



LA RIFORMA CONTABILE DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Il sistema unico di contabilità
economico-patrimoniale su base *accrual*

Stefano Giannobi • 15 luglio 2025

Agenda

1. Le fonti – la Riforma 1.15 PNRR:

2. Principi, regole e modalità di adozione

- Gli obiettivi della contabilità *accrual*
- Programma di prima implementazione della contabilità *accrual*
- Ambito di applicazione del nuovo sistema contabile

3. Il c.d. Quadro concettuale

- La rendicontazione economico, patrimoniale e finanziaria: principi, documenti e finalità informative generali
- I postulati o principi generali di redazione dei documenti finanziarie e i vincoli all'informazione
- Gli elementi del bilancio di esercizio: attività, passività, patrimonio netto, proventi e ricavi, costi e oneri
- I criteri di valutazione delle attività e delle passività
- La presentazione delle informazioni nei documenti finanziari

1. La contabilità ACCRUAL – Fonti

- La riforma deriva dai **principi contabili internazionali del settore pubblico IPSAS**
(approvati da Ipsas Board con sede a Toronto)
- **Sono stati adottati dalla UE** (con i necessari adattamenti) con gli EPSAS (in fase di approvazione dall'EPSAS Working Group promosso da Eurostat)
- La **Direttiva 2011/85/UE** prevede:
 - art. 3, **gli Stati Membri UE devono dotarsi di sistemi contabili utili a generare dati fondati sul principio accrual (competenza economica)** per poter predisporre gli aggregati di contabilità nazionale secondo le regole del SEC (Sistema Europeo dei Conti Integrati), verificando a tal fine l'adeguatezza degli standard internazionali di contabilità già codificati per il settore pubblico (IPSAS).
 - art. 12, bisogna assicurare non solo **l'uniformità delle norme e delle procedure contabili**, ma anche l'integrità dei sistemi di raccolta e di elaborazione dei dati **di tutte le P.A.**

La Direttiva è del 2011 anno del Dlgs 118/2011 e delineava già il tipo di contabilità economico-patrimoniale che le PA avrebbero dovuto adottare basata sugli standard internazionali IPSAS

1. La contabilità ACCRUAL – Fonti

- Già **nel 2013** la Commissione in una relazione al Consiglio e al Parlamento Europeo evidenziava come:
- (...) la **contabilità per competenza è l'unico sistema informativo generalmente accettato** che fornisce un quadro attendibile e completo della posizione finanziaria economica e del risultato di una PA in quanto presenta attività passività nonché entrate e spese per l'esercizio contabile al momento della loro chiusura.
- Nella contabilità per competenza **le operazioni non sono registrate al momento del pagamento** bensì quando è stato creato trasformato o estinto un valore economico o quando insorgono, sono trasformati o estinti crediti o obbligazioni.
- Il ricorso alla contabilità per competenza nel settore pubblico **impedisce un certo tipo di aggiustamenti permessi dalla contabilità per cassa** che consentono di anticipare o posticipare un pagamento in modo da essere contabilizzato al momento stabilito dall'amministrazione pubblica.
- La contabilità per competenza deve essere considerata uno strumento complementare.
- L'adozione di un sistema unico di principi contabili basato sulla competenza per tutte le PA in tutta l'Unione Europea agevolerà la governance del settore pubblico. Migliorando l'efficacia e l'efficienza e **agevolando la messa in sicurezza della liquidità**, premessa indispensabile per il funzionamento del settore pubblico (...).

CASH



ACCRUAL

Momento rilevazione	Oggetto rilevazione	Metodo rilevazione	Valori (flusso) di competenza dell'esercizio	Valori (stock) al termine dell'esercizio
- Riscossione - Pagamento	- Entrate denaro - Uscite denaro	Partita semplice	Entrate / Uscite di cassa (flusso cassa netto)	Fondo cassa
- Accertamento - Impegno	- Entrate accertate - Uscite impegnate	Partita semplice	Entrate / Uscite di competenza finanziaria (<i>risultato di competenza finanz.</i>)	Fondo cassa Residui attivi Residui passivi Risultato Amm.ne
- Conseguimento ricavi - Sostenimento costi	Ricavi conseguiti Entrate (<i>variaz. denaro e crediti</i>) Costi sostenuti Uscite (<i>variaz. denaro e debiti</i>)	Partita doppia	Ricavi / Costi di competenza economica (<i>risultato economico</i>)	Attività (numerarie ed economiche) Passività (numerarie ed economiche) P.Netto

1. La contabilità ACCRUAL – Fonti

- Il processo viene inserito tra le **riforme c.d. abilitanti del PNRR (Riforma 1.15** “Dotare le Pubbliche Amministrazioni di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale accrual”) come **sistema contabile accrual unico** per le Amministrazioni Pubbliche italiane.
- Si tratta di una riforma obbligatoria (fare bene e fare presto)
- La riforma è in linea con il percorso delineato a livello internazionale ed europeo per la definizione di principi e standard contabili nelle Pubbliche Amministrazioni (IPSAS/EPAS) e
- in attuazione della Direttiva 2011/85/UE del Consiglio dell’Unione Europea.

1. La contabilità ACCRUAL – Principi, regole e modalità di adozione

Si tratta di un **sistema**

- **valido per tutte le P.A.**
- **unico (e uguale) di contabilità** per la rendicontazione (non derivato dalla CF)
- **indipendente ed autonomo** formato da un **corpo unitario** di principi e regole uniformi e coerenti tra loro (ITAS sono strutturati su un QC e sui 18 standard ITAS oltre al Piano dei conti)

=> il QC e i 18 standard contabili approvati dal SSB a giugno 2024 sono tutti principi coerenti che nascono come unico sistema di principi e regole per cui in caso di dubbio di applicazione per una qualsiasi rilevazione contabile l'ITAS va interpretato avendo riferimento non solo al QC ma anche a tutti gli altri ITAS contabili

1. La contabilità ACCRUAL – Principi, regole e modalità di adozione

- E un sistema composto da:
 - un unico **Quadro concettuale (QC)** o Conceptual Framework
 - un unico set di **Standard contabili (ITAS)** strutturati
 - un unico **Piano dei conti collegato** a SP e CE
- utilizza il metodo contabile della **partita doppia (costi, ricavi, crediti e debiti)**
- **Sistema Accrual** = competenza economica alla base della contabilità economico-patrimoniale con riferimento agli standard internazionali IPSAS e EPSAS



Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR)

L'action plan del Progetto di riforma 1.15 indica:

1. L'istituzione di una **Struttura di Governance** => modalità di scrittura dei principi contabili
2. L'adozione di un **Quadro Concettuale** e di un unico insieme di **standard contabili ITAS** per l'intera P.A. italiana
3. la definizione di un **nuovo Piano dei Conti** unico per le P.A.
4. lo sviluppo di adeguati **sistemi informatici**
5. la **formazione** delle risorse umane e del personale addetto della PA



Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR)

- La **Struttura di Governance** è stata creata dall'art. 9 commi 14, 15 e 16 del **DL 6.11.2021 n.152** e dalla determina del RGS n. 35518 del 5 marzo 2020
 - DL 6/11/21, n.152, Disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), conv. in L.29/12/2021 n. 233 (Art. 9, c.14)

*14. Le attività connesse alla realizzazione della riforma 1.15 del Piano nazionale di ripresa e resilienza denominata «Dotare le pubbliche amministrazioni italiane di un sistema unico di contabilità economico patrimoniale», inserita nella missione 1, componente 1, dello stesso Piano, **sono svolte dalla Struttura di governance istituita presso il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato con determina del Ragioniere generale dello Stato n. 35518 del 5 marzo 2020.***
- Il **Quadro Concettuale e i 18 standard ITAS** sono stati approvati con Determina del RGS n. 176775 del 27/6/2024.



Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR)

- DL 9/8/24, n. 113, c.d. "omnibus" conv. in L. 7 ottobre 2024, n. 143, (art. 10, c.3) adempimenti per la fase pilota della nuova contabilità accrual

3. Ai fini dell'attuazione della fase pilota del la Riforma 1.15 del PNRR, di cui al la milestone M1C1-118, **sono tenute al la produzione e trasmissione degli schemi di bilancio per l'esercizio 2025**, ((di cui al comma 6)), le amministrazioni pubbliche di seguito elencate:

- a) le amministrazioni centrali incluse nel bilancio del lo Stato, la Presidenza del Consiglio dei ministri e le agenzie fiscali;
- b) gli enti e le istituzioni nazionali di ricerca;
- c) le regioni e le province autonome;
- d) le province e le città metropolitane;
- e) i comuni con popolazione residente pari o superiore a cinquemila abitanti al 1° gennaio 2024;
- f) gli enti e le aziende del servizio sanitario nazionale;
- g) le università e gli istituti di istruzione universitaria pubblici;
- h) le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e le loro unioni regionali;
- i) le autorità di sistema portuale;
- l) gli enti nazionali di previdenza e assistenza;
- m) gli enti e le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del la legge 31 dicembre 2009, n. 196, diverse da quel le di cui alle lettere da a) a l) del presente comma, fatto salvo quanto disposto dal comma 4.



Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR)

- DL 9/8/24, n. 113, c.d. "omnibus" conv. in L. 7 ottobre 2024, n. 143, (art. 10, c.3) adempimenti per la fase pilota della nuova contabilità accrual

4. **Sono esclusi** dalla predisposizione degli schemi di bilancio, per l'esercizio 2025, **le società, nonché gli enti** ((di cui al comma 3)), lettera m), che, con riferimento alle risultanze del bilancio di esercizio o rendiconto del 2023, hanno un numero di dipendenti a tempo indeterminato **inferiore a cinquanta unità** e, contestualmente, un volume complessivo annuo di entrate correnti ed in conto capitale, per le amministrazioni in contabilità finanziaria, ovvero un valore della produzione annua, per le amministrazioni in contabilità economico-patrimoniale, inferiore a 8,8 milioni di euro. Restano, altresì, esclusi dalla predisposizione degli schemi di bilancio per l'esercizio 2025 gli **istituti scolastici** di ogni ordine e grado, gli **istituti di alta formazione artistica**, musicale e coreutica (AFAM) e gli uffici dotati di autonomia speciale del Ministero della cultura, nonché le **amministrazioni pubbliche assoggettate a procedure di liquidazione**. Restano altresì esclusi dalla predisposizione degli schemi di bilancio gli organi costituzionali e a rilevanza costituzionale.

5. Con determina del Ragioniere generale dello Stato, da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, sono individuate le amministrazioni di cui al comma 3. L'elenco delle amministrazioni individuate ai sensi del primo periodo è pubblicato nella sezione del sito ((internet)) della Ragioneria generale dello Stato dedicata alla Riforma 1.15 del PNRR.



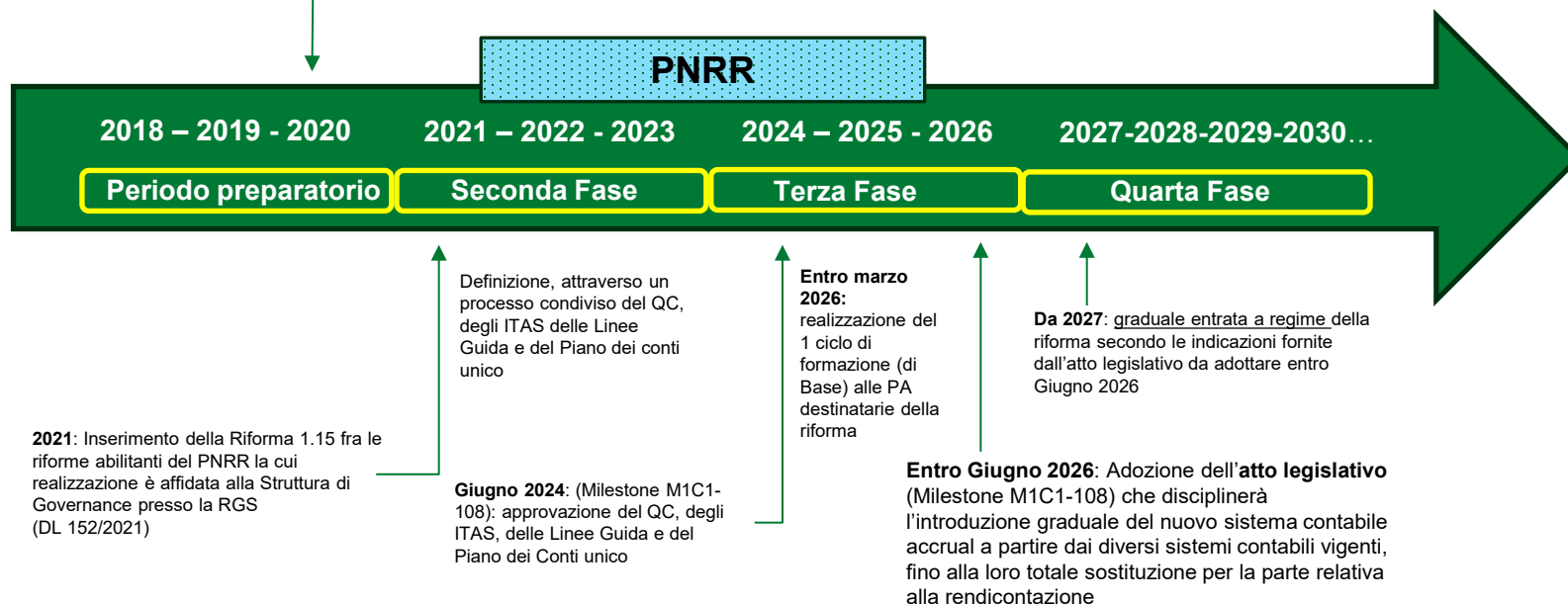
Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR)

*Nell'elenco allegato alla Determina del Ragioniere Generale dello Stato n. 259 del 26 novembre 2024 (Allegato 1), sono indicate **le amministrazioni pubbliche assoggettate agli adempimenti della fase pilota**, di cui alla milestone M1C1-118 della Riforma 1.15 del PNRR, ai sensi delle disposizioni di cui all'articolo 10, commi 3 e 4, del decreto-legge del 9 agosto 2024, n. 113, convertito, con modificazioni, con la legge n. 143 del 7 ottobre 2024.*

Al Paragrafo «Altre amministrazioni locali» sono indicate le 21 AGENZIE REGIONALI PER LA PROTEZIONE DELL'AMBIENTE

2020: Istituzione della Struttura di Governance presso la RGS per definire e coordinare il processo del sistema unico di contabilità accrual nelle PA italiane

Entro Giugno 2026: (Milestone M1C1-108): realizzazione della **FASE PILOTA**. Un numero di PA che coprano almeno il 90% della spesa primaria del settore pubblico elaborerà gli schemi di bilancio ITAS1 con finalità puramente sperimentali riferiti all'esercizio 2025



Programma di prima implementazione della contabilità *accrual*

- Lo prevede la **riforma 1.15 del PNRR** => nell'anno 2024 entro giugno dovevano essere approvati il QC e gli standard
- Definizione degli standard, QC e ITAS entro **giugno 2024**
- Completamento del quadro normativo entro il 2024/2025
- Dall'anno 2025 scatta l'avvio della c.d. «**Fase Pilota**», regolata dall'art.10 del DL 9/8/2024, n. 113 (adeguamento software, formazione, individuazione dei funzionari responsabili, riclassificazione piano dei conti, ecc.)
- **Applicazione del nuovo sistema contabile ad almeno il 90% delle P.A. entro l'anno 2026 (obiettivo finale PNRR)**
- **Eurostat verifica la reale applicazione** della contabilità accrual nei Paesi UE, attraverso un apposito gruppo di lavoro, "Task force IPSAS/EPSAS" => l'**applicazione** della nuova contabilità sarà **controllata** da una task force a livello Eurostat in tutti gli Stati membri

La Fase Pilota

Art.10, DL 113/2024

Stabilisce i criteri per realizzare la FASE PILOTA per:

- Individuare le PA assoggettate alla Fase Pilota (commi 3,4,5)
- Elaborare e trasmettere alla RGS gli schemi di bilancio (Commi 6,7,9,11)
- Adeguare i sistemi informativi delle PA (comma 8)
- Precedere l'iscrizione al portale della formazione per il 1° ciclo di base (comma 12)

Determina RGS n.259 del 26.11.2024

Elenco delle PA assoggettate alla Fase Pilota (vedi sito RG)

Decreto MEF del 23.12.2024

Istruzioni di natura procedurale per la Fase Pilota

Decreto MEF (in corso)

Adeguamento dei Sistemi Informativi delle PA

Determina RGS con modelli di raccordo

Istruzioni tecniche per la trasmissione Bilanci in formato XBRL

PNRR

2018 – 2019 - 2020

2021 – 2022 - 2023

2024 – 2025 - 2026

2027-2028-2029-2030...

Periodo preparatorio

Seconda Fase

Terza Fase

Quarta Fase

La Fase Pilota

- La fase pilota è rivolta ad un **sottoinsieme** delle pubbliche amministrazioni destinatarie della riforma 1.15, con esclusione, tra l'altro, delle entità di minore dimensione
- Gli **schemi di bilancio** da elaborare
 - sono soltanto i due principali tra quelli previsti dal principio ITAS1 (**Conto Economico e Stato Patrimoniale**), e
 - saranno riferiti esclusivamente al 2025 (nessun confronto con il passato)
- **non sono sostitutivi degli adempimenti contabili previsti a normativa vigente e non hanno, pertanto, valore giuridico**; le amministrazioni continueranno, quindi, a gestire la propria contabilità sulla base delle norme e dei regolamenti in vigore



La Fase Pilota

- sono prodotti dalle amministrazioni **riclassificando i propri dati contabili secondo le voci del piano dei conti unico**, effettuando eventuali rettifiche e integrazioni per applicare i criteri degli standard contabili ITAS
- Per la riclassificazione dei dati e la elaborazione degli schemi ci si può avvalere dei **MODELLI DI RACCORDO** fra piani dei conti vigenti (Allegato 6/2 Dlgs 118/2011 – Piano economico) e piano dei conti unico definiti dalla RGS
- Il raccordo tra il piano dei conti vigenti e il Piano dei conti unico è richiesto solo per le voci del **Segmento A** del piano dei conti unico, sufficienti per l'elaborazione dei due prospetti di bilancio previsti da ITAS 1



La Fase Pilota

- Come strumento di supporto per la riclassificazione e la predisposizione degli schemi di bilancio, la RGS ha definito un **Modello di raccordo** fra i piani dei conti in uso e il Piano dei conti unico.
 - Il formato è quello di una **cartella MS-Excel**, composta di vari fogli di lavoro, contenenti relazioni e collegamenti automatici, pensati per semplificare il processo di compilazione e riclassificazione, garantendo trasparenza.
 - Il modello, unico per impostazione e logica elaborativa, è reso disponibile in **diverse versioni**, ciascuna delle quali destinata ad un sottoinsieme di amministrazioni pubbliche, identificato **in funzione del piano dei conti adottato a normativa vigente**.
- *è uno strumento **transitorio**, utile e funzionale alla sola fase pilota, in quanto, con l'introduzione a regime della riforma (da disciplinare nel 2026 con atto legislativo), **gli schemi di bilancio indicati in ITAS 1 saranno prodotti come risultato di sistematiche scritture in contabilità economico-patrimoniale**, tenute secondo il Piano dei conti unico e in applicazione del quadro concettuale e dei principi contabili ITAS; con l'attuazione della riforma i piani dei conti e le regole contabili vigenti saranno abbandonati.*



La Fase Pilota

PIANO DEI CONTI INTEGRATO per le amministrazioni territoriali ex Dlgs 118 del 2011 (aggiornamento del 2023) Allegato n. 6/2 al D.Lgs 118/2011 - PIANO ECONOMICO			Voci del Piano dei conti unico, Segmento A, raccordate con le voci del Piano dei conti vigente		Dati da inserire (ENTE) in corrispondenza delle righe popolate della colonna A)	
LIVELL O	Descrizione	CODICE	Codice voce PdC unico	Descrizione voce PdC unico	SALDO CONTABILE 2025	
I	Componenti positivi della gestione	1				
II	Proventi di natura tributaria, contributiva e perequativa	1.1				
III	Proventi da tributi	1.1.1				
IV	Proventi da imposte, tasse e proventi assimilati	1.1.1.01				
V	Imposta municipale propria	1.1.1.01.06				
VI	Imposta municipale propria riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	1.1.1.01.06.001	6.1.0.0.0	Proventi da tributi		1
VI	Imposte municipale propria riscosse a seguito di attività di verifica e controllo	1.1.1.01.06.002	6.1.0.0.0	Proventi da tributi		1
V	Imposta comunale sugli immobili (ICI)	1.1.1.01.08				
VI	Imposta comunale sugli immobili (ICI) riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	1.1.1.01.08.001	6.1.0.0.0	Proventi da tributi		1
VI	Imposta comunale sugli immobili (ICI) riscossa a seguito di attività di verifica e	1.1.1.01.08.002	6.1.0.0.0	Proventi da tributi		1

< >

1 PdC DLGS 118_2011_PE e PP

2 Pdc unico (segm A)

3 Stato Patrimoniale-All1ITAS1

4 Schema aggiuntivo SP

5 Conto Economico-All2 ITAS1

6 Pdc unic



Ambito di applicazione del nuovo sistema contabile

- Il nuovo sistema unico di contabilità economico patrimoniale, basato sul principio accrual, riguarda
- **tutti i comparti della P.A.**
- come definiti dall'art. 1, comma 2, Legge 31 dicembre 2009, n. 196, ivi compresi gli enti di diritto privato in controllo pubblico.
- Il **DL n.113/2024 all'art.10** individua il **perimetro delle PA obbligate alle nuove disposizioni nell'anno 2025**. Le PA che entrano nella fase pilota sono:
 - a) *le amministrazioni centrali incluse nel bilancio del lo Stato, la Presidenza del Consiglio dei ministri e le agenzie fiscali;*
 - b) *gli enti e le istituzioni nazionali di ricerca;*
 - c) *le regioni e le province autonome;*
 - d) *le province e le città metropolitane;*
 - e) *i comuni con popolazione residente pari o superiore a cinquemila abitanti al 1° gennaio 2024;*
 - f) *gli enti e le aziende del servizio sanitario nazionale;*
 - g) *le università e gli istituti di istruzione universitaria pubblici;*





Ambito di applicazione del nuovo sistema contabile

- h) le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e le loro unioni regionali;*
- i) le autorità di sistema portuale;*
- j) gli enti nazionali di previdenza e assistenza;*
- k) gli enti e le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, diverse da quelle di cui alle lettere da a) a l) del presente comma, fatto salvo quanto disposto dal comma 4.*



Ambito di applicazione del nuovo sistema contabile

- **Sono escluse** prima fase di applicazione dell'accrual (**dalla fase pilota**):
 - *gli organi costituzionali e a rilevanza costituzionale*
 - *le società => applicano già una contabilità privatistica di tipo accrual*
 - *gli enti piccoli con un numero di dipendenti a tempo indeterminato inferiore a cinquanta unità e, contestualmente, un volume complessivo annuo di entrate correnti ed in conto capitale, inferiore a 8,8 milioni di euro.*
 - *gli istituti scolastici di ogni ordine e grado,*
 - *gli istituti di alta formazione artistica, musicale e coreutica (AFAM) e gli uffici dotati di autonomia speciale del Ministero del la cultura,*
 - *le PA assoggettate a procedure di liquidazione.*

La Struttura di Governance

- La **struttura di Governance** è stata creata dall'art. 9 commi 14, 15 e 16 del **DL 6.11.2021 n.152** e dalla determina del RGS n. 35518 del 5 marzo 2020
- DL 6/11/21, n.152, Disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), conv. in L.29/12/2021 n. 233 (Art . 9, c.14)

*14. Le attività connesse alla realizzazione della riforma 1.15 del Piano nazionale di ripresa e resilienza denominata «Dotare le pubbliche amministrazioni italiane di un sistema unico di contabilità economico patrimoniale», inserita nella missione 1, componente 1, dello stesso Piano, **sono svolte dalla Struttura di governance istituita presso il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato con determina del Ragioniere generale dello Stato n. 35518 del 5 marzo 2020.***

Gli obiettivi della contabilità *accrual*

- **allineamento alle indicazioni europee**
=> allineare tutti i sistemi contabili di tutti gli Stati membri e di tutte le PA verso i principi internazionali IPSAS quindi nasce con esigenza di uniformità e di allineamento internazionale
- **migliorare la governance del settore pubblico**
=> l'allineamento migliora la gestione del settore pubblico nell'ottica di efficacia ed efficienza
- implementare un efficace sistema di contabilità nazionale basato su un **consolidamento diretto dei bilanci delle P.A.** già conformi agli standard europei
- **uniformare le regole di contabilità** tra tutte le P.A.
- creare un **sistema di contabilità economico-patrimoniale unico, autonomo e non derivato** da altri sistemi
=> gli Stati membri hanno sistemi molto diversi fra loro da qui l'esigenza di uniformità e allineamento internazionale tramite un unico sistema di rilevazione dei risultati
- creare un sistema con una intrinseca coerenza tra principi, regole e applicazioni, in quanto basato su standard propri e autonomi (QC e ITAS)

Gli obiettivi della contabilità *accrual*

- prevedere anche un **processo standardizzato e trasparente** di statuizione e **modifica degli ITAS** (*due process*)
=> possibilità (limitata) di adattare il quadro giuridico e di gestione degli standard nazionali a quelli internazionali per questo motivo è nata la Struttura di Governance
- consentire l'applicazione di una **contabilità analitica** idonea a valutare le performance e ad applicare tecniche di controllo di gestione
=> l'uniformità del sistema contabile permette di avere **strumenti di misurazione omogenei** rispetto ad altre PA anche di altri paesi.
- **valorizzare il patrimonio pubblico**, anche quello culturale (heritage)
=> viene introdotto il concetto di valorizzazione dei beni della PA dando ad essi un valore: in fase di prima applicazione c'è l'esigenza di **aggiornare l'inventario dei beni** di ciascun ente fra i quali rientrano anche i beni culturali di cui sarà possibile conoscerne il valore perché rilevati in un sistema contabile (novità assoluta)

La Struttura di Governance

- Identifica **chi approva e con quale procedura gli standard contabili** accrual
- E' stata definita a livello europeo fra tutti gli Stati membri e ruota intorno alla RGS (MEF) e in Italia **è stata istituita** con determina del RGS .35518 del 5.3.2020 e modifiche successive
- **Si occupa** di definire un sistema unico di contabilità economico patrimoniale per le PA, basato sul principio accrual, con un unico corpus di principi generali e di principi applicati ispirati dagli IPSAS in attesa degli EPSAS
- **Gli organi della Struttura di Governance**
 - Lo **Standard Setter Board** (SSB) => commissione con ruolo **tecnico indipendente** presso il MEF per elaborare gli ITAS e il QC (giugno 2024) sulla base degli ITAS
 - Il **Comitato Direttivo** => ha funzioni di iniziativa e indirizzo (presieduto dal RGS)
 - Il **Gruppo di consultazione**
 - La **Segreteria tecnica** => produce i manuali operativi

Gli Standard ITAS

- **Il Quadro concettuale (QC)**
=> guida di lettura a tutti gli ITAS non dà obblighi ma spiega le linee fondamentali della contabilità accrual che trova applicazione negli altri ITAS
- **ITAS 1 – Composizione e schemi del bilancio di esercizio**
=> è il primo ITAS
- **ITAS 2 - Politiche contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori e fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio**
=> si intendono le prassi che una PA deve attuare nel rilevare i fatti di gestione (minimo di discrezionalità) es.: ITAS 4 quando tratta dei beni detenuti per essere alienati dà la possibilità di scegliere fra due metodi di rilevazione diversi (criterio del costo vs criterio del valore di mercato) la scelta è una politica contabile: l'ITAS disciplina gli effetti contabili di tali scelte
- **ITAS 3 – Operazioni, attività e passività in valuta estera**
=> interessa le amministrazioni centrali e non gli enti locali che sono in regime di tesoreria unica

Gli Standard ITAS

- **ITAS 4 – Immobilizzazioni materiali**
=> riguarda i beni tangibili di tipo durevole (fabbricati, impianti, attrezzature)
- **ITAS 5 – Immobilizzazioni immateriali**
=> individua i beni immateriali
- **ITAS 6 – Accordi per servizi in concessione: concedente**
=> prende in considerazione le concessioni della PA per quanto riguarda i servizi pubblici
richiede la concomitante presenza di un asset pubblico concesso a un operatore privato
- **ITAS 7 – Locazioni**
- **ITAS 8 – Riduzione di valore delle attività**
- **ITAS 9 – Ricavi e proventi**
=> esiste una importante distinzione fra ricavi e proventi è collegato al ITAS 18
- **ITAS 10 – Rimanenze**
=> dipende dal tipo di ente

Gli Standard ITAS

- **ITAS 11 – Strumenti finanziari**
=> divieto di sottoscrizione di derivati per le amministrazioni locali
- **ITAS 12 – Bilancio consolidato**
- **ITAS 13 – Fondi, passività potenziali e attività potenziali**
- **ITAS 14 – Partecipazioni in organismi controllati o collegati e accordi a controllo congiunto**
- **ITAS 15 – Benefici per i dipendenti**
- **ITAS 16 – Prestazioni sociali in denaro**
- **ITAS 17 – Ratei e risconti**
=> è l'unico standard che lo SSB ha introdotto in modo autonomo e che non ha un equivalente standard a livello internazionale (la contabilità in partita doppia italiana ha un'origine reddituale e non patrimoniale per cui le rilevazioni contabili originano dal conto economico da cui derivano gli aspetti patrimoniali – a livello internazionale accade il contrario)
- **ITAS 18 – Costi e oneri**

Gli Standard ITAS - Struttura

- Hanno una **struttura basata su elementi comuni** per facilitarne l'applicazione basata su:
 - Premessa
 - Definizioni
 - Ambito di applicazione
 - Contenuti specifici
 - Informazione da riportare in nota integrativa a bilancio
- **Il Due Process**
 - L'elaborazione degli ITAS segue un **processo standardizzato** per dare ai principi il tempo di diventare vero standard

Gli Standard ITAS - Struttura

- E' un **processo obbligatorio** definito nella Struttura di Governance per **la creazione e la modifica** degli ITAS (che si attendono consistenti nei prossimi anni a partire dalla fase di prima applicazione)
- Il processo comprende anche una **fase di consultazione pubblica** esterna alla Struttura di Governance (Istat, Ministeri, Corte dei Conti, Università) per l'applicazione più corretta possibile dei principi contabili => ci saranno molte modifiche nei prossimi anni
- La **pubblicazione** sul sito della RGS
- Ultima fase è diventare norma di legge

Sintesi

- È una **riforma** molto diversa rispetto al passato
- E un **obbligo europeo** che deriva da livelli internazionali
- E una strada irreversibile il **sistema contabile è unico** così come le regole per confrontare da un soggetto all'altro
- Il sistema viene approvato seguendo specifiche **regole di trasparenza** e di processo standardizzato
- Sono coinvolti gli **operatori esterni** per far sì che il sistema nasca in modo condiviso
- I principi hanno una **struttura simile a quella dei principi internazionali**
- C'è un margine di manovra, ma limitato nel SSB se ciò avviene deve essere motivato e chiaro per evitare inefficienze nei processi di aggregazione dei bilanci pubblici
- **Quadro Concettuale e ITAS funzionano a regime** cioè quando la contabilità accrual entra in vigore
- Gli ITAS non riguardano la **prima applicazione** della contabilità accrual per la quale è previsto un apposito decreto ministeriale di semplificazione

3. Il Quadro Concettuale

Il Quadro Concettuale QC

- è una **guida teorica** per la definizione degli ITAS (standard per la rendicontazione economica, patrimoniale e finanziaria)
=> non dà prescrizioni
Es: QC contiene tutti i sistemi di valutazione delle attività patrimoniali mentre su ITAS 4 per le immobilizzazioni detta i criteri specifici da utilizzare (criterio del costo vs valore di mercato vs valore d'uso)
- **definisce il sistema di contabilità economico – patrimoniale** basato sul principio **accrual** e in particolare i principi della rendicontazione economica, patrimoniale e finanziaria per finalità informative generali della PA (*General Purpose Financial Reporting*)
=> definisce che cosa è il sistema accrual su quali documenti si basa (conto economico, sp, nota integrativa, il patrimonio netto, criteri rilevazione di costi e proventi)
- Vuole soddisfare i bisogni informativi degli stakeholder per capire come si è svolta la gestione di una PA consentendo una valutazione comparativa con altre PA anche internazionali

Il Quadro Concettuale

L'indice del **Quadro Concettuale**

1. La rendicontazione per finalità informative generali
2. I postulati e i vincoli all'informazione
3. Gli elementi del bilancio di esercizio
4. I criteri di valutazione delle attività e delle passività
5. La presentazione delle informazioni nei documenti finanziari => è un procedimento standardizzato che segue specifiche regole

Il Quadro Concettuale

NOTA BENE

Nella contabilità accrual QC e ITAS utilizzano le terminologie «rendicontazione finanziaria» e «documenti finanziari» in **modo completamente diverso** dagli analoghi termini utilizzati nel Dlgs 118/2011 per la contabilità pubblica dello Stato e degli enti locali

Per «rendicontazione finanziaria per finalità informative generali» si intende la rendicontazione economica, patrimoniale e finanziaria per finalità informative generali

=> è derivata da terminologia internazionale e NON fa riferimento alla contabilità finanziaria pubblica dello Stato e degli enti locali. Gli aspetti finanziari sono elementi che si trovano ad esempio all'interno dello SP (cassa, crediti, debiti)

Per «documenti finanziari per finalità informative generali» si intendono lo Stato Patrimoniale (SP) il Conto Economico (CE), la nota integrativa e gli altri documenti annessi

Il Quadro Concettuale

NOTA BENE

La contabilità accrual è

1. E' Autonoma
2. Ha principi autonomi
3. È un corpus autonomo di principi e regole indipendenti da qualsiasi altra contabilità

Può essere modificata con un procedimento (*Due process*) pensato per rendere autonoma e coerente ogni variazione dei principi generali ITAS approvati dallo SSB

Il Quadro Concettuale

1. La rendicontazione per finalità informative generali

Le informazioni presentate nel **bilancio d'esercizio** costituiscono il **fulcro della rendicontazione => a consuntivo**. Comprende:

- a) lo stato patrimoniale;
- b) il conto economico;
- c) il rendiconto finanziario dei flussi di cassa;
- d) il prospetto delle variazioni del patrimonio netto;
- e) il raffronto tra importi preventivi e consuntivi (per le amministrazioni che redigono il bilancio di previsione o il budget su base economico-patrimoniale);
- f) la nota integrativa.

Il Quadro Concettuale

Il **bilancio di esercizio** deve fornire una **rappresentazione veritiera e corretta** della situazione patrimoniale, del risultato economico e dei flussi di cassa di un'amministrazione pubblica al termine di un periodo amministrativo. Tali informazioni sono determinate sulla base di un sistema contabile economico-patrimoniale, nella prospettiva dell'equità tra generazioni e della sostenibilità

Le **informazioni circa le risorse nel patrimonio** di un'amministrazione pubblica **e le sue obbligazioni** nei confronti dei terzi al termine di un periodo amministrativo (situazione patrimoniale) contribuiscono alla valutazione di aspetti quali:

- a) la capacità dell'amministrazione pubblica di **preservare le risorse** affidate alla sua gestione;
- b) la disponibilità di risorse materiali, immateriali e finanziarie adeguate a permettere l'erogazione di servizi anche in futuro (**capacità operativa**);
- c) la capacità di adempiere alle proprie obbligazioni nel breve termine (grado di liquidità) e nel medio-lungo termine (**grado di solvibilità**);

Il Quadro Concettuale

- d) la capacità di continuare a finanziare le proprie attività in maniera adeguata e, quindi, di perseguire i propri obiettivi operativi in futuro (**capacità finanziaria**), anche in termini di dipendenza da risorse finanziarie e di esposizione a fattori di rischio al di fuori del proprio controllo.

Le **informazioni circa i proventi ed i ricavi nonché i costi e gli oneri** di competenza economica di un periodo amministrativo (risultato economico) contribuiscono alla valutazione di aspetti quali:

- a) **l'efficienza e l'economicità** della gestione dei servizi e dell'amministrazione nel suo complesso;
- b) le fonti e la **misura di copertura dei costi e degli oneri**;
- c) la capacità di **conservare l'integrità del patrimonio** a tutela dell'equità intergenerazionale;
- d) il rispetto dei vincoli e il **conseguimento degli obiettivi già formalizzati**, in termini di proventi/ricavi e costi/oneri, nel bilancio di previsione o **nel budget** del medesimo periodo amministrativo.

Il Quadro Concettuale

Le **informazioni circa le fonti e gli impieghi di denaro** nel periodo amministrativo (**flussi di cassa**) contribuiscono alla valutazione di aspetti quali:

- a) l'impatto della **gestione sulla liquidità** e la solvibilità dell'amministrazione pubblica => la gestione genera o assorbe cassa?;
- b) i **flussi di cassa** atti a sostenere l'erogazione dei servizi nei futuri periodi amministrativi => i flussi sono adeguati rispetto alle finalità?;
- c) il rispetto dei vincoli e il conseguimento degli obiettivi già formalizzati, in termini di incassi e pagamenti, nel bilancio di previsione o nel budget del medesimo periodo amministrativo.

Il Quadro Concettuale

Obiettivo della rendicontazione è di **rendere conto dei risultati dell'azione di una PA** non solo in forma contabile ma anche in termini di quantità e qualità dei servizi erogati a supportare i processi decisionali

Considerato che il fine istituzionale delle amministrazioni pubbliche è soddisfare i bisogni della collettività, il bilancio di esercizio rappresenta solo alcuni aspetti dei risultati complessivi dell'azione pubblica, segnatamente quelli economici, patrimoniali e finanziari.

l'informazione fornita dal bilancio di esercizio deve essere accompagnata con informazioni riguardanti

- le risorse consumate (input),
- **la tipologia, il volume e la qualità dei servizi erogati** (output),
- **gli impatti sociali, economici ed ambientali prodotti** (outcome).

Il Quadro Concettuale

2. I postulati e i vincoli all'informazione => sono i principi generali di redazione dei documenti finanziari

a) Significatività	Informazione utile alla rendicontazione (valore predittivo o confermativo)
b) Rappresentazione fedele	Informazione completa, neutrale e priva di errori (crediti, debiti, costi, ricavi). Le quantità monetarie certe in bilancio sono una minima parte, il resto sono stime soggettive. Correttezza = ragionevolezza delle ipotesi assunte e corretta tecnica contabile
c) Prudenza	Ragionevole grado di cautela per le stime in condizioni di incertezza
d) Verificabilità	Le info contenute nei documenti finanziari devono essere verificabili sulla base delle ipotesi assunte
e) Comprensibilità	Le informazioni complesse non giustificano l'esclusione dal bilancio. La loro rappresentazione deve facilitare la comprensione
f) Comparabilità	Nel tempo e nello spazio
g) Tempestività	Il bilancio è redatto con cadenza annuale. Le informazioni devono essere rese disponibili in tempo per dare un giudizio sull'uso delle risorse pubbliche
h) Continuità	Going concern: valutazione delle poste di bilancio in ottica di continuazione delle attività della PA

Il Quadro Concettuale

2. I postulati e i vincoli all'informazione

L'applicazione dei postulati incontra dei limiti in termini di:

Rilevanza dell'informazione per gli utilizzatori	L'omissione dell'informazione influenza il giudizio sui risultati conseguiti con l'uso di risorse pubbliche
Costi - benefici	Produrre informazioni costa: i benefici per gli utilizzatori dell'informazione devono essere superiori ai suoi costi. La valutazione deve essere contestualizzata alla realtà specifica
Bilanciamento tra i postulati	Il QC non definisce una gerarchia fra postulati: alcuni possono avere maggior peso rispetto ad altri nell'ottica di conseguire gli obiettivi della rendicontazione finanziaria

Il Quadro Concettuale

3. Gli elementi del bilancio di esercizio

Gli elementi del bilancio di esercizio sono:

- a) le attività;
- b) le passività;
- c) il patrimonio netto;
- d) i proventi e i ricavi;
- e) i costi e gli oneri.

Stato Patrimoniale e Conto economico in forma scalare

Il Quadro Concettuale

3. Gli elementi del bilancio di esercizio

- Nel QC ai punti 3 e seguenti vi sono le definizioni

3.4 - Le attività sono risorse controllate dalla PA che devono avere un potenziale di servizio o generare benefici economici

- ⇒ questa impostazione supera quella tradizionale per cui vanno iscritti fra le attività i beni in proprietà: il concetto di proprietà viene cambiato in concetto di controllo per cui dove la PA controlla un asset e ne trae beneficio deve iscrivere il bene nell'attivo dello SP. Il controllo deriva dall'esistenza di un diritto a ricevere la risorsa
- ⇒ nel settore pubblico le risorse sono utilizzate per soddisfare bisogni e non per generare flussi di cassa positivi netti.
- ⇒ Sono risorse per cui non è prevista o è difficile la dismissione

Il Quadro Concettuale

3. Gli elementi del bilancio di esercizio

3.8 – La passività è un obbligo della PA a trasferire risorse a terzi indipendentemente dalla scadenza temporale (in contabilità finanziaria potenziata Dlgs 118/2011 la scadenza è un elemento fondamentale). Infatti:

3.10 - la definizione della data di regolamento o di esecuzione della prestazione, pur essendo elementi sintomatici dell'esistenza di un'obbligazione che richiede il trasferimento di risorse a soggetti terzi, **non costituiscono requisiti ai fini del riconoscimento di un'obbligazione attuale e della conseguente rilevazione di una passività**

3.20 - i proventi sono incrementi del patrimonio netto (ITAS 9)

3.21 - i costi sono decrementi del patrimonio netto (ITAS 18)

Il Quadro Concettuale

3. Gli elementi del bilancio di esercizio

3.14 - Il Patrimonio netto è determinato dalla differenza tra il totale delle attività e il totale delle passività.

3.15 - è costituito dai mezzi propri distinti in: fondo di dotazione, riserve disponibili e indisponibili, risultato economico di esercizio.

Il Quadro Concettuale

NOTA BENE

Importanza della programmazione

Sostituirà la contabilità finanziaria?

La contabilità accrual nasce come contabilità di rendicontazione a consuntivo di tipo economico patrimoniale che non tocca il sistema di programmazione di bilancio, ma introduce una contabilità di tipo consuntivo.

Come accaduto in altri paesi europei è lecito attendersi che la contabilità accrual sostituirà la contabilità finanziaria (programmazione di bilancio)

I due sistemi conviveranno nei prossimi anni: contabilità a preventivo e consuntivo e contabilità economico patrimoniale accrual

A breve soprattutto negli enti locali verrà abbandonata la contabilità economico patrimoniale del Dlgs 118/2011 (contabilità derivata da quella finanziaria) sostituita da quella accrual basata sugli ITAS

Il Quadro Concettuale

4. I criteri di valutazione delle attività e delle passività

I criteri di valutazione applicabili ad un'attività o a una passività sono riconducibili ai modelli a valori storici e a valori correnti.

Il **costo storico** è il criterio fondamentale nell'ambito del modello valutativo a valori storici.

Le attività sono rilevate inizialmente al loro **costo di acquisto o di produzione**

il valore contabile di un'attività non viene modificato, nell'arco della sua vita utile, per evidenziare cambiamenti nei prezzi o incrementi nel valore dell'attività

Non necessariamente esprime il valore corrente

Il valore contabile di un'attività determinato secondo il criterio del costo storico indica che il suo residuo potenziale di servizio non è inferiore al suo valore contabile.

Il Quadro Concettuale

4. I criteri di valutazione delle attività e delle passività

In ottica di postulati il costo storico

- **è determinabile** anche per quelle attività per le quali non esista un mercato aperto, attivo e ordinato, come le attività ad elevata specializzazione.
- risponde a **prudenza**, perché evita il riconoscimento di incrementi di valore nelle attività prima che questi siano monetariamente realizzati.
- è un **concetto facilmente comprensibile** dai redattori e dagli utilizzatori del bilancio d'esercizio.
- consente di **rappresentare in modo veritiero e corretto** il costo sostenuto per acquistare o produrre un'attività
- richiede un **minor grado di discrezionalità valutativa** rispetto agli altri possibili criteri di valutazione e questo migliora la verificabilità delle informazioni

Il Quadro Concettuale

Nel modello a **valori correnti** si fa solitamente riferimento al *fair value*.

I criteri applicabili alla **valutazione** di un'attività **a valori correnti** sono:

- a) **valore di mercato** => valore di libero scambio (se esiste un mercato aperto, attivo e ordinato)
- b) **costo di sostituzione** => costo minimo per sostituire l'attività con altra con stesso potenziale di servizio (è complessa). Tiene conto di processi di acquisto o produzione specifici
- c) **prezzo netto di vendita** => diversa dal punto a) è il netto ricavo per una PA
- d) **valore d'uso** => è il valore attuale del residuo potenziale di servizio di un'attività (si basa sul valore attuale dei flussi di cassa prospettici)

Il Quadro Concettuale

1. SINTESI

- La contabilità è di tipo consuntivo (1.2.)
- Nel QC ai punti 3 e seguenti vi sono le definizioni

3.4 - Le attività sono risorse controllate dalla PA che generano benefici economici => questa impostazione supera quella tradizionale per cui vanno iscritti fra le attività i beni in proprietà: il concetto di proprietà viene cambiato in concetto di controllo per cui dove la PA controlla un asset e ne trae beneficio deve iscrivere il bene nell'attivo dello SP

3.8 – La passività è un obbligo della PA a trasferire risorse a terzi indipendentemente dalla scadenza temporale (in contabilità finanziaria potenziata Dlgs 118/2011 la scadenza è un elemento fondamentale)

3.20 - i proventi sono incrementi del patrimonio netto (ITAS 9)

3.21 - i costi sono decrementi del patrimonio netto (ITAS 18)

Grazie per l'attenzione !



LA RIFORMA CONTABILE DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Il sistema unico di contabilità
economico-patrimoniale su base *accrual*

Stefano Giannobi • 17 luglio 2025

Agenda

1. Gli Standard contabili (ITAS) - le regole di contabilizzazione su base *accrual*
2. Il nuovo piano dei conti multidimensionale
3. Approfondimenti su aspetti operativi nel passaggio al nuovo sistema di contabilità

ITAS 1 – Composizione e schemi del bilancio di esercizio

Definisce le modalità di redazione degli schemi di sintesi di fine esercizio e definisce i prospetti di Stato Patrimoniale e Conto Economico. In particolare:

- Conto economico
- Conto economico consolidato
- Stato Patrimoniale
- Stato Patrimoniale consolidato
- Rendiconto dei flussi di cassa
- Rendiconto dei flussi di cassa consolidato
- Prospetto delle variazioni di Patrimonio Netto
- Prospetto delle variazioni di Patrimonio Netto consolidato

ITAS 1 – Composizione e schemi del bilancio di esercizio

Lo standard garantisce;

- la **comprensibilità del bilancio di esercizio** e
- la **comparabilità** sia **fra i bilanci** di esercizio di periodi diversi, predisposti da una singola amministrazione, sia fra i bilanci di esercizio di amministrazioni diverse.

ITAS 1 – Composizione e schemi del bilancio di esercizio

- Gli schemi di SP e CE sono obbligatori e non possono essere modificati

SP => a sezioni divise e contrapposte

Le attività e passività si dividono in:

- **correnti** => destinata ad essere realizzata / regolata nel normale ciclo operativo dell'amministrazione
- **non correnti** => quelle non correnti

ITAS 1 – Composizione e schemi del bilancio di esercizio

CE => è in forma scalare distingue

- proventi/ricavi e oneri /costi
- gestione operativa
- gestione finanziaria
- gestione straordinaria => accoglie solo proventi-ricavi e costi-oneri derivanti da:
 - a) perdita, eliminazione o danneggiamento di beni a seguito di eventi straordinari, naturali o non naturali
 - b) rimborsi assicurativi per furto, perdita, eliminazione o danneggiamento di beni;
 - c) liberalità ricevute, in danaro o in natura, che non costituiscono contributi da iscrivere tra i proventi della gestione operativa;
 - d) ristrutturazioni del debito;
 - e) espropri o nazionalizzazioni di beni

ITAS 1 – Composizione e schemi del bilancio di esercizio

- I **ricavi** sono incrementi nel PN diversi da quelli derivanti da conferimenti di mezzi propri e dai proventi.
- I **proventi** sono incrementi nel PN, diversi da quelli derivanti da conferimenti di mezzi propri, che **hanno origine da operazioni non di scambio**.
 - Il CE ha due colonne per il raffronto fra budget iniziale e quello definitivo, se previsto,
 - E due colonne per il raffronto dei valori contabili consuntivi del bilancio di esercizio e dell'esercizio precedente

ITAS 1 – Composizione e schemi del bilancio di esercizio

- METTERE SCHEMI

ITAS 1 – Composizione e schemi del bilancio di esercizio

Nota Integrativa fornisce:

- un **commento dei dati** di bilancio di esercizio,
- un **commento delle variazioni** intervenute nelle voci tra un esercizio e l'altro;
- **informazioni di carattere qualitativo** che per la loro natura non possono essere fornite dagli schemi di stato patrimoniale e conto economico.
- Illustra gli **scostamenti tra il bilancio di previsione** o il budget **su base economico-patrimoniale** definitivo e il **bilancio di esercizio**, se rilevanti.

ITAS 2 - Politiche contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori e fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio

- Disciplina i criteri per la scelta e il cambiamento di politiche contabili
- E' uno standard molto importante per **rendere comparabili i bilanci** nel tempo e nello spazio
- La **costanza dei criteri di valutazione** (es.: politica di bilancio - se iscrivere in bilancio un asset al costo o al valore di mercato) è un pilastro nella redazione del bilancio
- Stabilisce quando un'amministrazione deve tener conto, nella redazione del proprio bilancio d'esercizio, di **fatti intervenuti tra la data di chiusura dell'esercizio e (la legge o la delibera) l'approvazione del bilancio**;

I fatti possono essere favorevoli o sfavorevoli

ITAS 3 - Operazioni, attività e passività in valuta estera

- E' uno standard molto importante per rendere comparabili i bilanci nel tempo e nello spazio
- La costanza dei criteri di valutazione (es.: politica di bilancio - se iscrivere in bilancio un asset al costo o al valore di mercato) è un pilastro nella redazione del bilancio



ITAS 4 – Immobilizzazioni materiali

- Disciplina il trattamento contabile delle immobilizzazioni materiali e le informazioni da presentare in nota integrativa
- Interessa tutte le opere pubbliche e gli altri investimenti
- Per gli investimenti immobiliari destinati a produrre reddito la scelta fra costo o valore di mercato deve essere indicata in nota integrativa
- Introduce la valutazione dei beni culturali (heritage) si fa riferimento a un concetto nuovo e cioè a quale potrebbe essere la ricaduta dell'utilizzo di questi beni sul Pil (politiche di gestione dei beni culturali) E' uno standard molto importante per rendere comparabili i bilanci nel tempo e nello spazio
- La costanza dei criteri di valutazione (es.: politica di bilancio - se iscrivere in bilancio un asset al costo o al valore di mercato) è un pilastro nella redazione del bilancio
- La contropartita patrimoniale della iscrizione in bilancio di beni demaniali e patrimoniale i indisponibili è una riserva indisponibile



ITAS 5 – Immobilizzazioni immateriali

- Disciplina il trattamento contabile delle immobilizzazioni immateriali e le informazioni da presentare in nota integrativa
- Rientrano nell'ITAS 5
 - i diritti di brevetto industriale,
 - i diritti delle opere dell'ingegno
 - le concessioni, licenze, i marchi e avviamento,
 - i software,
 - le opere cinematografiche, le registrazioni video, le opere teatrali e letterarie e così via
- I requisiti essenziali di una immobilizzazione immateriale sono:
 - essere identificabile
 - essere controllata da una PA
 - produrre benefici economici
 - determinabile il costo
- Il costo è il criterio di valutazione iniziale di una immobilizzazione immateriale



ITAS 6 – Accordi per servizi in concessione: concedente

- Riguarda la rilevazione di servizi pubblici dati in concessione dalla PA a terzi in presenza di una attività patrimoniale su cui la PA esercita il controllo (asset – piscina, biblioteca, mensa scolastica, ecc.) da illustrare in modo adeguato in nota integrativa
- **Esempio:**
 - Concessioni a terzi per la costruzione di una infrastruttura o il miglioramento di impianti sportivi. Presupposto: ci deve essere un bene durevole che il terzo utilizza per erogare un servizio pubblico a fronte del pagamento di un canone su un arco temporale necessario al Concessionario per rientrare dei costi dell'investimento.
- **Elementi essenziali:**
 - Concessione amministrativa tra PA e soggetto concessionario
 - Gestione pluriennale da parte del Concessionario
 - Esistenza di una attività patrimoniale che indicare nello SP attivo come attività per servizi in concessione
- **Modalità di rilevazione dell'importo della rilevazione contabile**
 - **Modello della passività finanziaria** => l'Ente pubblico paga un canone al Concessionario per costruire l'impianto e calmierare i prezzi per l'erogazione del servizio pubblico
 - **Modello della concessione del diritto** => la PA non paga nulla ma viene riconosciuto al Concessionario il diritto a introitare la tariffa per l'utilizzo dell'asset

ITAS 6 – Accordi per servizi in concessione: concedente

- La PA deve esercitare:
- Il **controllo dei servizi in concessione** => quali servizi il concessionario deve fornire, a chi e a che prezzo
- Il **controllo dell'attività patrimoniale** => inteso come trattamento dell'interessenza residua (valore dell'asset) al termine della concessione

ITAS 7 – Locazioni

- Le locazioni vanno viste sia sul lato attivo che sul lato passivo e si dividono in due fattispecie:
- **Locazioni operative**
- i rischi e benefici della proprietà del bene non vengono trasferiti tutti al locatario
- **Locazioni finanziarie**
- vengono trasferiti al locatario tutti i rischi e benefici della proprietà del bene

ITAS 8 – Riduzione di valore di attività

- Riguarda le perdite di valore delle attività dello SP e disciplina le modalità di rilevazione, gli obblighi di ripristino del valore e le informazioni da indicare in nota integrativa
- Il paragrafo 9 dell'ITAS 8 stabilisce che:
- «un'attività patrimoniale ha subito una riduzione di valore **quando il suo valore contabile supera il suo valore recuperabile**»
- Il valore contabile è quello indicato in bilancio
- Il valore recuperabile è il «maggiore fra il valore di mercato dell'attività al netto dei costi di vendita e il suo valore d'uso»

ITAS 8 distingue fra le attività patrimoniale

- **Generatrici** di flussi di cassa
- **Non generatrici** di flussi di cassa

ITAS 9 – Ricavi e proventi

Rientrano tra i **RICAVI** quelli derivanti:

- **dalla vendita di beni** (propri o commercializzati)
- **dalla prestazione di servizi** (molti dei quali sono definiti ai fini **commerciali** come rilevanti ai fini **Iva**) => sono iscritti con riferimento allo **stato di completamento** della prestazione alla data di chiusura del bilancio

I PROVENTI

- **non riguardano operazioni di scambio** come ad esempio i trasferimenti ricevuti dalla PA come i **contributi a fondo perduto**.

Si distingue fra trasferimenti attivi:

- **Generici**
- **Vincolati** => con obbligo di restituzione in caso di mancato rispetto delle condizioni da parte del soggetto beneficiario

ITAS 9 – Ricavi e proventi

Tributi

Competenza => esercizio nel quale si manifesta l'evento imponibile. Sono Proventi per il bilancio della PA che detiene il potere impositivo. Le PA che ricevono quote di gettito iscrivono per competenza li relativi importi come proventi.

Sanzioni amministrative

Competenza => esercizio nel quale si manifesta l'evento sanzionabile.

Trasferimenti

Competenza => esercizio nel quale sorge il diritto a ricevere le risorse

Trasferimenti vincolati

Competenza => verificare che non vi siano clausole che fanno sorgere passività i crediti relativi a ricavi e proventi, a cui si applica ITAS 9 – Ricavi e proventi. Tuttavia, tali crediti sono soggetti alle disposizioni del presente standard in tema di riduzioni di valore e di eliminazione contabile delle attività finanziarie.

ITAS 9 – Ricavi e proventi

- Ai crediti relativi a ricavi e proventi si applica ITAS 9 – Ricavi e proventi.
- Tuttavia, tali crediti sono soggetti alle disposizioni dell'ITAS 11 – Strumenti finanziari in tema di riduzioni di valore e di eliminazione contabile delle attività finanziarie. l'ammontare della riduzione di valore è posto pari alle perdite attese lungo tutta la vita del credito.
- Non costituiscono, invece, attività finanziarie i crediti che non derivano da rapporti contrattuali, quali quelli per tributi, trasferimenti o sanzioni pecuniarie
- Le scritture in partita doppia delle operazioni non rilevate in contabilità finanziaria: - Ammortamenti - Svalutazione crediti - Raccordo tra il fondo crediti dubbia esigibilità con il fondo svalutazione crediti

ITAS 10 – Rimanenze

- Si tratta di costi sospesi di competenza di esercizi futuri
- Sono correlate non tanto al mancato realizzo di ricavi - come nei bilanci civilistici - quanto alla mancata / parziale erogazione del servizio da parte della PA (raramente vengono venduti beni).
- Sono in genere rappresentate da materie prime, semilavorati, materiale di consumo, prodotti finiti
- I servizi se erogati non possono generare rimanenze perché sono immateriali
- La valutazione avviene al minore fra costo e costo di sostituzione.
- Qualora siano destinate ad essere cedute sul mercato o impiegate per produrre beni o servizi da immettere sul mercato, la valutazione avviene al minore fra costo e valore netto di realizzo.
- ITAS 10 dispone che il costo possa essere determinato con il metodo:
 - FIFO continuo o per scaglioni
 - Costo medio ponderato

ITAS 11 – Strumenti finanziari

- Tratta di attività e passività finanziarie e delle informazioni da riportare in nota integrativa

ITAS 12 – Bilancio consolidato

- Tratta di principi, regole e criteri per la redazione del bilancio consolidato della PA su base accrual.
- Deve essere redatto dalla PA capogruppo
- Richiede che venga identificato il perimetro di consolidamento (partecipazione di controllo)

ITAS 13 – Fondi, passività potenziali e attività potenziali

- Le condizioni per rilevare i fondi nello SP sono:
 - Una obbligazione attuale che risulta da eventi passati
 - È probabile un pagamento futuro
 - È possibile stimare l'ammontare
- Non si possono accantonare fondi per costi e oneri che la PA sosterrà in futuro nello svolgimento della propria attività.
- Le passività potenziali non danno luogo alla rilevazione in SP ma devono essere illustrate in nota integrativa
- Esempio:
 - Obbligazione garantita in solido dalla PA a favore di terzi: la quota di terzi è una passività potenziale
- Le attività potenziali, ipotesi rare, sono rilevate solo nella nota integrativa

ITAS 14 – Partecipazioni in organismi controllati o collegati e accordi a controllo congiunto

Si tratta di:

- Partecipazioni di controllo
- Partecipazioni non di controllo ma sulle quali la PA esercita una influenza notevole
- Partecipazioni di minoranza residue
- Partecipazioni esclusivamente finanziarie

I casi di controllo congiunto e i patti parasociali possono influire in modo significativo sulle condizioni di governance della società o dell'ente

La rilevazione avviene con due metodi:

- Il costo
- Il patrimonio netto semplificato (sulla base dell'ultimo bilancio disponibile e approvato)
- La nota integrativa illustra nel dettaglio le tipologie di partecipazioni iscritte in bilancio

ITAS 15 – Benefici per i dipendenti

Tratta della contabilizzazione dei **benefici ai dipendenti della PA** – inclusi quelli degli enti previdenziali – **di tipo** non solo **monetario** come gli stipendi, ma anche **in natura**

Si distinguono fra benefici

A breve termine => erogati contestualmente alla prestazione lavorativa

Trattamenti pensionistici => erogati alla fine del rapporto di lavoro

La materia è complessa e la nota integrativa deve fornire informazioni

- sul numero di dipendenti, suddivisi per categoria
- sulle tipologie di benefici economici e in natura
- sui fondi e le passività accumulate per i trattamenti da corrispondere in futuro

ITAS 16 – Prestazioni sociali in denaro

Si riferisce al trattamento contabile delle prestazioni sociali. Tratta della contabilizzazione dei **benefici ai dipendenti della PA** – inclusi quelli degli enti previdenziali – **di tipo** non solo **monetario** come gli stipendi, ma anche **in natura**.

Si distinguono fra benefici:

A breve termine => erogati contestualmente alla prestazione lavorativa

Trattamenti pensionistici => erogati alla fine del rapporto di lavoro

La materia è complessa e la nota integrativa deve fornire informazioni

- sul numero di dipendenti, suddivisi per categoria
- sulle tipologie di benefici economici e in natura
- sui fondi e le passività accumulate per i trattamenti da corrispondere in futuro

ITAS 16 – Prestazioni sociali in denaro

Si riferisce al trattamento contabile delle prestazioni sociali intese come trasferimenti di denaro dalla PA a individui in situazioni di difficoltà.

Le finalità di ITAS 16 sono di:

- Misurare l'impatto sui bilanci della PA erogante (su CE e passivo di SP)
- Fornire informazioni agli stakeholders utili per valutare gli effetti delle prestazioni sociali sui destinatari
- Si tratta di applicare il metodo della partita doppia alla rilevazione delle prestazioni sociali in denaro erogate dalla PA

ITAS 17 – Ratei e risconti

Disciplina la rilevazione contabile di costi e ricavi comuni a due o più esercizi che maturano in ragione del tempo e che possono avere una manifestazione finanziaria anticipata o posticipata.

Il principio della competenza economica (accrual) richiede che a ciascun esercizio sia attribuita la quota «di competenza» del costo o del ricavo mediante la rilevazione di ratei e risconti (attivi e passivi)

ITAS 18 – Costi e oneri

Alla stregua di quanto visto per i Ricavi e proventi ITAS 9, l'ITAS 18 disciplina il trattamento contabile di Costi e oneri

- Rientrano tra i **COSTI** **gli acquisti di beni e servizi** per i quali si pagano corrispettivi di mercato
- **Gli ONERI non riguardano operazioni di scambio** come ad esempio i trasferimenti erogati dalla PA a famiglie o a fondo perduto o ad altre PA

I **trasferimenti vincolati** hanno un trattamento contabile diverso da quello del Dlgs 118/2011

Le regole della Fase Pilota

Il **DL 113/2024 all'art.10** dispone che:

3. Ai fini dell'attuazione della fase pilota della Riforma 1.15 del PNRR (...) sono tenute alla (...) trasmissione degli schemi di **bilancio per l'esercizio 2025** le amministrazioni pubbliche si seguito elencate:

- a) le amministrazioni centrali incluse nel bilancio dello Stato, la Presidenza del Consiglio dei ministri e le agenzie fiscali;
- b) gli enti e le istituzioni nazionali di ricerca;
- c) le regioni e le province autonome;
- d) le province e le città metropolitane;
- e) i comuni con popolazione residente pari o superiore a cinquemila abitanti al 1° gennaio 2024;
- f) gli enti e le aziende del servizio sanitario nazionale;
- g) le università e gli istituti di istruzione universitaria pubblici;
- h) le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e le loro unioni regionali;
- i) le autorità di sistema portuale;
- l) gli enti nazionali di previdenza e assistenza;
- m) **gli enti e le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196**, diverse da quelle di cui alle lettere da a) a l) del presente comma, fatto salvo quanto disposto dal comma 4.

Le regole della Fase Pilota

Il DL 113/2024 all'art.10 dispone che:

5. Con determina del RGS (n.259 24.11.2024) sono individuate le amministrazioni di cui al comma 5. L'**elenco** è pubblicato nella sezione del sito web della RGS dedicata alla Riforma 1.15 del PNRR

6. Le amministrazioni di cui al comma 3 **predispongono**, per le finalità indicate nel medesimo comma, gli **schemi di bilancio relativi all'esercizio 2025**, in osservanza dei principi e delle regole del sistema contabile economico-patrimoniale unico (...). Gli schemi di bilancio **includono almeno il conto economico di esercizio e lo stato patrimoniale a fine anno**.

7. Nelle more dell'adozione del sistema di contabilità economico-patrimoniale unico di cui alla milestone M1C1-118 della riforma 1.15 del PNRR, gli schemi di bilancio per l'esercizio 2025 **sono predisposti, esclusivamente, per finalità di sperimentazione** nell'ambito della fase pilota di cui al medesima milestone e, pertanto, **non sostituiscono gli schemi di bilancio e di rendiconto** prodotti, per lo stesso esercizio, **in applicazione delle disposizioni e dei regolamenti contabili vigenti**.

Le regole della Fase Pilota

Con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze approvato il 23 dicembre 2024 sono fornite le istruzioni di natura procedurale e tecnico contabile in relazione:

- all'utilizzo dei modelli di raccordo fra il piano dei conti multidimensionale e le voci dei principali piani dei conti e modelli contabili vigenti (accrual vs Dlgs 118/2011)
- alle modalità di erogazione del primo ciclo di formazione di base (portale della formazione)
- alle modalità di trasmissione telematica degli schemi di bilancio alla RGS (formato XBRL)

Le regole della Fase Pilota

SINTESI

- La Fase Pilota si riferisce all'esercizio 2025
- E' sperimentale e prevede che gli schemi di bilancio siano semplificati
- Operativamente si prendono che schemi di bilancio (SP e CE) come output della contabilità economico patrimoniale derivata da quella finanziaria secondo le norme del Dlgs 118/2011 e si operano le opportune rettifiche operazione per operazione in partita doppia
- In attesa dei decreti che spiegheranno meglio nel dettaglio queste operazioni e del software (InIt) che gestirà a regime la contabilità accrual nel modo più automatico possibile (pagamenti e riscossioni).
- La contabilizzazione di costi e ricavi secondo la contabilità economico patrimoniale del Dlgs 118/2011 si basa su regole che non sono state più accettate nel nuovo sistema accrual

Le regole della Fase Pilota

SINTESI

Esempio

- Costo rilevato derivando dalla contabilità finanziaria secondo le regole dell'Allegato 4.3 del Dlgs 118/2011 quando si fa la liquidazione di spesa in quel momento inizia la rilevazione in partita doppia del costo a debitore x.
- Infatti il 4.3 prevede che: *«Le rilevazioni della CF misurano il valore monetario di costi/oneri e ricavi/proventi(...) ricavi/proventi sono rilevati in corrispondenza con la fase di accertamento delle entrate, mentre costi/oneri sostenuti sono rilevati in corrispondenza con la fase di liquidazione della spesa».*
- Nella contabilità accrual la rilevazione va effettuata nel momento in cui si decrementa il patrimonio quindi quando sorge l'obbligazione passiva (sorgere del costo)
- Il percorso si delinea lungo e richiederà un cambio di approccio e molti approfondimenti

Grazie per l'attenzione !