

REG/72

Mod. UTLO15-CON



10 MAR 2015
3800

Consiglio di Stato
Segretariato Generale

N. 300/2015

Roma, addì 17 MAR 2015

Risposta a nota del

N. Div.

D'ordine del Presidente, mi prego di trasmettere il numero

324/2015, emesso dalla SEZIONE NORMATIVA di

questo Consiglio sull'affare a fianco indicato.

OGGETTO:
REGOLAMENTO:

Parere emesso in base all'art. 15 della L. 21 luglio 2000, n. 205.

Resto in attesa dell' adempimento al parere interlocutorio.

**DM MINISTRO ECONOMIA E
FINANZE - REGOLAMENTO
RECANTE INDIVIDUAZIONE
SCHEMA TIPO DI BILANCIO
CONSOLIDATO AMMINISTRAZIONI
PUBBLICHE CON LE PROPRIE
AZIENDE, SOCIETA' O ORGANISMI
CONTROLLATI (ART. 18 D.LGS 31
MAGGIO 2011, N. 91)**

Segretario Generale

Allegati N.

**MINISTERO DELL'ECONOMIA E
DELLE FINANZE UFFICIO
LEGISLATIVO ECONOMIA**
(.....)

Gabinetto dell' On. Ministro

ROMA

780/2015 17 MAR 2015
Numero ____/____ e data ____/____/____ Spedizione



R E P U B B L I C A I T A L I A N A

Consiglio di Stato

Sezione Consultiva per gli Atti Normativi

Adunanza di Sezione del 5 marzo 2015

NUMERO AFFARE 00324/2015

OGGETTO:

Ministero dell'economia e delle finanze - ufficio legislativo economia.

Schema di regolamento recante lo schema tipo di bilancio consolidato delle Amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società o altri organismi controllati (art. 18 d.lgs 31 maggio 2011, n. 91);

LA SEZIONE

Vista la relazione n. ACG/72/RGS/2817, senza data, con la quale il Ministero dell'economia e delle finanze - ufficio legislativo economia, ha chiesto il parere del Consiglio di Stato sull'affare consultivo in oggetto;

esaminati gli atti e udito il relatore, consigliere Paolo De Ioanna;

Premesso.

1. La radice legislativa dello schema in esame si rinviene nell'art. articolo 2, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 che 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", 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 : con l'art. 18 il decreto legislativo ha attribuito al Ministro dell'economia e delle finanze il compito di adottare un apposito regolamento per la 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 lo strumento attraverso il quale il legislatore intende fornire una rappresentazione completa e trasparente della situazione contabile dei soggetti inclusi nel perimetro del consolidamento considerato dal testo in esame, con riferimento contestuale agli andamenti economici, finanziari e patrimoniali.

2. Si da sinteticamente conto del contenuto dello schema, sulla base della relazione istruttoria redatta dal Ministero proponente.

L'articolo 1 dello schema individua l'ambito di applicazione della disciplina definendo i requisiti generali per la redazione e la presentazione del bilancio consolidato da parte delle amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196; sono escluse dal processo le regioni, gli enti locali, i loro enti e organismi strumentali e gli enti del Servizio sanitario nazionale, con le proprie aziende, società partecipate ed altri organismi controllati. La norma specifica che, in relazione al bilancio dello Stato, si provvederà successivamente con le modalità definite in sede di attuazione della riforma di cui all'articolo 40 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, nei termini ivi previsti. Si prevede, inoltre, che la Presidenza del consiglio dei ministri e gli organi di rilievo costituzionale debbano adeguarsi a quanto previsto per il bilancio dello Stato.

L'obiettivo del testo (comma 2) è quello di definire le regole generali per il consolidamento dei dati contabili, nonché i tempi e le modalità per la redazione e la pubblicazione, nonché per la loro trasmissione alla Banca dati delle pubbliche amministrazioni.

L'articolo 2 definisce alcuni principi relativi alla procedura di consolidamento. La norma prevede, in particolare, che il bilancio consolidato è composto dal conto economico, dallo stato patrimoniale e dalla nota integrativa. Inoltre, al consolidato devono

essere allegati la relazione sulla gestione, la relazione del collegio dei revisori (ove previsto) nonché gli elenchi previsti dall'articolo 10.

La capogruppo deve redigere il bilancio consolidato con tutte le amministrazioni inserite nel "perimetro del consolidato" e lo deve sottoporre alla deliberazione dell'organo di indirizzo. La norma impone, inoltre, l'obbligo per la capogruppo di elaborare il bilancio consolidato in coerenza con quanto stabilito nel bilancio di previsione. Tale obbligo sussiste anche in presenza di controllanti intermedie, tenute alla redazione del proprio bilancio secondo la contabilità civilistica. La capogruppo è responsabile dell'attendibilità dei dati del consolidato, potendo avvalersi di tutti gli strumenti di controllo interno per verificare la correttezza dei relativi dati contabili. Il consolidato va redatto secondo i principi generali di cui al d.lgs 91/2011, tuttavia è prevista la possibilità di deroga in relazione alle amministrazioni che abbiano la forma societaria.

L'articolo 3 definisce il "gruppo amministrazione pubblica", costituito da aziende, società ed altri organismi, controllati da un'amministrazione pubblica a prescindere dalla propria forma e natura giuridica. Tali soggetti sono tenuti a fornire tutte le informazioni necessarie alla capogruppo, esplicitando anche la natura delle proprie attività economiche. In particolare, la disposizione chiarisce che l'eventuale diversità tra le attività della controllata e quelle di altri membri del gruppo non la esclude dall'obbligo di consolidamento. Il comma 4 definisce gli organismi controllati da

un'amministrazione, individuandone due categorie. Il comma 5 prevede che nel caso in cui la capogruppo abbia la forma societaria, ai fini della definizione di controllo si applica la normativa vigente sul controllo nelle società, rimanendo fermo in ogni caso l'obbligo di redigere gli elenchi del gruppo. Ai sensi del comma 6, si considera controllata la società sulla quale la controllante eserciti un'influenza notevole, espressa con almeno un quinto dei voti nell'assemblea ordinaria oppure un decimo se si tratta di società quotata nei mercati regolamentati (come previsto dall'articolo 2359, comma 3, del codice civile).

L'articolo 4 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: 1) l'elenco del gruppo amministrazione pubblica, nel quale sono inseriti tutti gli enti del gruppo, evidenziando le aziende o società che, a loro volta, sono a capo di un gruppo di amministrazioni o di imprese; 2) l'elenco dei componenti del gruppo amministrazione pubblica effettivamente inseriti nell'area del consolidamento. La capogruppo può escludere alcuni componenti dal perimetro del consolidato qualora il bilancio di tali soggetti risulti irrilevante ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico del gruppo, oppure nei casi di oggettiva impossibilità di acquisire le informazioni necessarie in tempi ragionevoli, in virtù di eventi imprevedibili di natura

straordinaria.

L'articolo 5 descrive le attività dirette ad uniformare i bilanci da consolidare. Al comma 1, la disposizione prevede che i bilanci della amministrazione capogruppo e dei componenti del gruppo devono essere 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.

La norma prevede, al comma 2, la possibilità di eseguire delle rettifiche, qualora le date di chiusura non coincidano, per operazioni o fatti significativi. Il comma 3 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. Il comma 4 prevede la possibilità di deroga all'obbligo di uniformare i principi contabili e il comma 5 disciplina la deroga allo schema di cui all'allegato 1 per le amministrazioni dotate di forma societaria.

L'articolo 6 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.

L'articolo 7 regola l'identificazione delle quote di pertinenza

dei terzi del risultato economico d'esercizio (positivo o negativo) e del patrimonio netto, distinte da quella di pertinenza della capogruppo.

L'articolo 8 disciplina l'elaborazione del bilancio consolidato, prevedendo che i bilanci redatti della capogruppo e dei componenti del gruppo devono 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 debbano essere inclusi nel bilancio consolidato a partire dalla data di inclusione della stessa nel gruppo. È prevista, inoltre, al comma 2, la necessaria rappresentazione della quota di pertinenza di terzi, sia nello stato patrimoniale che nel conto economico, distintamente da quella della capogruppo. Il comma 3 prevede l'utilizzo del criterio del patrimonio netto di cui all'articolo 2426, comma 1, punto 4), del codice civile per contabilizzare le partecipazioni al capitale di componenti del gruppo non consolidati, eccetto quando la partecipazione è acquistata e posseduta esclusivamente in vista di una dismissione entro l'anno. In tal caso la partecipazione deve essere contabilizzata in base al criterio del costo, ridotto delle perdite durevoli di valore - art. 2426, comma 1, punti 1) e 3) codice civile - a partire dal giorno in cui viene meno l'esercizio del controllo congiunto o dell'influenza notevole sulla collegata. L'eventuale

plusvalenza o minusvalenza derivante dall'applicazione del metodo del patrimonio netto devono determinare l'iscrizione di una specifica riserva. Il comma 4 ammette il consolidamento proporzionale di aziende, società ed organismi per i quali si configuri un controllo congiunto tra più soggetti. Il comma 5 indica le attività necessarie affinché il bilancio consolidato contenga tutte le informazioni del gruppo. Ai sensi del comma 6 è previsto che, in presenza di diritti di voto potenziali, le quote degli utili o delle perdite e delle variazioni del patrimonio netto attribuite alla controllante ed ai terzi devono essere determinate in base agli attuali assetti proprietari. Il comma 7, infine, disciplina la necessità di specificare taluni dati nella nota integrativa qualora non risulti soddisfatto il requisito dell'affidabilità del sistema dei conti, secondo il metodo della partita doppia.

L'articolo 9 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 contabili rilevanti e le informazioni sui criteri utilizzati, come specificato dal comma 2.

L'articolo 10 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, considerando che alcuni membri del gruppo potrebbero non essere inseriti nel consolidato. Inoltre, in separati elenchi devono essere indicate le società, le aziende ed altri organismi inclusi nel consolidamento con il metodo integrale; le società, le aziende ed altri organismi inclusi nel consolidamento 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 11 prevede che le amministrazioni pubbliche, con propri regolamenti interni, debbano attuare entro centoottanta giorni l'armonizzazione degli schemi di bilancio, adeguando ove necessario i propri regolamenti di amministrazione e contabilità, anche al fine di conformare i propri schemi di bilancio a quanto previsto dal regolamento.

L'articolo 12 stabilisce i tempi e le modalità di trasmissione dei bilanci consolidati. In particolare, tali 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 13 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. 6, comma 1. Inoltre, nel triennio di prima applicazione la capogruppo può presentare il consolidato disgiuntamente dal rendiconto.

L'articolo 14, nel disciplinare le disposizioni finali, sancisce l'entrata in vigore del regolamento a partire dall'esercizio finanziario 2016.

Considerato.

1. L'art. 2 (Delega al Governo per l'adeguamento dei sistemi contabili) della legge n. 196 del 2009, al comma 3, stabilisce che ai decreti legislativi che danno attuazione alla delega "è allegato un nomenclatore che illustra le definizioni degli istituti contabili e le procedure finanziarie per ciascun comparto o tipologia di enti , a cui si conformano i relativi regolamenti di contabilità". Lo schema in esame si inserisce dunque in un complesso processo di armonizzazione e adeguamento delle contabilità degli enti pubblici, territoriali e non, che ha già preso in considerazione gli enti territoriali; tuttavia dalla relazione illustrativa e dal materiale istruttorio trasmesso non è dato comprendere con precisione come il testo in esame si inserisca in questo processo; in particolare, il testo non presenta alcun articolo definitorio delle formule giuridiche che vengono utilizzate, ne' rimanda in qualche modo a quel "nomenclatore destinato ad illustrare gli istituti contabili e le procedure finanziarie per ciascun comparto o tipologia di enti"

prima richiamato nella norma primaria.

2. Al testo è stato allegato uno schema, denominato Rendiconto della gestione, composto da un conto economico e da uno stato patrimoniale, le cui poste vengono numerate in sequenza, richiamato dall'art. 2, comma 1. Nel comma 5 dello stesso art. 2 si chiarisce che il bilancio consolidato viene redatto secondo il "principio generale di armonizzazione dei sistemi contabili, "attraverso l'utilizzo di principi contabili uniformi per operazioni e fatti simili in circostanze simili, con riferimento a tutti gli organismi compresi nell'area del consolidamento. In ogni caso si applicano i principi contabili generali descritti dall'Allegato 1 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91. Nel caso in cui tali principi contabili siano in contrasto con quelli già adottati da parte delle amministrazioni che abbiano natura giuridica di società, le stesse possono derogare dalla loro applicazione".

E' probabile che l'Amministrazione proponente con questo rinvio ritenga assolto l'obbligo di chiarire l'ambito delle definizioni utilizzate nello schema in esame.

La Sezione ritiene tuttavia che su questo profilo debbano essere forniti elementi più puntuali e documentati di chiarificazione: in particolare, è opportuno approfondire l'ambito dei possibili contrasti tra i principi contabili descritti nel citato Allegato 1 del dgl n. 91/2011, e le modalità che consentono di mantenere un coerente ed efficace grado di consolidamento, di fronte a probabili ed estese deroghe a detti principi, essendo certamente inclusi nel perimetro del

consolidamento soggetti costituiti in forma societaria. A giudizio della Sezione appare dunque necessario che il contenuto dei principi contabili utilizzabili ai fini dello schema di consolidamento in esame venga definito in modo più preciso, indicando, anche per relationem, criteri, istituti e procedure che formano il telaio analitico ed operativo di questo specifico processo di consolidamento, che si preannuncia molto complesso e lungo.

3. Nella stessa linea argomentativa, la Sezione suggerisce l'opportunità di inserire comunque, prima dell'attuale articolo 1, un articolo recante le definizioni base utilizzate nel testo: gruppo amministrazione pubblica; capogruppo, amministrazione controllante, controllante intermedia, ecc. Suggerisce altresì di valutare la circostanza che il rinvio (di cui all'art.1 del testo), agli enti ed ai soggetti a cui si applica la normativa di finanza pubblica, ai sensi dell'art. 1, comma 2, della legge n.196 del 2009 (in sostanza i soggetti inclusi nell'elenco ISTAT che disegna il perimetro del settore istituzionale delle amministrazioni pubbliche), realizza una situazione elastica e in continuo assestamento; sarebbe utile prevedere (con una apposita norma) una procedura di adeguamento mobile della normativa in esame, correlata alle innovazioni soggettive che dovessero essere introdotte nel perimetro di riferimento.

4. E' opportuno chiarire meglio – nell'ambito del particolare contesto – la natura e le finalità ultime del criterio del collegamento

societario, di cui al comma 6 dell'art. 3, che rende rilevante l'influenza notevole della controllante, mediante il controllo di almeno un quinto dei voti nell'assemblea ordinaria ovvero un decimo se la società ha azioni quotate in mercati regolamentati (cfr. art. 2359, comma 3, del codice civile). Nello stesso ordine di chiarimenti è utile comprendere – sempre nel particolare contesto proposto: art. 4, comma 2 dello schema - perché la soglia della irrilevanza viene indicata al 5 per cento del patrimonio netto nonché del totale dei componenti positivi della gestione, in relazione al bilancio della capogruppo.

5. E' opportuno chiarire a chi spetti di decidere la deroga all'obbligo di uniformare i principi contabili, di cui all'art. 5, comma 4.

6. Nel comma 5 dell'art. 7 non è perspicuo comprendere come funzioni la deroga ivi disciplinata, ove “ i terzi siano obbligati a coprire la perdita, tramite una obbligazione giuridicamente vincolante”. In particolare, non si comprende in che cosa consista, rispetto alla natura degli obblighi derivanti da ogni rapporto obbligatorio, il vincolo giuridico che sembra volersi in qualche modo evocare. Nell'art. 8, comma 3, non è neppure perspicuo comprendere per quale ragione l'eventuale plus valenza o minus valenza derivante dall'applicazione del metodo del patrimonio netto “determina l'iscrizione di una specifica riserva del patrimonio netto consolidato”. Sembra forse configurarsi l'inserimento di un criterio

civilistico (patrimonio netto) che appare non del tutto coerente con il metodo del consolidamento tra soggetti inseriti in un gruppo pubblico.

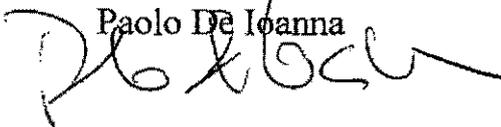
7. Nell'art. 13, non è chiaro a chi spetti stabilire (nella fase di prima applicazione) che le amministrazioni di cui all'art. 1, comma 1, presentano un numero significativo di operazioni infragruppo; sembrerebbe che tale indicazioni spetti alla stessa amministrazione in sede di nota integrativa; forse occorrerebbe un criterio più preciso, normato in via generale, da far valere verso tutte le amministrazioni.

P.Q.M.

La Sezione sospende il seguito dell'esame in attesa che l'Amministrazione proponente fornisca i richiesti essenziali elementi di approfondimento e chiarimento, riservandosi, comunque – sul testo proposto – ogni ulteriore osservazione di carattere sia formale che sostanziale.

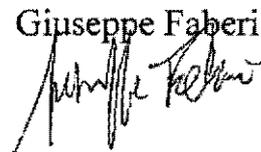
L'ESTENSORE

Paolo De Ioanna



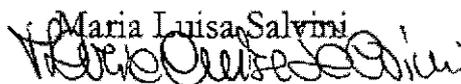
IL PRESIDENTE

Giuseppe Faberi



IL SEGRETARIO

Maria Luisa Salvini



RG5/72

Mod. UTILIS-COM



2565/2015

11173

Consiglio di Stato
Segretariato Generale

N. 2565/2015

Roma, addi

20/08/2015

Risposta a nota del

N.

Div.

D'ordine del Presidente, mi prego di trasmettere il numero **324/2015**, emesso dalla SEZIONE NORMATIVA di questo Consiglio sull'affare a fianco indicato.

OGGETTO:
REGOLAMENTO:

**DM MINISTRO ECONOMIA E
FINANZE - REGOLAMENTO
RECANTE INDIVIDUAZIONE
SCHEMA TIPO DI BILANCIO
CONSOLIDATO AMMINISTRAZIONI
PUBBLICHE CON LE PROPRIE
AZIENDE, SOCIETA' O ORGANISMI
CONTROLLATI (ART. 18 D.LGS 31
MAGGIO 2011, N. 91)**

Parere emesso in base all'art. 15 della L. 21 luglio 2000, n. 205.

Allegati N.

**MINISTERO DELL'ECONOMIA E
DELLE FINANZE UFFICIO
LEGISLATIVO ECONOMIA**
(.....)

Gabinetto dell' On. Ministro

ROMA

Segretario Generale

Numero 2565/15 e data 01/09/15



R E P U B B L I C A I T A L I A N A

Consiglio di Stato

Sezione Consultiva per gli Atti Normativi

Adunanza di Sezione del 27 agosto 2015

NUMERO AFFARE 00324/2015

OGGETTO:

Ministero dell'economia e delle finanze

Schema di regolamento recante lo schema tipo di bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società o altri organismi controllati (art. 18 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91).

LA SEZIONE

Vista la relazione trasmessa con nota 31 luglio 2015 n. ACG/72/RGS/9753, con la quale il Ministero dell'economia e delle finanze - Ufficio legislativo economia - ha chiesto il parere del Consiglio di Stato sullo schema di regolamento in oggetto;

Visto il parere interlocutorio reso dalla Sezione all'adunanza del 5 marzo 2015 sul medesimo provvedimento;

esaminati gli atti e udito il relatore, consigliere Elio Toscano;

Premesso.

1. Il Ministero dell'economia e delle finanze trasmette la versione definitiva dello schema di regolamento in oggetto, riformulato in base alle osservazioni espresse dalla Sezione nel parere interlocutorio del 5 marzo 2015, accompagnato da una relazione integrativa nella quale il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato illustra le varianti apportate al testo originario e fornisce i chiarimenti richiesti dalla Sezione.

L'Amministrazione rappresenta innanzitutto che lo strumento del "nomenclatore", inizialmente previsto dall'art. 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (delega al Governo per l'adeguamento dei sistemi contabili) al fine di dirimere eventuali questioni di natura concettuale sugli istituti contabili e sulle procedure finanziarie per ciascun comparto o tipologia di enti, è rimasto privo di attuazione espressa sia nel d.lgs. 31 maggio 2011, n. 91, sia nel d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, in quanto le definizioni fondamentali sono state elencate nei testi normativi e nei relativi allegati, che specificano anche il contenuto dei principi contabili. Successivamente sono stati approvati altri provvedimenti che soddisfano le esigenze di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, (ad esclusione delle regioni, degli enti locali e delle aziende sanitarie), quali il decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132, concernente le modalità di adozione del piano dei conti integrato delle amministrazioni pubbliche, e, per le sole amministrazioni pubbliche in contabilità civilistica, di cui all'art. 1, comma 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 27 marzo 2013 (n.d.r., pubblicato sulla G.U. 12 aprile 2013 n. 86, supplemento ordinario n. 29) che prevede uno specifico allegato tassonomico, ai fini della predisposizione del rendiconto di cassa.

Inoltre, per facilitare la corretta classificazione delle transazioni elementari nelle voci del piano dei conti, è in corso di pubblicazione un Glossario sul sito internet del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato.

Si precisa ancora in relazione che, a fronte dell'opportunità, evidenziata dal Consiglio di Stato, di meglio delimitare l'ambito delle deroghe ai principi contabili generali descritti dall'allegato 1 del d.lgs. 31 maggio 2011, n. 91, l'ultimo periodo del comma 5 dell'art. 2 (art. 3, comma 5, nel nuovo testo) è stato sostituito, prevedendo che alle società, enti e organismi tenuti al regime di contabilità civilistica si applicano, in quanto compatibili, i principi contabili nazionali emanati dall'Organismo italiano di contabilità e che, nel caso in cui all'interno del gruppo di amministrazione pubblica coesistano soggetti in regime di contabilità civilistica e di contabilità finanziaria, si applicano i principi contabili adottati dalla capogruppo.

In adempimento, poi, alle osservazioni del Consiglio di Stato:

- è stato inserito l'art. 1 recante le definizioni di base usate nel decreto, con conseguente adeguamento della numerazione degli articoli e del testo;
- è stato individuato, quale ambito di applicazione della normativa, l'elenco delle amministrazioni inserite nel conto consolidato di cui all'art. 1, comma 3, della legge di contabilità, attraverso una procedura di rinvio mobile, prendendo in considerazione l'elenco ISTAT pubblicato nel mese di settembre dell'esercizio precedente a quello di riferimento;
- nella rubrica dell'art. 8 è stato inserito il riferimento specifico alle amministrazioni in forma societaria, al fine di colmare eventuali dubbi interpretativi circa la disposizione (comma 5) che consente di derogare al principio per il quale le perdite di una componente del gruppo riferibili a terzi, se eccedono la quota di loro pertinenza del patrimonio netto, devono essere imputate alla capogruppo;

- all'art. 9, comma 3, si precisa che, per le società e gli altri enti ed organismi tenuti al regime di contabilità civilistica, si utilizza il criterio del "patrimonio netto" per contabilizzare le partecipazioni al capitale di componenti del gruppo non consolidati;
- ancora all'art. 9 è stato aggiunto il comma 4, con il quale si dispone che 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 al d.P.R. n. 132 del 2013;
- infine, all'art. 15, tra le disposizioni finali è stata inserita una nuova disposizione per la quale gli aggiornamenti conseguenti alla revisione del regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità degli enti pubblici, di cui all'art. 4, comma 3, lettera b) del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, sono adottati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana e sul sito del Ministero.

Considerato.

2. Preliminarmente, la Sezione ritiene di dover dare atto dell'attenzione con cui l'Amministrazione proponente ha approfondito i diversi profili messi in luce nel parere interlocutorio e proceduto all'adeguamento dello schema di regolamento, relativamente al quale appaiono tuttavia opportune due ulteriori osservazioni di carattere sostanziale.

La prima concerne l'adozione del nomenclatore, che ai sensi dell'art. 2, comma 3, della legge delega n. 196 del 2009 avrebbe dovuto formare allegato di ciascun dei correlati decreti legislativi. Tuttavia, tenuta presente la complessità e il tecnicismo degli adempimenti necessari per pervenire all'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, si rimette al prudente apprezzamento dell'Amministrazione ogni valutazione sulla necessità di adottare compendi

che illustrino le definizioni degli istituti contabili e le procedure finanziarie per ciascun comparto. Ad ogni buon fine, si evidenzia che, per disposto del comma 8 dell'art. 2 della legge delega citata, disposizioni correttive ed integrative dei decreti legislativi in questione possono essere adottate entro tre anni dalla data di entrata in vigore dei decreti medesimi.

La seconda osservazione attiene all'aggiornamento del regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità degli enti pubblici, di cui al d.P.R. 27 febbraio 2003, n. 97, con riferimento alla redazione del piano dei conti integrato.

Relativamente a tale adempimento, a cui l'Amministrazione deve provvedere ai sensi dell'art. 4, comma 3, lettera b), del d.lgs. n. 91 del 2011, non può essere condivisa, perché non supportata da alcuna fonte primaria, la "deregolamentazione" prevista dal comma 2 dell'art. 15 dello schema, che demanda l'aggiornamento a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da pubblicare sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

Ne consegue che il comma 2 dell'art. 15 deve essere espunto.

3. Sotto il profilo formale, si suggerisce, infine, di apportare al testo i correttivi di seguito indicati.

Preambolo.

E' opportuno riunire in un solo visto il terzo e quarto visto; inserendo l'inciso "*di concerto con i Ministri interessati*" dopo le parole "Ministro dell'economia e delle finanze" e aggiungendo ancora dopo le parole "altri organismi controllati" l'espressione "*stabilendo altresì i tempi e le modalità per l'adozione dei bilanci consolidati e per la loro pubblicazione*".

Articolo 1.

Al comma 1, lettera d), è preferibile - per evitare eventuali controversie - espungere l'espressione "di fatto", in modo da restringere la nozione di controllo a situazioni di diritto o a obblighi assunti contrattualmente.

Al comma 1, lettera e), ultimo periodo, dopo la parola "influenza" è opportuno aggiungere l'aggettivo "notevole" per coerenza con il periodo precedente.

Articolo 2.

Al termine del comma 1 va espunto l'ultimo periodo, che fa riferimento agli organi costituzionali, in quanto ripetitivo di disposizione già dettata dall'art. 52, comma 4, della legge n. 196 del 2009.

Articolo 3.

Al comma 1, dopo le parole "di cui all'allegato 1", occorre inserire l'inciso "*che costituisce parte integrante del presente regolamento*" e in prosecuzione sostituire la parola "costituito" con "formato".

Articolo 5.

Al comma 3, secondo periodo, dopo l'espressione "adeguamento dei bilanci agli schemi" è opportuno sostituire le parole "di cui all'allegato" con le seguenti: "*contenuti nell'allegato*".

Articolo 10.

Al comma 2, lettera n., allorché si fa riferimento alle categorie degli strumenti finanziari derivati è preferibile integrare il testo con la denominazione italiana di "fair value", espressa nel codice civile.

Conseguentemente, si suggerisce la seguente riformulazione: "*n. per ciascuna categoria di strumenti finanziari derivati, il loro valore equo (fair value), ai sensi e per gli effetti dell'art. 2427-bis del codice civile, e le informazioni sulla loro entità e categoria.*".

Articolo 12.

Dopo le parole "amministrazioni pubbliche" sembra opportuno aggiungere la specificazione: "di cui all'art. 2, comma 2..."

Articolo 14.

Al comma 1 parimenti vanno indicate "le amministrazioni di cui all'articolo 2, comma 1", mentre dopo le parole: "nell'articolo 7..." va inserita la precisazione: "commi 1 e 2..."

Allegato 1.

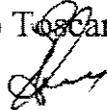
Nell'intestazione, dopo le parole "Rendiconto di gestione" deve essere aggiunto tra parentesi il richiamo all'art. 3, comma 1, al quale si riferisce l'allegato.

P.Q.M.

Esprime parere favorevole con osservazioni e con la condizione espressa al paragrafo 2 della parte motiva.

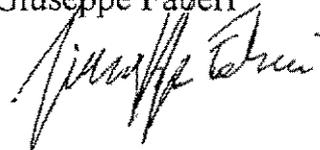
L'ESTENSORE

Elio Toscano



IL PRESIDENTE

Giuseppe Faberi



IL SEGRETARIO

Maria Luisa Salvini

