

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

Regolamento disciplinante lo schema tipo di bilancio consolidato delle Amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società o altri organismi controllati

L'articolo 2, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 ha delegato il Governo ad adottare uno o più decreti legislativi per l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, ad esclusione delle regioni e degli enti locali, in funzione delle esigenze di programmazione, gestione e rendicontazione della finanza pubblica. In particolare l'articolo 2, comma 2, lettera "e", della legge 31 dicembre 2009, n. 196 ha previsto l'adozione del bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società ed altri organismi controllati, secondo uno schema tipo definito dal Ministro dell'economia e delle finanze d'intesa con i Ministri interessati.

Il decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91 ha dato attuazione alla delega contenuta all'articolo 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 e, all'articolo 18, ha attribuito al Ministro dell'economia e delle finanze il compito di adottare un apposito decreto volto alla definizione di uno schema tipo di bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società partecipate ed altri organismi controllati. Il bilancio consolidato costituisce uno strumento indispensabile per una corretta e veritiera rappresentazione dei dati contabili.

All'**articolo 1** del presente schema di regolamento vengono specificate alcune definizioni utilizzate nel testo, al fine di evitare dubbi interpretativi. In particolare, la norma fornisce la definizione di: "gruppo amministrazione pubblica", "capogruppo", "controllante intermedia" e "controllo".

L'**articolo 2** evidenzia l'oggetto dello schema di regolamento, consistente nella definizione dei requisiti generali per la redazione e la presentazione del bilancio consolidato da parte delle pubbliche amministrazioni. La norma individua, inoltre, l'ambito di applicazione dello stesso, prevedendo che sono tenute alla redazione del bilancio consolidato le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 e successive modificazioni, ad esclusione delle regioni, degli enti locali, dei loro enti e organismi strumentali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, con le proprie aziende, società partecipate ed altri organismi controllati.

L'**articolo 3** definisce i principi e le regole generali della procedura di consolidamento. In particolare, si prevede che le amministrazioni pubbliche debbano adottare lo schema di bilancio consolidato di cui all'allegato 1 dello schema di regolamento, formato dal conto economico consolidato, dallo stato patrimoniale consolidato e dalla nota integrativa. La norma individua, inoltre, il ruolo della capogruppo nella redazione del bilancio consolidato e le relative responsabilità. Si stabilisce, quale regola generale, l'applicazione dei principi contabili generali di cui all'Allegato 1 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, mentre alle società, enti ed organismi tenuti al regime di contabilità civilistica si applicano, in quanto compatibili, i principi contabili nazionali emanati dall'Organismo italiano di contabilità. Qualora, all'interno dello stesso gruppo amministrazione pubblica, coesistano soggetti sia in regime di contabilità civilistica che di contabilità finanziaria, si applicano i principi contabili adottati dalla capogruppo.

L'**articolo 4** specifica che i soggetti appartenenti al gruppo amministrazione pubblica sono tenuti a fornire informazioni alla capogruppo, esplicitando anche la natura delle proprie attività economiche all'interno del gruppo, e che l'eventuale diversità tra le attività della controllata e quelle di altri membri del gruppo non esclude l'obbligo di consolidamento.

L'**articolo 5** disciplina gli atti preliminari al consolidamento del bilancio di gruppo. La norma prevede che l'amministrazione capogruppo debba allegare al bilancio di previsione due elenchi: l'elenco del gruppo amministrazione pubblica e l'elenco dei componenti del gruppo amministrazione pubblica effettivamente inseriti nell'area del consolidamento. Ciò in quanto la capogruppo può escludere dal perimetro del consolidato i componenti del gruppo le cui risultanze siano irrilevanti ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico del gruppo, nel caso di oggettiva impossibilità di acquisire, in tempi ragionevoli, le informazioni necessarie al consolidamento, in virtù di eventi imprevedibili di natura straordinaria.

L'**articolo 6** descrive le attività dirette ad uniformare i bilanci da consolidare. I bilanci della amministrazione capogruppo e dei componenti del gruppo devono essere, ove possibile, approvati alla stessa data e secondo principi contabili e criteri di valutazione uniformi, al fine di una corretta aggregazione degli stati patrimoniali e dei conti economici dei componenti del gruppo.

È prevista anche la possibilità di eseguire delle rettifiche, qualora le date di chiusura non coincidano, per operazioni o fatti significativi. Si stabilisce, inoltre, che qualora i criteri di valutazione non siano uniformi, le controllate devono evidenziare i risultati che si sarebbero ottenuti applicando i criteri indicati dalla capogruppo. La norma prevede, al comma 4, la possibilità di

deroga all'obbligo di uniformare i principi contabili e il comma 5 disciplina la deroga allo schema di cui all'allegato I per le amministrazioni in forma societaria.

L'articolo 7 disciplina le modalità di eliminazione delle operazioni infragruppo, prevedendo che nel bilancio consolidato debbano essere considerate soltanto le operazioni realizzate tra i soggetti inseriti nel consolidamento ed i terzi estranei al gruppo. Pertanto, in sede di consolidamento, vanno eliminati le operazioni e i saldi reciproci, attraverso la rettifica dei bilanci dei componenti del gruppo. La corretta procedura di eliminazione di tali poste presuppone l'equivalenza delle partite reciproche e l'accertamento di eventuali differenze. Nei casi in cui le perdite, all'interno del gruppo, indichino una riduzione di valore patrimoniale, è necessario rappresentarle nel bilancio consolidato. L'identificazione delle operazioni infragruppo, ai fini dell'eliminazione e dell'elisione dei dati contabili relativi, è effettuata sulla base delle informazioni trasmesse alla capogruppo. Quando le operazioni tra la capogruppo e le controllate siano oggetto di un difforme trattamento fiscale, l'imposta va considerata separatamente e non è oggetto di elisione. L'eliminazione dei dati contabili può tuttavia essere evitata nei casi di operazioni infragruppo di importo irrilevante, dandone adeguata motivazione nella nota integrativa.

L'articolo 8 specifica le regole per l'identificazione delle quote di pertinenza dei terzi nelle amministrazioni in forma societaria. A tal fine, nel conto economico e nello stato patrimoniale di ciascun ente o gruppo intermedio va identificata la quota di pertinenza di terzi del risultato economico d'esercizio, positivo o negativo, e la quota di pertinenza di terzi del patrimonio netto, distinta da quella di pertinenza della capogruppo.

1. L'articolo 9 disciplina l'elaborazione del bilancio consolidato, prevedendo che i bilanci redatti della capogruppo e dei componenti del gruppo debbano essere aggregati voce per voce, facendo riferimento ai singoli valori contabili, sommando tra loro i corrispondenti valori dello stato patrimoniale (attivo, passivo e patrimonio netto) e del conto economico (costi e ricavi, proventi e oneri). La norma prevede che i valori contabili di una controllata vanno inclusi nel bilancio consolidato a partire dalla data di inclusione della stessa nel gruppo. È prevista, inoltre, la necessaria rappresentazione della quota di pertinenza di terzi. Per le società e gli altri enti ed organismi tenuti al regime di contabilità civilistica, si utilizza il criterio del patrimonio netto, di cui all'art. 2426, comma 1, punto 4 del codice civile, mentre per le amministrazioni in regime di contabilità finanziaria, il consolidamento delle poste di bilancio è realizzato attraverso le voci del piano dei conti integrato di cui Decreto del Presidente della Repubblica del 4 ottobre 2013, n. 132.

Vengono specificate, infine, alcune regole da utilizzare affinché i bilanci consolidati possano evidenziare in maniera corretta le informazioni sul gruppo considerato come una singola entità.

L'**articolo 10** descrive il contenuto della nota integrativa, che contiene un prospetto dal quale risulta, per ciascun componente del gruppo inserito nel consolidamento, la percentuale di partecipazioni della capogruppo, l'ammontare del patrimonio netto, dei debiti di finanziamento, l'entità dei crediti e dei debiti tra la controllata e la capogruppo eliminati in sede di consolidamento. La nota integrativa deve contenere tutte le informazioni elencate al comma 2.

L'**articolo 11** disciplina il contenuto degli elenchi allegati al bilancio consolidato. In particolare, la norma prevede che la capogruppo debba predisporre due distinti elenchi: l'elenco del gruppo amministrazione pubblica e l'elenco del gruppo inserito nel consolidato. Inoltre, in separati elenchi devono essere indicate le società, le aziende ed altri organismi inclusi nel consolidamento con il metodo integrale e con il metodo proporzionale; le partecipazioni valutate con il metodo del patrimonio netto; altre partecipazioni in imprese controllate e collegate, di cui non si è adottata la valutazione con il metodo del patrimonio netto a causa della irrilevanza delle stesse e delle partecipazioni detenute esclusivamente per la successiva alienazione.

L'**articolo 12** prevede che le amministrazioni pubbliche debbano adeguare, ove necessario, i propri regolamenti di amministrazione e contabilità, al fine di conformare gli schemi di bilancio a quanto previsto dal presente regolamento, entro centoottanta giorni dalla sua entrata in vigore.

L'**articolo 13** stabilisce i tempi e le modalità di trasmissione dei bilanci consolidati. In particolare, i bilanci devono essere trasmessi dalla capogruppo alle amministrazioni vigilanti entro 30 giorni dalla loro approvazione, tramite la posta elettronica certificata. Nello stesso termine la capogruppo deve trasmettere gli stessi documenti alla Banca dati delle pubbliche amministrazioni.

L'**articolo 14** disciplina le disposizioni transitorie, prevedendo che nel triennio di prima applicazione le amministrazioni che presentano un numero significativo di operazioni infragruppo non sono tenute all'applicazione delle disposizioni contenute nell'art. 7, commi 1 e 2. Inoltre, nel triennio di prima applicazione la capogruppo può presentare il consolidato disgiuntamente dal rendiconto.

L'**articolo 15**, nel disciplinare le disposizioni finali, sancisce l'entrata in vigore del regolamento a partire dall'esercizio finanziario 2016.

**Regolamento disciplinante lo schema tipo di bilancio consolidato delle Amministrazioni
pubbliche con le proprie aziende, società o altri organismi controllati**

RELAZIONE TECNICA

Il presente regolamento reca esclusivamente norme di carattere ordinamentale prive di qualsiasi effetto per la finanza pubblica. In effetti, il provvedimento è sostanzialmente finalizzato a dare attuazione a quanto previsto dall'articolo 18 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91 che prevede che, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con i Ministri interessati, da adottare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, debba essere individuato uno schema tipo di bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società partecipate ed altri organismi controllati. La norma prevede, inoltre, che nel medesimo decreto siano stabiliti i tempi e le modalità per l'adozione dei bilanci consolidati e per la loro pubblicazione. L'attuazione della disciplina non implica, pertanto, nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.