



IL BILANCIO CONSOLIDATO E IL PIANO DEI CONTI INTEGRATO

Introduzione

Benvenuti! In questa lezione concludiamo lo studio dell'armonizzazione dei sistemi di bilancio degli enti locali illustrando due strumenti di grande rilievo che gli enti locali sono tenuti ad adottare, così come le altre pubbliche amministrazioni.

Sono:

- il Bilancio consolidato
- il Piano dei conti integrato

Entrambi gli strumenti concorrono, insieme con i bilanci armonizzati e i rendiconti, a consentire il monitoraggio dei conti pubblici attraverso la *Banca dati* istituita presso il Ministero dell'economia e delle finanze.

Bene, non ci resta che cominciare.

Il Bilancio consolidato

Premessa

In base ai principi contabili generali e applicati della competenza economica, gli enti locali sono tenuti a rilevare i fatti di gestione mediante un sistema integrato di contabilità economico-patrimoniale che affianca la contabilità finanziaria. La contabilità economico-patrimoniale va tenuta secondo le regole dettate nell'Allegato 4/3 al decreto legislativo 118/2011 e costituisce la base per l'elaborazione del *conto economico* e dello *stato patrimoniale*.

Il *Conto economico* è disciplinato dall'articolo 229 del Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali n. 267 del 2000. Esso è diretto a rilevare i costi e i ricavi, gli oneri e i proventi derivanti dalle operazioni di gestione che vanno attribuiti all'esercizio cui essi si riferiscono e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti finanziari.

Il Conto economico presenta una *struttura uniforme* per tutti gli Enti locali prevista dall'Allegato 10 al decreto legislativo 118/2011 e si articola in 5 Sezioni.

Lo *Stato patrimoniale* è disciplinato dall'articolo 230 del TUEL. Rappresenta i risultati della gestione patrimoniale dell'Ente e la consistenza del suo patrimonio al termine dell'esercizio. Per patrimonio s'intende il complesso dei beni e dei rapporti giuridici attivi e passivi di pertinenza dell'Ente. Mentre il punto di partenza del sistema di contabilità finanziaria è dato dal bilancio di previsione, l'elaborazione dello stato patrimoniale presuppone la regolare tenuta degli inventari e la rilevazione delle variazioni che intervengono nel patrimonio durante l'esercizio per effetto della gestione del bilancio e per altre cause (incendi, furti, cali di magazzino, svalutazioni, rivalutazioni). Anche in questo caso il principio contabile da osservare è quello della competenza economica e le regole da seguire sono quelle dettate nell'allegato 4/3 al decreto legislativo 118/2011. Le



rilevazioni contabili attengono alla consistenza e alle variazioni di tutte le componenti del patrimonio al fine di determinare la consistenza netta della dotazione patrimoniale (Patrimonio netto). La norma stabilisce che la valutazione dei beni va effettuata con i criteri e le modalità indicate nell'Allegato 4/3 e nell'articolo 2424 del codice civile.

Al pari del Conto economico, lo Stato patrimoniale va redatto secondo un *modello uniforme* per tutto gli Enti locali. Esso si articola in due sezioni contrapposte: Attivo e Passivo.

Definizione e funzioni

Ciò premesso, il bilancio consolidato è *il risultato del consolidamento dei bilanci di un gruppo di enti e società che fanno capo ad un'amministrazione pubblica e dunque, nel nostro caso, ad un ente locale.*

Esso è disciplinato dall'articolo 233-bis del TUEL e va elaborato in base al principio contabile applicato e alle regole dettate dall'allegato 4/4 al decreto legislativo 118/2011 cui la norma rinvia. Il bilancio consolidato rappresenta la situazione finanziaria, patrimoniale e il risultato economico complessivo dell'attività svolta dall'ente attraverso le proprie articolazioni organizzative, i suoi enti strumentali e le sue società controllate e partecipate.

Esso deve consentire:

- 1) di sopperire alle carenze informative e valutative dei bilanci degli enti che svolgono le proprie funzioni anche attraverso enti strumentali e società, dando una rappresentazione anche di natura contabile delle proprie scelte di indirizzo, pianificazione e controllo
- 2) attribuire all'ente capo-gruppo un valido strumento per programmare, gestire e controllare con maggiore efficacia l'attività del proprio gruppo di enti e società
- 3) ottenere una visione completa delle consistenze patrimoniali e finanziarie e del risultato economico del gruppo.

Il bilancio consolidato è redatto sulla base di uno *schema comune* stabilito nell'allegato 11 al decreto legislativo 118/2011 ed è costituito:

- dal conto economico consolidato
- dallo stato patrimoniale consolidato
- dalla relazione sulla gestione consolidata (con la Nota integrativa)
- dalla relazione del collegio dei revisori.

Da notare che il bilancio consolidato è compilato con criteri di impostazione e di valutazione dettati dall'allegato suddetto e dalle relative modifiche e integrazioni introdotte con decreti del Ministero dell'economia e delle finanze, ma anche con criteri che richiamano l'applicazione degli articoli 2424 e 2426 del Codice civile. Questi ultimi riguardano le disposizioni concernenti i contenuti dello stato patrimoniale e i criteri di valutazione delle società che agiscono in regime civilistico. La stessa denominazione "bilancio" in questo caso va intesa non come bilancio di previsione finanziario tipico delle amministrazioni pubbliche, bensì come "bilancio di esercizio" che viene redatto nelle società commerciali alla chiusura della gestione alla fine di ciascun anno.



Lo schema comune di riferimento del bilancio consolidato è complesso e ripete le stesse componenti del conto economico e dello stato patrimoniale previste nel rendiconto di gestione degli enti locali.

Il Piano dei conti integrato

Definizione

È previsto dall'articolo 4 del decreto 118/2011 ed è obbligatorio per le Regioni e gli Enti locali e i loro organismi. Il Piano è ispirato a comuni criteri di contabilizzazione ed è costituito dall'elenco analitico delle voci del bilancio gestionale finanziario e dei conti economici e patrimoniali, definito in modo da consentire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali. Il Piano è obbligatorio per tutte le Amministrazioni pubbliche in regime di contabilità finanziaria e rappresenta la struttura di riferimento per la predisposizione dei documenti contabili e di finanza pubblica.

Funzioni

Il Piano dei conti integrato rappresenta una delle innovazioni più importanti del processo di armonizzazione dei bilanci pubblici in quanto consente:

- il consolidamento e il monitoraggio dei conti pubblici
- il raccordo dei conti pubblici con il Sistema europeo dei conti nazionali (SEC)
- l'integrazione e la coerenza tra le rilevazioni contabili di natura finanziaria e quelle di natura economica e patrimoniale
- la piena tracciabilità delle informazioni contabili in termini di competenza finanziaria, di competenza economica, di cassa e di patrimonio
- il consolidamento e il confronto delle entrate e delle spese, dei costi e dei ricavi nelle varie fasi di previsione, gestione e rendicontazione
- il monitoraggio in corso d'anno degli andamenti di finanza pubblica dell'intera Pubblica Amministrazione.

Struttura

La struttura del Piano dei conti integrato delle Regioni e degli Enti locali è analiticamente riportata negli allegati 6/1, 6/2 e 6/3 al decreto 118/2011. Essa può essere aggiornata e adeguata con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno e la Presidenza del Consiglio dei ministri, su proposta della Commissione per l'armonizzazione contabile degli enti territoriali.

Il Piano va ricordato al Piano dei conti previsto per tutte le amministrazioni pubbliche dal decreto legislativo 31.5.2011 n. 91 *Disposizioni recanti attuazione dell'articolo 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, in materia di adeguamento ed armonizzazione dei sistemi contabili.*



Il Piano dei conti integrato si articola in tre parti: il Piano finanziario, il Piano economico, il Piano patrimoniale e contiene un elenco numeroso di voci articolate in più livelli e collegate tra loro. Le voci sono definite in coerenza con i principi contabili generali e con le regole stabilite in ambito internazionale. I livelli sono individuati con riferimento alla COFOG, acronimo di *Classification Of Function Of Government*. È la classificazione internazionale della spesa pubblica per *funzioni* secondo il Sistema dei Conti Europei denominato SEC. Si articola in tre livelli di analisi ed è adottata dallo Stato, dagli enti territoriali e da tutte le amministrazioni pubbliche. Il primo livello è costituito da *dieci divisioni*, ciascuna divisione è suddivisa in *gruppi*, ciascun gruppo è ripartito in *classi*. Nel Piano dei conti integrato ciascuna voce deve corrispondere in maniera univoca a una unità elementare del bilancio finanziario e dei conti economico-patrimoniali.

Il Piano costituisce altresì lo strumento per l'adozione di un sistema integrato di scritturazione contabile che contiene la registrazione di ciascun evento gestionale contabilmente rilevante. A tal fine il decreto 118/2011, agli articoli 5 e 6, definisce *transazione elementare* ogni atto gestionale posto in essere dal funzionario responsabile per realizzare le finalità proprie di ciascun programma. Ogni transazione elementare è caratterizzata da un *codice* che consente di tracciare le operazioni contabili con riferimento a ciascuna voce del Piano dei conti integrato, e dunque al piano dei conti finanziario, economico e patrimoniale.

La *codificazione* è importante. Pensate che in assenza di codifica di un atto gestionale attinente all'entrata o alla spesa il funzionario responsabile della codifica non può procedere all'esecuzione dell'atto.

La Banca dati

Il monitoraggio dei conti pubblici, ivi compresi quelli degli enti locali, è assicurato dalla Banca dati istituita presso il Ministero dell'economia e delle finanze ai sensi dell'articolo 13 della legge di contabilità e finanza pubblica 31 dicembre 2009, n. 196. I dati raccolti riguardano i bilanci di previsione, le relative variazioni, i conti consuntivi, le operazioni gestionali e altre informazioni necessarie. Appartiene alla Banca dati anche il *SIOPE - Sistema informativo delle operazioni degli enti pubblici* - che prevede l'obbligo per tutte le amministrazioni pubbliche, e dunque anche per gli enti locali, di trasmettere ogni giorno al MEF, tramite i propri tesoriери, i dati concernenti gli incassi e i pagamenti. Gli enti inadempienti non possono effettuare prelevamenti dai conti aperti presso la tesoreria dello Stato.

Il processo di armonizzazione contabile, finalizzato a rendere i bilanci di tutte le pubbliche amministrazioni omogenei, confrontabili e aggregabili, realizza una delle condizioni necessarie per consentire alla Banca dati di svolgere pienamente il ruolo di strumento di rilevazione, misurazione e analisi dei fenomeni della finanza pubblica accessibile a tutte le amministrazioni pubbliche.

Conclusioni



Bene, siamo giunti alla fine di questa videolezione. Ti ricordo che abbiamo esaminato due strumenti fondamentali del processo di armonizzazione dei sistemi di bilancio degli enti locali:

- il Bilancio consolidato
- il Piano dei conti integrato.

Abbiamo visto come si tratti di due strumenti comuni non soltanto agli enti territoriali, ma anche a tutte le amministrazioni pubbliche che concorrono a consentire il monitoraggio dei conti pubblici attraverso la *Banca dati* e a rendere completo e coerente l'intero disegno riformatore.

Grazie per l'attenzione!