeccanici sostituiti con i contatori elettronici. Tale importo è attribuito alla riga della Perequazione generale dei ricavi di misura in assenza di riga specifica.

L'integrazione dei ricavi a copertura degli oneri per lo sconto ai dipendenti è stata attribuita all'attività di Distribuzione dell'energia elettrica comparto valori non direttamente attribuibili e all'attività di Misura dell'energia elettrica comparto valori non direttamente attribuibili in base all'attribuzione per attività del personale beneficiario. Per l'attività di Misura l'Integrazione dei ricavi a copertura degli oneri per lo sconto ai dipendenti è stato attribuito alla riga Ricavi da altre vendite e prestazioni da terzi in assenza di riga specifica.

I ricavi per contributi di allacciamento e prestazioni accessorie all'utenza verso i clienti finali, relativi al mercato libero e di salvaguardia e al servizio di maggior tutela, nonché verso i produttori per il totale incassato (quota non riscontata), contabilizzati con un dettaglio idoneo a garantire la divisione per riga, sono stati ripartiti tra i comparti dell'attività di Distribuzione. In particolare, sono stati attribuiti all'attività di Distribuzione tutti i contributi di allacciamento, classificati come ricavi delle vendite e prestazioni per l'erogazione del servizio di connessione, e allocati al comparto servizi di connessione, anche se destinati a coprire interventi per adeguamento al carico considerati nei comparti dedicati ad accogliere i costi relativi allo sviluppo della rete di distribuzione. Tra i contributi di allacciamento a forfait sono stati considerati anche i corrispettivi per il passaggio da BT ad MT. Nell'attività di Distribuzione sono stati ricompresi, inoltre, i contributi per disattivazioni e attivazioni a seguito di morosità, riallacciamento e distacco di utenze stagionali a carattere ricorrente ed attribuiti al comparto Servizi onerosi a clienti della rete. Sulla medesima riga, ma al comparto Operazioni commerciali funzionali all'erogazione del servizio di distribuzione dell'energia elettrica, sono stati attribuiti i contributi in quota fissa a copertura di oneri amministrativi.

I ricavi per la verifica e lo spostamento dei gruppi di misura, sia del mercato libero e di salvaguardia che del mercato tutelato, sono stati attribuiti all'attività di Misura, comparto Installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di immissione e di prelievo, e sono stati considerati altri ricavi da vendita e prestazioni. Si segnala che i ricavi per lo spostamento gruppi di misura dell'energia elettrica relativi al mercato libero e di salvaguardia sono stati riclassificati in questa voce, mentre sul bilancio d'esercizio sono presenti nella voce altri ricavi e proventi. I ricavi delle prestazioni derivanti dalla gestione degli impianti di Illuminazione Cimiteriale e le prestazioni afferenti il servizio di Illuminazione Pubblica sono stati assegnati alle Attività diverse.

### **INCREMENTI DI IMMOBILIZZAZIONI PER LAVORI INTERNI**

Gli incrementi di immobilizzazioni per lavori interni sono stati ripartiti tra le attività, i comparti, le funzioni operative condivise ed i servizi comuni in base alle informazioni disponibili nell'ambito della contabilità analitica ed, in particolare, nel sistema di gestione delle commesse di investimento. Per maggiori dettagli sui criteri di assegnazione alle attività si rimanda a quanto già detto sulla definizione delle attività, dei comparti, delle funzioni operative condivise e dei servizi comuni.

### **ALTRI RICAVI E PROVENTI**

Gli altri ricavi e proventi sono stati allocati su attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni in funzione delle informazioni disponibili nel sistema di contabilità generale e di contabilità analitica e, in mancanza di tali dati, sulla base di idonei criteri di ripartizione. La quota dei contributi di allacciamento produttori, rilasciata nel corso dell'anno riferita a risconti di esercizi precedenti che in bilancio sono compresi nei ricavi delle vendite e prestazioni, sono stati riclassificati tra gli altri ricavi e proventi e sono stati attribuiti all'attività di Distribuzione comparto servizi di connessione.

I contributi d'allacciamento a preventivo verso i clienti finali, che in bilancio sono compresi nei ricavi delle vendite e prestazioni, sono stati riclassificati tra gli altri ricavi e proventi e sono stati attribuiti all'attività di Distribuzione comparto servizi di connessione.

I contributi in conto capitale da altri enti sono stati attribuiti alle attività ed ai comparti in relazione al loro contenuto di dettaglio, garantendo la necessaria correlazione con i risconti passivi a cui sono legati. In particolare il finanziamento agevolato per il progetto di innovazione tecnologica e sviluppo di nuovi modelli di gestione finalizzati all'aumento della flessibilità ed efficienza del trasporto e distribuzione dell'energia elettrica in ambiente urbano e alla integrazione delle reti è stato ripartito tra i comparti di alta, media e bassa tensione in proporzione ai km di rete.

I proventi derivanti dallo sconto dello 0,50% riconosciuto dalla Cassa Conguaglio per il Settore Elettrico sulle componenti tariffarie versate bimestralmente sono stati attribuiti all'attività di Distribuzione dell'energia elettrica comparto Valori non attribuibili.

I premi per continuità del servizio sono stati attribuiti all'attività di Distribuzione dell'energia elettrica al comparto impianti in MT e al comparto impianti in BT in quanto i miglioramenti della continuità del servizio si sono registrati su entrambe le reti.

Le rivalse per personale distaccato sono state attribuite ai servizi del personale e delle risorse umane in coerenza con il relativo costo.

Le locazioni e gli altri canoni patrimoniali attivi sono stati attribuiti alle Attività diverse.

Le rivalse per corrispettivi mensa sono state attribuite alle attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni in proporzione al numero medio di addetti per centro di costo.

Le sopravvenienze attive ordinarie sono state attribuite alle attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni in base alle informazioni di dettaglio sulla loro composizione.

### **COSTI PER MATERIE PRIME, SUSSIDIARIE, DI CONSUMO E MERCI**

I costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci sono stati attribuiti ad attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni in base alle informazioni di dettaglio contenute nel sistema di contabilità analitica e di contabilità generale.

Nel dettaglio i consumi di materie prime (acquisti a magazzino corretti della variazione delle scorte) sono stati attribuiti alle attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni utilizzando il dettaglio fornito dal sistema gestionale di magazzino che rileva la destinazione del materiale in sede di prelievo da magazzino.

Gli acquisti di combustibili sono stati attribuiti al servizio comune trasporti e autoparco.

Gli acquisti di gas metano sono stati attribuiti ai servizi immobiliari e di facility management.

Gli acquisti di cancelleria non destinati sono stati attribuiti al servizio del personale e delle risorse umane.

L'acquisto di energia elettrica per usi propri della distribuzione e della trasmissione è stato attribuito all'attività di Distribuzione, comparto Impianti BT, in coerenza con il criterio seguito l'anno precedente.

Ai fini della quadratura con il bilancio d'esercizio la voce dei costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci è stata rettificata dal valore della variazione delle rimanenze allocato nella colonna "Valori non attribuibili".

### **COSTI PER SERVIZI**

I costi per servizi sono stati attribuiti ad attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni in base alla natura del conto di contabilità generale ed alle informazioni contenute nel sistema di contabilità analitica. Si evidenzia il dettaglio di seguito.

I costi per corrispettivi di trasmissione dell'energia elettrica pagati a Terna S.p.A. e ai distributori interconnessi, e di distribuzione verso gli stessi distributori interconnessi, sono stati assegnati all'attività di Distribuzione, e al comparto Impianti BT, in coerenza con il criterio seguito l'anno precedente.

I costi per i corrispettivi di misura verso i distributori interconnessi sono stati imputati all'attività di Misura, allocando le componenti tariffarie MIS(INS) e MIS(RES) sul comparto Installazione e manutenzione dei misuratori nei punti di interconnessione e le componenti tariffarie MIS(RAC) e MIS(VER) sul comparto Rilevazione e registrazione dei dati di misura nei punti di interconnessione.

I costi per servizi accessori di misura pagati a Terna S.p.A. in applicazione della Delibera ARG/elt 107/09 (TIS) sono attribuiti interamente all'attività di Misura ed in particolare al comparto Rilevazione e registrazione dati di misura nei punti di prelievo e immissione.

I costi per il corrispettivo tariffario specifico (CTS) pagati alla Cassa Conguaglio per il Settore Elettrico sono stati attribuiti all'attività di Distribuzione comparto impianti MT.

Le spese telefoniche sono state attribuite ai servizi di telecomunicazioni.

Le spese assicurative a meno di quelle relative al parco auto attribuite ai servizi di trasporto e autoparco, i compensi del CdA e le spese per il Collegio Sindacale sono state attribuite al servizio comune organi legali e societari, alta direzione e staff centrali.

I costi per certificazione di bilancio sono stati attribuiti ai servizi comuni amministrativi e finanziari.

I servizi al personale tra cui i costi per i buoni pasto sono attribuiti alle attività, comparti, funzioni operative e servizi comuni in proporzione al numero medio addetti per centro di costo come misuratore fisico del fattore produttivo.

I consumi di acqua sono stati attribuiti ai servizi immobiliari e di facility management.

I costi per titoli di efficienza energetica sono attribuiti all'attività di Distribuzione ed in particolare al comparto promozione del risparmio energetico. Tali costi sono stati qui riclassificati rispetto al bilancio di esercizio dalla voce costi per materie prime, sussidiarie e di consumo per una più trasparente esposizione e per mantenere continuità rispetto agli esercizi precedenti.

I costi relativi ai contratti di servizio verso le società del gruppo sono attribuiti alle attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni e alle righe di dettaglio a seconda delle prestazioni evidenziate nei singoli contratti. Per maggiori informazioni si rimanda, all'analisi delle prestazioni infragruppo.

Sono riclassificate in questa voce le spese legali inserite nel bilancio di esercizio tra gli oneri diversi di gestione.

## **COSTI PER GODIMENTO DI BENI DI TERZI**

Sono stati attribuiti ad attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni in base alla natura dei conti di contabilità generale ed alle informazioni di dettaglio contenute nel sistema di contabilità analitica.

### **COSTI PER IL PERSONALE**

Le spese relative al personale sono state assegnate ad attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni principalmente in base alle informazioni di dettaglio contenute nel sistema di contabilità analitica che rileva il costo del personale per destinazione.

In particolare, le voci presenti nei cedolini, quali le retribuzioni, gli oneri sociali e l'accantonamento per il trattamento di fine rapporto, sono rilevate sul sistema contabile SAP per centro di costo, in quanto a ciascuna matricola dipendente è univocamente legata una sola unità organizzativa nello stesso periodo di tempo. Queste informazioni sono integrate nel sistema SAP dalla rilevazione delle ore allocate sulle diverse WBS. La rilevazione delle ore per WBS avviene mediante il sistema informatico "COP (Contabilizzazione Ore Personale)", nel quale le ore vengono gestite e trasmesse informaticamente agli applicativi presenti in SAP per il calcolo del costo medio orario e per la valorizzazione delle WBS. Le informazioni contenute nei centri di costo e WBS sono alla base dell'allocazione del costo del personale.

Per quanto riguarda le poste relative a politiche incentivanti, quali Direzione per Obiettivi Dirigenti e Quadri (DPO) e Premio di risultato, poiché la rilevazione economica del costo non è articolata per centro di costo, in quanto la manifestazione finanziaria per matricola è differita all'esercizio successivo, l'allocazione è effettuata sulla base delle informazioni di dettaglio utilizzate per la stima del costo.

Come richiesto per l'attività di Distribuzione e Misura nel costo del personale (per tutto il soggetto giuridico) è stato ricompreso l'onere per il concorso tariffa dipendenti ed ex dipendenti distinguendolo tra rete e fuori rete aziendale e ripartendolo tra le attività, i comparti, le funzioni operative condivise, in proporzione al numero medio addetti per centro di costo perché alla data di redazione dei conti annuali il dettaglio per centro di costo non era disponibile. L'onere per il concorso tariffa dipendenti è stato riclassificato dalla voce costi per servizi mentre l'onere per concorso tariffa ex-dipendenti dalla voce oneri diversi di gestione.

### **AMMORTAMENTI E SVALUTAZIONI**

Gli ammortamenti sono stati attribuiti ad attività, comparti e servizi comuni in base alle informazioni desunte dalla contabilità dei cespiti, in linea con i criteri adottati per le relative immobilizzazioni materiali ed immateriali.

L'accantonamento al fondo svalutazione crediti è stato attribuito alle attività, funzioni operative condivise in base all'analisi della solvibilità del credito distinguendo tra le varie tipologie, essenzialmente tra crediti verso clienti utenti per energia elettrica, crediti verso utenti per il servizio di illuminazione cimiteriale e crediti verso altri clienti per prestazioni diverse. Ciascuna tipologia di accantonamento è stata ripartita per attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni in coerenza con il relativo credito. (...).

### **VARIAZIONE DELLE RIMANENZE DI MATERIE PRIME, SUSSIDIARIE, DI CONSUMO E MERCI**

Le variazioni delle rimanenze sono state attribuite interamente ai valori non attribuibili, così come previsto dagli schemi contabili della Delibera n. 11/07 e ai fini della destinazione alle attività, ai comparti, alle funzioni operative condivise ed ai servizi comuni classificate nei costi per acquisto di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci.

### **ACCANTONAMENTO PER RISCHI**

Gli accantonamenti per rischi sono stati attribuiti coerentemente alla ripartizione fra attività, comparti, funzioni operative condivise e servizi comuni dei Fondi rischi ed oneri.

### **ONERI DIVERSI DI GESTIONE**

Sono stati attribuiti ad attività, comparti e servizi comuni in base alla natura dei conti di contabilità generale e alle informazioni di dettaglio contenute nel sistema di contabilità analitica.

Il costo per l'IMU è stato attribuito alle attività, ai comparti ed ai servizi comuni in base alla tipologia di immobile (dettaglio extracontabile).

La COSAP è stata attribuita all'attività di Distribuzione e ripartita tra i comparti di AT e AAT, MT e BT in proporzione al numero di clienti per le tre tipologie di tensione di fornitura.

La tassa di proprietà degli autoveicoli è stata attribuita al servizio comune Trasporti e autoparco. Gli oneri tariffari art. 56 TIQE sono stati attribuiti all'attività di Distribuzione e al comparto Impianti BT in coerenza con il criterio seguito l'anno precedente.

Il contributo all'Autorità dei servizi pubblici è stato attribuito al servizio comune Organi legali e societari, alta direzione e staff centrali.



Il contributo pagato all'Autorità per l'energia elettrica il gas e il sistema idrico è stato attribuito alle attività, comparti della Distribuzione e della Misura in funzione del valore della produzione al netto delle poste rettificative, quali la variazione delle rimanenze e la capitalizzazione di risorse interne (materiali e personale). La quota che nel parametrico sarebbe stata attribuita ai comparti Valori non attribuibili dell'attività di Distribuzione dell'energia elettrica e di Misura dell'energia elettrica è stata allocata, in assenza del relativo comparto, rispettivamente sul comparto Impianti BT per l'attività di Distribuzione dell'energia elettrica e sul comparto Installazione e manutenzione misuratori nei punti di immissione e di prelievo per l'attività di Misura dell'energia elettrica. Le penali per la continuità del servizio sono state attribuite all'attività di Distribuzione e ai comparti in relazione alla natura dei disservizi.

### **PROVENTI E ONERI FINANZIARI**

I proventi e oneri finanziari sono stati inseriti per l'intero valore nella colonna "Valori non attribuibili". Su tale voce, quindi, non è stata eseguita alcuna operazione di disaggregazione contabile.

### **PROVENTI E ONERI STRAORDINARI**

I proventi e oneri straordinari sono stati inseriti per l'intero valore nella colonna "Valori non attribuibili". Non risultano partite di carattere ricorrente, per i dettagli si rinvia ai commenti .

### **IMPOSTE SUL REDDITO DI PERIODO**

Le imposte sul reddito di periodo sono state inserite per l'intero valore nella colonna "Valori non attribuibili". Su tale voce, quindi, non è stata eseguita alcuna operazione di disaggregazione contabile.

## **Esercente X.2.**

### **Stato Patrimoniale**

#### **Immobilizzazioni immateriali**

Le immobilizzazioni immateriali sono state attribuite prevalentemente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed in via residuale ai Servizi Informatici, in base ai risultati di una disamina analitica dei saldi dei conti di contabilità generale, integrata dalle informazioni di dettaglio sulla natura e destinazione delle varie voci contenute nel sistema informativo aziendale, principalmente nel sistema di contabilità delle immobilizzazioni.

Di seguito vengono riepilogati i criteri adottati per le singole principali voci:



Voce	Criterio di attribuzione/ripartizione adottato	Attività	Comparto/Servizi
Diritti di brevetto industriale e di utilizzazione delle opere	Attribuiti puntualmente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed ai Servizi comuni sulla base delle informazioni presenti nel sistema informativo aziendale. Nell'ambito dell'Attività, attribuiti interamente al Comparto dei clienti aventi diritto al servizio di maggior tutela di cui alla deliberazione n. 156/07.	Vendita/Servizi Comuni	Comparto di maggior tutela/Servizi informatici
Altre immobilizzazioni immateriali	Attribuite interamente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica sulla base delle informazioni presenti nel sistema informativo aziendale. Nell'ambito dell'Attività, attribuiti interamente al Comparto dei clienti aventi diritto al servizio di maggior tutela di cui alla deliberazione n. 156/07.	Vendita	Comparto di maggior tutela
Immobilizzazioni in corso e acconti	Attribuiti puntualmente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed ai Servizi comuni sulla base delle informazioni presenti nel sistema informativo aziendale. Nell'ambito dell'Attività, attribuiti interamente al Comparto dei clienti aventi diritto al servizio di maggior tutela di cui alla deliberazione n. 156/07.	Vendita/Servizi Comuni	Comparto di maggior tutela/Servizi informatici

I *Diritti di brevetto industriale e di utilizzazione delle opere dell'ingegno* sono sostanzialmente relativi a software applicativi specifici dell'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica, e in via residuale impiegati nei Servizi informatici.

Le *Altre attività immateriali*, completamente ammortizzate, sono costituite essenzialmente dal software applicativo non tutelato giuridicamente relativo al Contact Center e pertanto attribuite interamente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica.

Le *Immobilizzazioni in corso e acconti* accolgono costi per software tutelato e sistemi informativi per la gestione della clientela e del credito, destinati principalmente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica, e in via residuale impiegati nei Servizi informatici.

### **Immobilizzazioni materiali**

Le immobilizzazioni materiali sono state attribuite, o ripartite, all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed ai Servizi comuni in base alle informazioni disponibili nell'ambito del sistema informativo aziendale, principalmente nel sistema di contabilità delle immobilizzazioni.

Di seguito vengono riepilogati i criteri adottati per le singole principali voci:

Voce	Criterio di attribuzione/ripartizione adottato	Attività	Comparto/Servizi
Impianti e macchinario	Attribuiti interamente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica sulla base delle informazioni presenti nel sistema informativo aziendale. Nell'ambito dell'Attività, attribuiti interamente al Comparto dei clienti aventi diritto al servizio di maggior tutela di cui alla deliberazione n. 156/07.	Vendita	Comparto di maggior tutela
Attrezzature industriali e commerciali	Attribuiti interamente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica sulla base delle informazioni presenti nel sistema informativo aziendale. Nell'ambito dell'Attività, attribuiti interamente al Comparto dei clienti aventi diritto al servizio di maggior tutela di cui alla deliberazione n. 156/07.	Vendita	Comparto di maggior tutela
Altri beni - Dotazioni tecniche amministrative (Macchine d'ufficio, Mobili e arredi)	Attribuiti interamente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica sulla base delle informazioni presenti nel sistema informativo aziendale. Nell'ambito dell'Attività, attribuiti interamente al Comparto dei clienti aventi diritto al servizio di maggior tutela di cui alla deliberazione n. 156/07.	Vendita	Comparto di maggior tutela
Altri beni - Hardware	Attribuiti puntualmente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed ai Servizi comuni sulla base delle informazioni presenti nel sistema informativo aziendale. Nell'ambito dell'Attività, attribuiti interamente al Comparto dei clienti aventi diritto al servizio di maggior tutela di cui alla deliberazione n. 156/07.	Vendita/Servizi Comuni	Comparto di maggior tutela/Servizi informatici e Servizi immobiliari e <i>facility management</i>
Migliorie su immobili di terzi	Attribuiti puntualmente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed ai Servizi comuni sulla base delle informazioni presenti nel sistema informativo aziendale. Nell'ambito dell'Attività, attribuiti interamente al Comparto dei clienti aventi diritto al servizio di maggior tutela di cui alla deliberazione n. 156/07.	Vendita/Servizi Comuni	Comparto di maggior tutela/Servizi immobiliari e <i>facility management</i>

Le immobilizzazioni materiali sono sistematicamente ammortizzate in ogni esercizio con quote costanti, sulla base delle aliquote economico-tecniche, determinate in relazione alla residua possibilità di utilizzo dei beni sulla base di specifici studi.

### Immobilizzazioni finanziarie

Le immobilizzazioni finanziarie sono state esposte nei "Valori non attribuibili".

### Crediti

#### Crediti verso clienti

I crediti verso clienti connessi all'attività di gestione e commercializzazione di energia sono stati interamente attribuiti all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica.

Il fondo svalutazione crediti è stato attribuito interamente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica, essendo tale stanziamento finalizzato a coprire l'inesigibilità della clientela diffusa.

I crediti verso clienti connessi alle Attività diverse e ai Servizi Comuni sono stati attribuiti in maniera puntuale.

### **Crediti verso impresa controllante ed altre imprese del gruppo**

I crediti verso l'impresa controllante ed altre imprese del gruppo connessi all'attività di gestione e commercializzazione di energia sono stati attribuiti all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica.

I crediti verso altre imprese del gruppo connessi alle Attività diverse sono stati attribuiti alle stesse in maniera puntuale.

I crediti verso l'impresa controllante per IRES e per IVA e la parte di credito relativa al rapporto di finanziamento a breve termine, nonché i crediti finanziari sono stati esposti nei "Valori non attribuibili".

### **Crediti tributari e imposte anticipate**

I crediti tributari e i crediti per imposte anticipate sono stati esposti nei "Valori non attribuibili".

### **Crediti verso altri**

I crediti verso altri sono stati attribuiti essenzialmente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica, e in misura residuale ai Servizi Comuni in base ai risultati di una disamina analitica dei saldi di contabilità generale, integrata da un'analisi delle operazioni originarie che ne hanno determinato l'insorgenza.

In particolare i crediti verso Cassa Conguaglio Settore Elettrico relativi alla perequazione e quelli relativi alle componenti compensative sono stati attribuiti interamente all'Attività/Comparto dei clienti aventi diritto al servizio di maggior tutela.

Per quanto concerne i crediti finanziari, scaturiti dalle operazioni di cessione dei crediti pro-soluto poste in essere nell'esercizio 2012, classificati nei crediti verso altri di natura finanziaria sono stati esposti nei "Valori non attribuibili".

### **Disponibilità liquide**

Le disponibilità liquide sono state esposte nei "Valori non attribuibili".

### **Ratei e risconti attivi**

I ratei e risconti attivi, di valore esiguo, sono stati attribuiti all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed ai Servizi comuni in modo puntuale sulla base delle informazioni fornite dal sistema di contabilità generale in considerazione altresì della voce economica che ne ha determinato l'insorgenza.

### **Patrimonio netto**

Le singole voci che compongono il patrimonio netto sono state esposte nei "Valori non attribuibili".

### **Fondo per trattamento di quiescenza ed obblighi simili**

Il fondo in oggetto, sulla base delle informazioni fornite dal sistema di contabilità generale e contabilità analitica, è stato integralmente assegnato all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica.

### **Fondo per imposte anche differite**

Il fondo per imposte anche differite è stato esposto nei "Valori non attribuibili".

### **Fondi per rischi ed oneri - Altri**

I fondi per rischi ed oneri relativi al personale sono stati assegnati all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed ai Servizi comuni sulla base delle informazioni fornite dal sistema di contabilità generale e contabilità analitica.

Il fondo vertenze e gli altri fondi rischi sono stati assegnati all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica e ai Servizi comuni mediante l'analisi puntuale delle principali vertenze e di un'analisi per materia delle vertenze minori.

Il fondo vertenze relativo alle controversie di lavoro è stato assegnato ai "Servizi del personale e delle risorse umane".

### **Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato**

Il trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato è stato assegnato all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed ai Servizi comuni sulla base delle informazioni fornite dal sistema di contabilità generale e contabilità analitica.

## **Debiti**

### **Debiti verso banche**

I debiti verso banche sono stati esposti nei "Valori non attribuibili".

### **Debiti verso fornitori**

I debiti verso fornitori sono stati assegnati all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica, alle Attività diverse ed ai Servizi comuni.

I debiti attribuiti alle Attività ed ai Servizi comuni sono stati allocati mediante un'analisi delle informazioni desumibili dalla contabilità generale o da un'analisi di contabilità analitica (analisi per centro di profitto). Alcune categorie di debiti verso fornitori sono state attribuite alle Attività ed ai Servizi comuni proporzionalmente all'ammontare complessivo annuo dei costi a cui si riferiscono, come ad esempio i debiti relativi ai canoni di locazione o i debiti relativi ai servizi di call center.

### **Debiti verso imprese controllanti, controllate e altre imprese del gruppo**

Tali debiti sono stati assegnati all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica, alle Attività diverse ed ai Servizi comuni mediante un'analisi delle informazioni desumibili dalla contabilità generale o da elaborazioni di contabilità analitica (analisi per centro di profitto). Alcune categorie di debiti verso altre imprese del gruppo sono state attribuite alle Attività ed ai Servizi comuni proporzionalmente all'ammontare complessivo annuo dei costi a cui si riferiscono.

I debiti verso l'impresa controllante per IRES relativa al rapporto di "Consolidato fiscale nazionale", e per gli interessi passivi maturati sul rapporto di finanziamento a breve termine sono stati esposti nei "Valori non attribuibili".

### **Debiti tributari**

I debiti tributari sono stati esposti nei "Valori non attribuibili".

### **Debiti verso istituti di previdenza e sicurezza sociale**

I debiti verso istituti di previdenza e sicurezza sociale sono stati quasi integralmente assegnati all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica, ed in via residuale ai Servizi comuni sulla base delle informazioni fornite dal sistema di contabilità generale e contabilità analitica.

### **Altri debiti**

Gli altri debiti sono stati quasi integralmente assegnati all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed in via residuale ai Servizi comuni; la quota attribuita a questi ultimi è quasi integralmente relativa a debiti verso il personale. L'assegnazione è stata effettuata sulla base delle informazioni fornite dal sistema di contabilità generale e contabilità analitica.

La voce Altri debiti accoglie anche i debiti verso Cassa Conguaglio Settore Elettrico, attribuiti integralmente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica.

### **Ratei e risconti passivi**

I ratei e risconti passivi, di valore esiguo, sono stati attribuiti all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed ai Servizi comuni in modo puntuale sulla base delle informazioni fornite dal sistema di contabilità generale in considerazione altresì della voce economica che ne ha determinato l'insorgenza.

## **Conto Economico**

### **Ricavi delle vendite e prestazioni**

I ricavi delle vendite e delle prestazioni accolgono principalmente i ricavi derivanti dalla vendita e trasporto di energia elettrica, nonché i contributi fatturati alla clientela per allacciamenti di utenze e per modifiche dei rapporti contrattuali inerenti la somministrazione di energia elettrica. Tali ricavi sono stati attribuiti interamente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica. La parte di ricavi relativa ai servizi di natura commerciale verso le società del Gruppo (principalmente per operazioni commerciali funzionali al servizio di distribuzione) ed xxx Spa (essenzialmente per la gestione delle attività post-vendita relative ai clienti acquisiti) è stata attribuita alle Attività diverse.

### **Altri ricavi e proventi**

Gli altri ricavi e proventi sono stati attribuiti quasi interamente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed in via residuale alle Attività diverse e ai Servizi comuni, in base ad un'analisi di contabilità analitica (analisi per centro di profitto), integrata dalle informazioni di dettaglio sulla natura e destinazione delle varie voci contenute nel sistema informativo aziendale.

### **Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci**

I costi per materie prime sono stati attribuiti quasi interamente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed in via residuale ai Servizi comuni, in base ad un'analisi di contabilità analitica (analisi per centro di profitto), integrata dalle informazioni di dettaglio sulla natura e destinazione delle varie voci contenute nel sistema informativo aziendale.

### **Costi per servizi**

I costi per trasporto di energia elettrica e i costi per i contributi di allacciamento alle reti elettriche e in conto impianti di spettanza dei distributori (a fronte dei quali la società riceve i contributi di allacciamento dai clienti finali iscritti nei ricavi) sono stati attribuiti interamente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica.

Gli altri costi per servizi diversi da quelli su indicati sono stati attribuiti all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica, alle Attività diverse ed ai Servizi Comuni in base:

- alle informazioni disponibili nel sistema di contabilità generale ed analitica, che hanno consentito l'analisi delle prestazioni rese;
- alla misurazione fisica del fattore produttivo utilizzato, con particolare riferimento ai costi esterni per le attività in outsourcing.

### **Costi per godimento di beni di terzi**

I costi per godimento beni di terzi sono stati attribuiti all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica, alle Attività diverse ed ai Servizi Comuni in base alle informazioni disponibili nel sistema di contabilità generale ed analitica, che ha consentito l'analisi delle prestazioni rese, ed in parte in base alla misurazione fisica del fattore produttivo utilizzato.

### **Costo del personale**



Il costo del personale è stato attribuito puntualmente all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed ai Servizi comuni in base alle informazioni disponibili nel sistema di contabilità generale ed analitica, consentendo una puntuale determinazione del costo.

L'attribuzione dei costi del personale ai singoli Servizi comuni è stata effettuata mediante elaborazioni di contabilità analitica (analisi per centro di profitto).

### **Ammortamenti e svalutazioni**

Gli ammortamenti delle immobilizzazioni sono stati attribuiti all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica e ai Servizi comuni sulla base dei medesimi criteri adottati per l'attribuzione delle immobilizzazioni cui si riferiscono.

La svalutazione dei crediti è stata attribuita all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica sulla base dei medesimi criteri adottati per l'attribuzione del Fondo svalutazione crediti.

### **Accantonamenti per rischi**

Gli accantonamenti per rischi sono stati attribuiti all'Attività di vendita ai clienti tutelati dell'energia elettrica ed ai Servizi comuni secondo i medesimi criteri adottati per l'attribuzione dei Fondi per rischi ed oneri.

### **Oneri diversi di gestione**

Gli oneri diversi di gestione sono stati attribuiti alle Attività ed ai Servizi comuni mediante prevalentemente un'analisi di contabilità analitica (analisi per centro di profitto), integrata dalle informazioni di dettaglio sulla natura e destinazione delle varie voci, contenute nel sistema informativo aziendale.

### **Proventi ed oneri finanziari**

I proventi e gli oneri finanziari sono stati esposti nei "Valori non attribuibili".

### **Imposte sul reddito**

Le imposte sul reddito sono state esposte nei "Valori non attribuibili".

## **Appendice G – Partecipanti al tavolo di lavoro**

Anigas

Assirevi

Assoelettrica

Assogas

Enel Distribuzione S.p.A.

Federutility

Igas Imprese Gas

Snam S.p.A.

Terna S.p.A.

## Appendice H – Abbreviazioni

Abbreviazione	Significato
AEEGSI, Autorità	Autorità per l'energia elettrica il gas e il sistema idrico
CAS	Conti annuali separati
FOC	Funzioni operative condivise di cui all'articolo 5 del TIU
IFRIC 12	Interpretazione IFRIC numero 12 omologata con Regolamento CE n. 254/2009
IFRS	International Financial Reporting Standards
SC	Servizi comuni di cui all'articolo 5 del TIU
TIU	Testo integrato delle disposizioni dell'Autorità in merito agli obblighi di separazione amministrativa e contabile (unbundling) per le imprese operanti nei settori dell'energia elettrica e del gas e relativi obblighi di pubblicazione e comunicazione – Allegato A alla deliberazione n. 11/07
TIUC	Testo integrato delle disposizioni dell'Autorità in merito agli obblighi di separazione contabile (unbundling contabile) per le imprese operanti nei settori dell'energia elettrica e del gas e relativi obblighi di comunicazione – Allegato A alla deliberazione 231/2014