

Abstract

Negli ultimi anni, le riforme del New Public Management (Christensen e Lægreid, 2002; Gow e Dufour, 2000; Pollitt & Summa, 1997), hanno radicalmente modificato il settore pubblico prevedendo l'introduzione di strumenti mutuati dalle realtà di impresa finalizzata al miglioramento della funzionalità dei processi gestionali e organizzativi e l'adozione di nuove logiche gestionali improntate a criteri di efficacia strategica ed efficienza operativa.

In particolare, gli obiettivi principali hanno riguardato il soddisfacimento delle esigenze dei cittadini mediante il miglioramento della qualità dei servizi resi e una maggiore flessibilità operativa nell'erogazione di tali servizi che ha comportato la decentralizzazione di numerose attività e la nascita di molte collaborazioni e partenariati tra soggetti pubblici e soggetti pubblici e privati. In questo nuovo contesto di *gruppo*, il bilancio consolidato ha assunto un rilievo crescente inteso quale adeguato strumento in grado di assicurare un quadro completo di tutto il *gruppo* sia a livello centrale che locale (Wise 2006 Newberry, 2007; Grossi e Newberry, 2009), superando i limiti inerenti alla rappresentazione delle informazioni economico-patrimoniali nell'ambito del bilancio d'esercizio riferibile alla singola entità pubblica.

Lo scopo della ricerca è di analizzare l'evoluzione degli studi sul bilancio consolidato nell'ambito del settore pubblico, evidenziando sia il ruolo assunto da tale strumento sia le diverse problematiche inerenti il suo utilizzo nell'ambito dei diversi livelli di governo cercando di delineare le future direttrici della ricerca

La prima fase della ricerca si sostanzia in una ricognizione dello stato dell'arte in tema di bilancio consolidato nel settore pubblico, mediante un'analisi dettagliata della letteratura esistente impiegando a livello metodologico, una *structured literature review*. L'obiettivo perseguito in questa fase si riconduce alla descrizione sistematica dell'evoluzione in letteratura sul topic evidenziando quali sono i filoni della ricerca principalmente dibattuti e le future direttrici della ricerca.

I principali risultati sottolineano che la letteratura ha indagato prevalentemente questioni tecniche come ad esempio l'adeguatezza degli International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) per il contesto pubblico, considerando che tali principi sono conformi agli standards utilizzati nel settore privato; le regole e

i criteri per la determinazione dell'area di consolidamento e l'impiego del bilancio consolidato. Sulla base di tali risultati, procedono i successivi step.

La seconda fase della ricerca si focalizza sulla definizione dell'area di consolidamento così come stabilita dai principi contabili internazionali del settore pubblico. Recentemente, l'International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) nel modificare il principio IPSAS 6 (ora IPSAS 35) riguardante il Bilancio consolidato, ha emanato l'Exposure Draft n.49. In particolare, al fine di comprendere l'adeguatezza del concetto di "controllo" (basato sui seguenti elementi chiave "Power over the other entity"; "Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with the other entity"; e "The ability to use its power over the other entity to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with the other entity)), sono stati analizzati i contenuti delle "lettere di commento" pervenute a tale Exposure Draft.

I principali risultati della ricerca riguardano sia l'accettazione dell'allineamento tra il nuovo standard proposto (ED. 49 in seguito statuito quale IPSAS 35) e l'IFRS 10 (riguardante il settore privato), sia il ruolo chiave svolto dal "metodo di controllo" a differenza di altri approcci alternativi (come l'approccio di budget) per la definizione dell'area di consolidamento.

La terza fase della ricerca si sofferma sull'impiego del bilancio consolidato; in particolare, considerando che nel panorama internazionale, alcuni Paesi utilizzano da molti anni tale strumento in via obbligatoria; altri Paesi, invece, lo hanno implementato solo di recente e su base volontaria, è risultato interessante indagare le ragioni che sottendono alla implementazione volontaria del bilancio consolidato in conformità con le prospettive di legittimità (la volontà di evidenziare una gestione *legittima* nei confronti degli stakeholder) e con la teoria istituzionale (la volontà di essere conforme con le regole definite a livello centrale, nonché la possibilità di comprendere lo strumento in maniera preventiva). In questa prospettiva, la ricerca si sofferma sul contesto italiano, poiché recentemente, gli enti locali italiani potevano decidere di implementare il bilancio consolidato in via volontaria, aderendo alla sperimentazione promossa dal Decreto legislativo n. 118/2011. Attraverso una *survey*, si sono investigate le ragioni che hanno spinto gli enti locali ad aderire alla sperimentazione ed in particolare alla redazione del bilancio consolidato. I principali risultati mostrano che la scelta di implementare il bilancio consolidato è supportata sia da ragioni strategiche che tecniche.