

# ***La Riforma ACCRUAL – «Aspetti normativi, contabili, organizzativi e applicazioni al sistema contabile degli enti pubblici territoriali»***

***Alessandra Campa  
Dirigente Ufficio Risorse  
Finanziarie e Bilancio  
Regione Basilicata***

---

# ***OBIETTIVI DELL'INTERVENTO***

**Autori di riferimento: Rgs, Prof. D'Amore, Prof. Mussari e Dr. Delfino.**

- **ORIGINE E SCOPI DELLA RIFORMA.**
- **QUADRO NORMATIVO E PRINCIPALI ATTORI DELLA RIFORMA.**
- **QUADRO CONCETTUALE.**
- **PRINCIPI INTRODOTTI DALLA RIFORMA E GLI STANDARDS CONTABILI.**
- **LA NUOVA ARCHITETTURA CONTABILE.**
- **CONFRONTO CON IL D.LGS 118/2011 E NUOVI MODELLI DI RACCORDO.**
- **PROSPETTIVE E CRITICITA'.**

# ***ORIGINI DELL'ACCRUAL E SCOPI***

- La riforma ACCRUAL trova il suo fondamento nella Direttiva 2011/85/UE del Consiglio dell'Unione Europea relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri.



- In particolare, l'art. 3 della citata Direttiva europea 2011/85/UE richiede agli Stati Membri di 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 – International Public System Accounting Standards approvati da Ipsas Bord con sede a Toronto ).



Dopo l'approvazione della Direttiva, nel 2013 la Commissione Europea avvia il progetto EPSAS (European Public System Accounting Standards), dopo aver valutato gli standard IPSAS e averne riconosciuto la non immediata applicabilità in tutti gli Stati membri.





Presso l'Eurostat vengono istituite due task force per lavorare alla definizione dei nuovi principi e alla loro governance.



Il processo è tuttora in corso, con continue analisi, studi sui costi e benefici, e discussioni sui principi di governance. L'obiettivo è presentare una proposta di regolamento quadro per la loro adozione.



Intanto l'Italia approva quasi contestualmente alla Direttiva Europea il D.Lgs.118/2011 che già prevede l'obbligo di una contabilità economico-patrimoniale, con la predisposizione di Stato Patrimoniale e Conto Economico, seppur con finalità conoscitive



Negli anni proseguono i progetti da parte della Ragioneria Generale dello Stato (RGS) e dei vari Stati Europei verso l'adozione di sistemi contabili pubblici basati sul principio ACCRUAL (competenza economica).



La contabilità ACCRUAL diventa così prioritaria nel 2021 con l'approvazione del PNRR avvenuta con Decisione di esecuzione del Consiglio dell'UE del 13 luglio 2021



**Riforma 1.15** (riforma abilitante) del PNRR «**Dotare le pubbliche amministrazioni italiane di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale ACCRUAL**»

# ***QUADRO NORMATIVO E PRINCIPALI ATTORI***

Con il Decreto legge 6 nov. 2021, n. 152 si stabilisce che le attività connesse alla realizzazione della Riforma 1.15 del PNRR sono attribuite alla Struttura di governance istituita presso la RGS



L'obiettivo della Struttura è quello di definire un sistema contabile basato sul principio accrual unico per le pubbliche amministrazioni.



Esaminiamo la Struttura di Governance



# ***STRUTTURA DI GOVERNANCE***

## **Comitato direttivo**

Ha funzioni di iniziativa e di indirizzo delle attività dello Standard Setter Board e approva i principi e gli standard contabili da questo elaborati.

## **Standard Setter Board**

Lo Standard Setter Board è un organo tecnico indipendente che, su iniziativa del Comitato direttivo, elabora proposte relative a principi e standard contabili ispirati al modello accrual.

## **Gruppo di consultazione RGS**

Il Gruppo di consultazione è composto dal personale in servizio presso il Dipartimento della Ragioneria Generale nominato dagli Ispettori Generali Capo e dal Direttore del Servizio Studi Dipartimentale.

## **Segreteria tecnica**


La Segreteria tecnica è istituita nell'ambito del Servizio Studi Dipartimentale della Ragioneria Generale dello Stato con determina del Direttore Generale; è composta da dirigenti e funzionari in forza alla stessa Direzione.



Il 26 giugno 2024, con l'approvazione degli ultimi standard in lavorazione, il Comitato direttivo completa il set di standard contabili previsto dalla Riforma 1.15, raggiungendo in tal modo l'obiettivo della **prima milestone della Riforma 1.15 (M1C1-108)**. Ai fini della rendicontazione della predetta milestone, con determina del Ragioniere Generale dello Stato n. 176775 del 27 giugno 2024 sono stati formalmente recepiti:

**il Quadro concettuale, i diciotto standard contabili ITAS, il Piano dei conti multidimensionale e la Formazione con relative Linee Guida.(Previste anche 19 Linee Guida (una per ogni ITAS) e 19 Corsi On-line per la formazione delle AAPP).**

Successivamente al raggiungimento della milestone M1C1-108, si è reso necessario adottare una disposizione normativa per disciplinare gli adempimenti relativi all'elaborazione degli schemi di bilancio accrual, con riferimento all'esercizio 2025, da parte di un numero di amministrazioni che coprano almeno il 90% della spesa pubblica primaria (milestone M1C1-118); ciò come fase preparatoria e propedeutica all'adozione, entro il secondo trimestre 2026 (pilot phase), del provvedimento legislativo che disciplinerà l'introduzione della riforma stessa a partire dal 2027.

  
**Viene poi approvato il Decreto-legge del 9 agosto 2024, n. 113 convertito, con modificazioni, con la legge n. 143 del 7 ottobre 2024 concernente proroghe di termini e misure varie**



**Nello specifico l'articolo 10, commi da 3 a 12-bis,, disciplina gli adempimenti relativi alla fase pilota di cui alla milestone M1C1-118 della riforma 1.15, che prevede l'elaborazione degli schemi di bilancio accrual, con riferimento all'esercizio 2025.**

**In particolare il comma 3 definisce il perimetro di applicazione della Riforma 1.15. Contiene, infatti, l'indicazione delle amministrazioni pubbliche assoggettate agli adempimenti della fase pilota, di cui alla milestone M1C1-118 della Riforma 1.15; più specificamente elenca le amministrazioni che dovranno produrre gli schemi di bilancio accrual per la fase pilota, con riferimento all'esercizio 2025.**

Nelle lettere da a) a l) del comma 3, le Amministrazioni sono suddivise per comparti o gruppi omogenei, individuati in coerenza con l'attuale normativa amministrativa e contabile e con l'articolazione dell'elenco delle unità istituzionali che fanno parte del settore delle Amministrazioni pubbliche (Settore S.13) predisposto annualmente dall'Istituto Nazionale di Statistica;

Nella lettera m) sono inclusi, in via residuale, gli enti e le amministrazioni pubbliche non facenti parte dei gruppi specificamente elencati nelle lettere precedenti.

**Il comma 4** esclude dagli adempimenti di cui alla fase pilota: le società, gli organi costituzionali e a rilevanza costituzionale (in ragione del loro grado di autonomia) e gli enti indicati, in via residuale, alla lettera m) del comma 3, se di limitate dimensioni; le dimensioni sono individuate in base a due parametri analoghi a quelli utilizzati dal codice civile (art. 2435 bis) per individuare le società che redigono un bilancio di esercizio semplificato (numero dipendenti inferiore a 50 e volume entrate inferiore a 8,8 milioni di euro annui). Lo stesso comma esclude dai medesimi adempimenti: a) gli istituti scolastici di ogni ordine e grado; b) gli istituti di alta formazione artistica, coreutica e musicale (AFAM); c) i musei, le soprintendenze e gli istituti autonomi della cultura.

Sono, altresì, escluse le amministrazioni assoggettate a procedure di liquidazione.

**Il comma 6** stabilisce quali sono gli schemi di bilancio da elaborare per la fase pilota e il significato di tale elaborazione rispetto alla Riforma 1.15 del PNRR; in particolare precisa che gli schemi che le amministrazioni soggette alla fase pilota dovranno elaborare devono essere coerenti con quelli disciplinati dallo standard contabile ITAS 1 - Composizione e schemi del bilancio di esercizio, e devono comprendere, almeno, il Conto economico 2025 e lo Stato patrimoniale al 31/12/2025.

**Il comma 7 specifica** che, nell'ambito della fase pilota, gli schemi di bilancio per l'esercizio 2025 **sono prodotti a soli fini di sperimentazione**; non hanno, quindi, valore giuridico e sono aggiuntivi e non sostitutivi degli schemi di bilancio e di rendiconto che le amministrazioni producono in applicazione delle norme e dei regolamenti contabili vigenti, che restano in vigore per lo stesso anno.

**Il comma 8** indica che le amministrazioni devono individuare le misure di carattere informatico per il recepimento della riforma, avviando una analisi degli interventi di adeguamento dei propri sistemi informativo-contabili, in linea con i requisiti generali definiti con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze da adottare entro il primo trimestre del 2025.

**Il comma 9 specifica** che, per la fase pilota, in attesa del completamento degli interventi di adeguamento dei sistemi informativi e della adozione della norma di riforma, entro il secondo trimestre del 2026, le amministrazioni possono produrre i nuovi schemi di bilancio per il 2025 riclassificando le voci dei propri piani dei conti secondo le voci del piano dei conti multidimensionale e apportando ai relativi saldi le integrazioni e le rettifiche necessarie per l'applicazione dei principi contabili ITAS.

**Il comma 10 stabilisce l'obbligo del completamento del primo ciclo di formazione di base, erogata mediante il portale della formazione accrual**, da parte delle amministrazioni pubbliche rientranti nell'ambito di applicazione della riforma. Il completamento del ciclo di formazione di base sui principi e le regole del sistema contabile, oltre a fornire le informazioni utili ai fini della corretta produzione degli schemi di bilancio per il 2025, **costituisce il target M1C1-117 della Riforma 1.15 del PNRR e tutte le amministrazioni pubbliche dovranno concorrere al suo raggiungimento (entro il primo trimestre 2026).** Infine, il completamento del ciclo di formazione di base rappresenterà il requisito necessario per poter accedere a successivi corsi di formazione specialistici e settoriali che verranno successivamente organizzati.

**Il comma 11 rinvia ad uno o più decreti del Ministero dell'economia delle finanze le istruzioni di natura procedurale e tecnico contabile in relazione:** all'utilizzo dei modelli di raccordo fra il piano dei conti di cui alla milestone M1C1-108 e le voci dei principali piani dei conti e modelli contabili vigenti, alle modalità di erogazione del primo ciclo di formazione di base e alle modalità di trasmissione telematica degli schemi di bilancio alla Ragioneria Generale dello Stato.

**Il comma 12** specifica che per gli adempimenti per la fase pilota della Riforma 1.15 del PNRR le amministrazioni si avvalgono delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente e, comunque, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

Infine, nell'ottica della valorizzazione del patrimonio immobiliare pubblico, **il comma 12 bis** (introdotto in sede di conversione) prevede, anche ai fini dell'implementazione della contabilità economico-patrimoniale, l'integrazione e l'adeguamento dei sistemi informativi delle amministrazioni pubbliche e dell'efficientamento della spesa pubblica attraverso l'avvio di processi di interoperabilità con la banca dati degli immobili pubblici (articolo 2, comma 222, della legge 23 dicembre 2009, n. 191).

**Resta fermo che, per il 2025, si continueranno ad applicare le norme contabili in vigore e che i tempi per il completamento di tali interventi di adeguamento saranno stabiliti in coerenza con i tempi di introduzione della riforma, a loro volta da definirsi con la norma da adottare entro il primo semestre 2026 (milestone M1C1-118).**



**Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze approvato il 23 dicembre 2024 (emanato ai sensi dell'articolo 10, comma 11 del decreto-legge del 9 agosto 2024, n. 113 convertito, con modificazioni, con la legge n. 143 del 7 ottobre 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;
- alle modalità di erogazione del primo ciclo di formazione di base
- alle modalità di trasmissione telematica degli schemi di bilancio alla RGS.



**Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 6 agosto 2025, emanato sempre ai sensi dell' articolo 10, comma 8, del decreto-legge 9 agosto 2024, n. 113,**

sono stati definiti i requisiti generali sulla base dei quali le amministrazioni devono avviare una analisi degli interventi di adeguamento dei propri sistemi informativo-contabili, necessari per il recepimento degli standard contabili ITAS.



## **TORNIAMO AD ESAMINARE I DOCUMENTI RECEPITI NEL GIUGNO 2024**

- Quadro Concettuale (QC): l'archittrave su cui poggia l'intera riforma accrual. Definisce i principi della rendicontazione per finalità informative generali già approvato a ottobre 2022.
- 18 Standard Contabili (ITAS): che dettagliano le regole di rilevazione e valutazione. Sono principle-based più che rule-based.
- Un piano dei Conti Multidimensionale (PdCM): Contiene le voci necessarie per produrre gli schemi di bilancio ITAS 1.
- Formazione e Linee Guida: Previste anche 19 Linee Guida (una per ogni ITAS) e 19 Corsi On-line per la formazione delle AAPP.



## IL QUADRO CONCETTUALE

---

Definisce i principi della rendicontazione economica, patrimoniale e finanziaria per finalità informative generali delle amministrazioni pubbliche.



E' un documento complesso oggetto in continuo aggiornamento, composto dai seguenti 5 capitoli:

1. La rendicontazione e le finalità informative generali
  2. I postulati e i vincoli dell'informazione
  3. Gli elementi del bilancio di esercizio
  4. La valutazione delle attività e delle passività
  5. La presentazione delle informazioni nei documenti finanziari
-



Esaminiamo i 5 capitoli del Quadro concettuale:

## **1. RENDICONTAZIONE**

Obiettivo della rendicontazione

1. fornire informazioni consuntive sulla provenienza e uso delle risorse finanziarie e sulla qualità-quantità dei servizi erogati ;
2. rendere conto dei risultati conseguiti (economici, patrimoniali, finanziari);
3. fornire da supporto nelle decisioni.

## **2. I POSTULATI DEL QUADRO CONCETTUALE**

- a) Significatività.
  - b) Rappresentazione Fedele ovvero un'informazione completa, neutrale, priva di errori rilevanti, che rispetta la sostanza economica dei fenomeni.
  - c) Prudenza ovvero applicazione di un ragionevole grado di cautela nelle stime in condizione di incertezza. NO a sovrastime delle attività/proventi/ricavi o a sottostime di passività/oneri/costi.
  - d) Continuità: il bilancio è predisposto assumendo che l'amministrazione è in funzionamento e continuerà ad esserlo nel prevedibile futuro.
- Altri Postulati: Verificabilità, Comprensibilità, Comparabilità, Tempestività.

### 3. GLI ELEMENTI DEL BILANCIO DI ESERCIZIO



Il bilancio di esercizio presenta gli effetti delle operazioni e degli altri eventi raggruppandoli in insiemi omogenei per caratteristiche economiche. Tali insiemi costituiscono gli elementi del bilancio di esercizio.

Gli elementi sono un riferimento fondamentale per la rilevazione, classificazione e aggregazione dei valori contabili.

Ecco quali sono detti elementi

- A. attività;
- B. passività;
- C. patrimonio netto;
- D. oneri e costi;
- E. proventi e ricavi;
- F. risultato economico dell'esercizio.

# ATTIVITA'



Un'**attività** è una **risorsa** con un potenziale di servizio o capacità di generare benefici economici che è attualmente **controllata** da un'amministrazione come risultato di un'operazione o altro evento passato.



Per potenziale di servizio s'intende la capacità di contribuire al conseguimento degli obiettivi di un'amministrazione pubblica.



Per benefici economici si intende la capacità di generare flussi di cassa positivi netti.



Per controllo si intende la capacità di utilizzare la risorsa (o indirizzarne l'utilizzo da terzi) in modo da godere del potenziale di servizio o dei benefici economici.

# PASSIVITÀ



Una **passività** è un'obbligazione attuale di un'amministrazione pubblica che richiede un trasferimento di risorse ed è il risultato di un'operazione o altro evento passato. Possono costituire passività solo le obbligazioni la cui estinzione richiede il trasferimento di risorse a soggetti terzi, quali:

- a) obbligazioni a pagare somme di denaro;
- b) obbligazioni a consegnare beni o fornire servizi;
- c) obbligazioni a scambiare risorse con un'altra parte a condizioni sfavorevoli;
- d) obbligazioni a trasferire una risorsa se si verifica uno specifico evento futuro incerto;
- e) obbligazioni ad emettere uno strumento finanziario se tale strumento finanziario obbligherà l'amministrazione pubblica a trasferire una risorsa.



## Condizione di "Obbligazione Attuale":

Esiste un'obbligazione attuale, come risultato di un'operazione o altro evento passato, se la stessa è vincolante per l'amministrazione pubblica e le realistiche possibilità di evitare un futuro trasferimento di risorse sono scarse o nulle

Il potere dello Stato o di un'altra PA di modificare il fondamento normativo dei rapporti obbligatori **non è rilevante** nel giudizio sull'attualità dell'obbligazione, che va formulato sulla base delle norme vigenti alla data di chiusura del bilancio

# Patrimonio netto: definizione e composizione

- **Definizione:**

Il Patrimonio Netto è determinato dalla **differenza tra il totale delle attività e il totale delle passività.**

- **Composizione:**

È costituito dai mezzi propri, distinti in: **fondo di dotazione, riserve disponibili e indisponibili**, risultati economici degli esercizi precedenti e risultato economico di esercizio.

- **Patrimonialismo vs. Reddito:** La contabilità *accrual* (RA) è **patrimonialista** e ha come oggetto complesso il patrimonio, a differenza della contabilità armonizzata (D. Lgs. 118/2011) che ha come oggetto complesso primario il sistema del reddito.

- **Funzione del PN:** È un indicatore chiave per valutare la **Capacità Operativa** (capacità di continuare ad erogare lo stesso livello di servizi) e l'**Equità Intergenerazionale.**

# Oneri e costi



**Gli oneri** sono decrementi nel patrimonio netto di un'amministrazione pubblica, diversi da quelli derivanti da devoluzioni di mezzi propri, che hanno origine da operazioni non di scambio (trasferimenti passivi e accantonamenti, se non collegati a scambio).



**I costi** sono decrementi nel patrimonio netto di un'Amministrazione Pubblica diversi da quelli derivanti da devoluzioni di mezzi propri e dagli oneri (Acquisti di beni e servizi)

# Proventi e ricavi



**I proventi** sono incrementi del patrimonio netto di un'amministrazione pubblica, diversi da quelli derivanti dai conferimenti di mezzi propri, che hanno origine da operazioni non di scambio.  
(es. imposte, trasferimenti)



**I ricavi** sono incrementi nel patrimonio netto di un'amministrazione pubblica diversi da quelli derivanti da conferimenti di mezzi propri e da proventi.  
(Vendita di beni e servizi)

La Riforma Accrual distingue i flussi positivi e negativi a seconda che derivino da operazioni di scambio o non di scambio:

### **Flussi**

**(Incrementi di  
PN)**

**Origine**

**Esempio**

**Ricavi**

Operazioni di  
**scambio**

Vendita di beni o servizi a un prezzo specifico.

**Proventi**

Operazioni **non di  
scambio.**

Si generano quando la controprestazione economica è diffusa e non immediata (es. imposte, trasferimenti).

**Flussi (Decrementi di  
PN)**

**Origine**

**Esempio**

**Costi**

Operazioni di  
**scambio.**

Acquisto di servizi, merci.

**Oneri**


Operazioni **non di  
scambio.**

Trasferimenti passivi, accantonamenti (se non collegati a scambio).


**Risultato economico**

**Il risultato economico di esercizio è la differenza tra i componenti positivi (proventi e ricavi) e i componenti negativi (costi e oneri) iscritti nel conto economico.**

## 4. La valutazione delle attività e delle passività



I criteri sono demandati agli standard contabili; il Quadro Concettuale fornisce una guida e non un ordine gerarchico. I criteri di valutazione applicabili ad un'attività o a una passività sono riconducibili ai modelli a **valori storici** e a **valori correnti**



### DUE MODELLI

#### 1. Modello a Valori Storici

**Costo Storico (Criterio fondamentale):** rappresenta il corrispettivo dovuto per l'acquisto o sacrificio economico sostenuto per la produzione interna di un'attività

**Vantaggi:** È spesso verificabile, tempestivo e poco costoso. Risponde a prudenza (evita riconoscimento di incrementi non realizzati)

**Svantaggi:** Limita la comparabilità se i prezzi cambiano significativamente nel tempo.



## 2. Modello a valori correnti:

**Valore di Mercato:** Valore di scambio in una libera transazione. Altamente significativo per la valutazione della capacità finanziaria

Riflette le condizioni economiche prevalenti alla data del bilancio

Si può utilizzare:

il **costo di sostituzione**: Costo minimo per sostituire il potenziale di servizio alla data di bilancio. Fornisce informazioni significative per la capacità operativa

**Il prezzo netto di vendita**: Ricavo ottenibile dalla cessione al netto dei costi di vendita. Utile per la valutazione della capacità finanziaria

**Valore d'Uso**: Valore attuale del residuo potenziale di servizio (o capacità di generare benefici economici)

# DOPO IL QUADRO CONCETTUALE VEDIAMO GLI ITAS

Gli standard contabili italiani (ITAS) sono le regole principali di contabilizzazione a base accrual adottate per la Riforma 1.15 del PNRR. Gli standard contabili, insieme al Quadro Concettuale e alle Linee guida, rappresentano un corpus unico di regole per la rendicontazione e per la redazione del bilancio di esercizio delle amministrazioni pubbliche.

<b>STANDARD ITAS</b>
<b><u>ITAS 1 – Composizione e schemi del bilancio di esercizio</u></b>
<b><u>ITAS 2 – Politiche contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori e fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio</u></b>
<b><u>ITAS 3 – Operazioni, attività e passività in valuta estera</u></b>
<b><u>ITAS 4 – Immobilizzazioni materiali</u></b>
<b><u>ITAS 5 – Immobilizzazioni immateriali</u></b>
<b><u>ITAS 6 – Accordi per servizi in concessione: concedente</u></b>
<b><u>ITAS 7 – Locazioni</u></b>
<b><u>ITAS 8 – Riduzione di valore delle attività</u></b>
<b><u>ITAS 9 – Ricavi e proventi</u></b>
<b><u>ITAS 10 – Rimanenze</u></b>
<b><u>ITAS 11 – Strumenti finanziari</u></b>
<b><u>ITAS 12 – Bilancio consolidato</u></b>
<b><u>ITAS 13 – Fondi, passività potenziali e attività potenziali</u></b>
<b><u>ITAS 14 – Partecipazioni in organismi controllati o collegati e accordi a controllo congiunto</u></b>
<b><u>ITAS 15 – Benefici per i dipendenti</u></b>
<b><u>ITAS 16 – Prestazioni sociali in denaro</u></b>
<b><u>ITAS 17 – Ratei e risconti</u></b>
<b><u>ITAS 18 Costi e oneri</u></b>



# Esaminiamo due ITAS

## ITAS 1 - Composizione e schemi del bilancio di esercizio

Versione Corrente: Approvata il 17 aprile 2025 (sostituisce la versione precedente del 27 gennaio 2025).

💡 **Scopo:** Disciplinare la struttura, il contenuto e le modalità di presentazione dei prospetti del bilancio d'esercizio e del bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche

### I. Composizione del Bilancio d'Esercizio

Il bilancio d'esercizio deve fornire una rappresentazione veritiera e corretta. Esso comprende:

- I. ⚖️ Stato patrimoniale
- II. 📈 Conto economico
- III. 💰 Rendiconto finanziario dei flussi di cassa
- IV. 📊 Prospetto delle variazioni del patrimonio netto
- V. 📄 Raffronto tra importi preventivi e consuntivi (solo per amministrazioni che redigono previsione/budget su base economico-patrimoniale).
- VI. 📝 Nota integrativa.



## VII. Principi Fondamentali (ITAS 1)

- I. Il bilancio è predisposto nella prospettiva della continuità aziendale.
- II. È garantita la costanza nella modalità di presentazione nel bilancio di esercizio, salvo che non sia più appropriata una nuova presentazione o se richiesta da un ITAS.
- III. Attività/passività e proventi-ricavi/oneri-costi non possono essere compensati, salvo eccezioni previste da un ITAS.

NELL'ITAS 1 SONO CONTENUTI TUTTI POSTULATI DI CUI ABBIAMO GIA' DISCUSO (CONTINUITA', FLESSIBILITA' SIGNIFICATIVITA', COMPARABILITA' ETC.....)

SONO ANCHE ESPLICITATI I CINQUE ELEMENTI CHIAVE DEL BILANCIO:

ATTIVITA', PASSIVITA', PATRIMONIO NETTO, COSTI E ONERI, RICAVI E PROVENTI

**TUTTI ASPETTI GIA' TRATTATI E CHE VENGONO DETTAGLIATI IN QUESTO ITAS**





## ITAS 4 – Immobilizzazioni materiali

Le immobilizzazioni materiali sono beni tangibili posseduti per essere utilizzati nella produzione, fornitura di servizi o scopi amministrativi e che si presuppone siano utilizzati durevolmente (per più di un esercizio)


 Le immobilizzazioni materiali sono valutate inizialmente al **Costo Storico**

**+ Costi Inclusi:** Prezzo di acquisto (dedotti sconti) + **qualsiasi costo direttamente attribuibile** per portare il bene nel luogo e nelle condizioni necessarie

 **Costi Finanziari:** È consentita la capitalizzazione dei costi finanziari sui prestiti direttamente attribuibili all'acquisto o costruzione (tranne che per gli investimenti immobiliari)

 **Manutenzione:** I costi di manutenzione ordinaria sono imputati a Conto Economico. I costi di manutenzione straordinaria sono rilevati nel valore contabile (capitalizzati)

**Inizio Ammortamento:** Inizia quando l'immobilizzazione è disponibile e pronta per l'uso

 **Riesame:** Il valore residuo, la vita utile e il metodo di ammortamento devono essere riesaminati in sede di redazione del bilancio (cambiamento di stima contabile)

**SUL SITO ACCRUAL DI RGS E' POSSIBILE TROVARE TUTTI GLI APPROFONDIMENTI SUGLI ITAS, FARE LA FORMAZIONE ETC.....**

# **ESAMINIAMO PIU' NEL DETTAGLIO L'ARCHITETTURA CONTABILE CHE DETERMINERÀ UNA SERIE DI CAMBIAMENTI CHE POSSONO ESSERE SUDDIVISI IN DIVERSE AREE PRINCIPALI:**



## **Valutazione del Patrimonio.**

**Uno degli aspetti più rilevanti è la necessità di rivedere e aggiornare la valutazione del Patrimonio dell'Ente Locale e della Regione.**

Questo include:

beni materiali: edifici, infrastrutture, terreni e altri asset fisici saranno contabilizzati in base al loro valore economico reale, utilizzando criteri come il costo storico rivalutato o il valore di mercato.

beni immateriali: risorse come diritti d'uso, brevetti o concessioni dovranno essere contabilizzate e gestite come parte integrante del Patrimonio.

aggiornamenti periodici: il valore dei beni dovrà essere adeguato attraverso ammortamenti o rivalutazioni, per riflettere eventuali cambiamenti nel valore economico nel tempo.

## **Gestione dei debiti e crediti.**

Con l'Accrual, i debiti e i crediti saranno registrati nel momento in cui si maturano. Questo significa che:

le fatture emesse ma non ancora pagate saranno incluse tra i crediti dell'Ente Locale;

le obbligazioni assunte, come contratti firmati ma non ancora liquidati, saranno riconosciute come debiti. Questo approccio migliora la trasparenza e permette di monitorare in modo più preciso la posizione finanziaria dell'Ente Locale.



## **Ammortamenti.**

I beni materiali durevoli, come edifici o macchinari, saranno soggetti ad ammortamento, distribuendo il loro costo lungo la vita utile stimata. Ad esempio:

un edificio acquistato per 1 milione di euro con una vita utile di 50 anni sarà ammortizzato con un costo annuale di 20.000 euro;

questo consente di rappresentare correttamente l'utilizzo e il deprezzamento dei beni nel tempo.

## **Accantonamenti per rischi e oneri.**

Il principio di Accrual prevede anche l'istituzione di fondi di accantonamento per far fronte a spese future o rischi potenziali. Ad esempio:

fondi per contenziosi legali in corso.

accantonamenti per interventi straordinari di manutenzione o emergenze climatiche.

## **Innovazione nei sistemi contabili.**

L'introduzione dell'Accrual richiederà l'adozione di nuovi strumenti tecnologici e gestionali, tra cui:

software avanzati per la contabilità;

sistemi di gestione integrata per il monitoraggio del Patrimonio;

formazione specifica per il personale addetto alla contabilità e alla gestione patrimoniale.

# POSSIAMO DIRE CHE ACCRUAL

E' un cambiamento contabile che introduce un sistema basato sul **principio della competenza economica**, in sostituzione della contabilità finanziaria tradizionale. Questa riforma richiede agli enti di registrare ricavi e costi nel momento in cui sorgono, indipendentemente dagli incassi o pagamenti effettivi. L'obiettivo è creare una gestione più trasparente e allineata agli standard europei.

## Caratteristiche principali

- **Principio di competenza:** Le operazioni vengono registrate quando si verificano (es. quando un costo è sostenuto o un ricavo è guadagnato), non necessariamente quando il denaro cambia di mano.
- **Contabilità economico-patrimoniale:** Si affiancherà alla contabilità finanziaria tradizionale, introducendo uno stato patrimoniale e un conto economico.
- **Partita doppia:** Verrà utilizzata per registrare ogni transazione in modo da avere una visione completa delle variazioni economiche e finanziarie.
- **Gestione di debiti e crediti:** Le fatture emesse ma non ancora pagate verranno incluse tra i crediti, e viceversa.
- **Sfide e opportunità:** La riforma rappresenta sia un adempimento complesso, soprattutto per enti con carenze di personale e risorse, sia un'opportunità per modernizzare la gestione finanziaria e migliorare la qualità dei servizi.

## IN SOLDONI



- **CON ACCRUAL APPLICHEREMO LA COMPETENZA ECONOMICO/PATRIMONIALE**
- **SI RILEVERA' L'EVENTO ECONOMICO NEL MOMENTO IN CUI SI CREA E SI TRASFORMA RICCHEZZA, INDIPENDENTEMENTE DALLA RISCOSSIONE O PAGAMENTO**
- **SI FARA' RIFERIMENTO AL PERIODO IN CUI SI MANIFESTA LA RICCHEZZA ECONOMICA**
- **OCCORRERA' USCIRE DAL MONDO CREDITI, DEBITI, FPV E CASSA PER ANDARE VERSO UN MONDO DI CREDITI, DEBITI, ONERI, COSTI E VARIAZIONI DEL PATRIMONIO CON IL SISTEMA DELLA PARTITA DOPPIA CHE CONSIDERA CONTEMPORANEAMENTE LE VARIAZIONI FINANZIARIE E QUELLE ECONOMICHE POSITIVE E/O NEGATIVE.**
- **IN QUEST'AMBITO SARA' ESSENZIALE IL PATRIMONIO DEGLI ENTI PUBBLICI, LA SUA VALUTAZIONE E VALORIZZAZIONE COME ELEMENTO DI COLLEGAMENTO CON LE GENERAZIONI FUTURE.**
- **IL PATRIMONIO DA LASCIARE ALLE GENERAZIONI CFUTURECOME FONTE DI EQUILIBRIO GENERAZIONALE.**



- **IL PATRIMONIO DIVENTERA' VERA E PROPRIA RISORSA ECONOMICA A DIFFERENZA DEL PASSATO.**
- **PER L'APPLICAZIONE DI ACCRUAL SIN DALLA FASE PILOTA SI DEVE PARTIRE PROPRIO DAL PATRIMONIO**

### **UN PICCOLO ESEMPIO**

Acquisto di un fabbricato non destinato ad attività commerciale Euro 300.000+IVA.

Quali variazioni patrimoniali ha determinato il fatto amministrativo?

Il fatto amministrativo ha comportato una permutazione (compensativa) tra elementi del patrimonio di funzionamento dell'amministrazione:

Aumento di un elemento attivo – Va e aumento (per pari importo) di un elemento passivo - Vp.

Scritture in partita doppia

#### **Fabbricato**

dare                      avere

366.000

#### **Debiti verso fornitori**

dare                      avere

366.000

Sono stati utilizzati unicamente conti di natura patrimoniale e non di natura economica

---

# **LA CONTABILITA' ACCRUAL**

**DIFFERENZE CON IL D.lgs  
118/2011**

---

# **ESAMINIAMO LE DIFFERENZE PIU' MACROSCOPICHE TRA ACCRUAL E D.LVO 118/2011**



ACCRUAL  
RIGUARDA  
TUTTE LE PA  
MENTRE IL D.lgs  
118/2011  
RIGUARDA SOLO  
ALCUNE PA

ACCRUAL  
RICHIEDE CHE LA  
CEP SIA DISTINTA E  
INDIPENDENTE  
DALLA CONTABILITÀ  
GIURIDICO  
FINANZIARIA

Con IL D.lgs 118/2011 SI  
ARRIVA AL CE E ALLO  
SP ATTRVERSO LA  
MATRICE di  
CORRELAZIONE CHE  
CON ACCRUAL NON  
ESISTE PIU'

**Proviamo a vedere come si arriva alla Contabilità Economica con il d.lgs 118/2011**



**NEL D.lgs 118/2011 E' FONDAMENTALE IL PRINCIPIO APPLICATO DI CUI ALL'ALLEGATO 4/3 CONCERNENTE LA CONTABILITA' ECONOMICA**



- Pur non esistendo una correlazione univoca fra le fasi dell'entrata e della spesa e del momento in cui si manifestano i ricavi/proventi e di costi/oneri nel corso dell'esercizio, i ricavi/proventi conseguiti sono rilevati in corrispondenza con la fase dell'accertamento delle entrate, e i costi/oneri sostenuti sono rilevati in corrispondenza con la fase della liquidazione delle spese».
- nel Principio Applicato 4/3, sintetizziamo le principali eccezioni, ovvero:
  - ❑ «i costi derivanti dai trasferimenti e contributi (correnti, agli investimenti e in c/capitale) che sono rilevati in corrispondenza dell'impegno della spesa»;
  - ❑ Gli accertamenti delle entrate del titolo 6 "accensione di prestiti" e da riduzione di depositi bancari non determinano la registrazione di crediti dell'ente nelle scritture della contabilità economico-patrimoniale».

**DUNQUE SI PARTE DALLA CONTABILITA' FINANZIARIA E DALLE RILEVAZIONI IN TERMINI DI ACCERTAMENTI/RISCOSSIONI E IMPEGNI/PAGAMENTI, PER CORRELARE, CON LA MATRICE DI CORRELAZIONE, DETTE OPERAZIONI FINANZIARIE A DEI CODICI DI CONTO ECONOMICO E/O PATRIMONIALE**



# **CON GLI ALLEGATI 6/1, 6/2 E 6/3 AL D.LGS 118/2011 VIENE APPROVATO IL PIANO DEI CONTI INTEGRATO CHE, NEI RISPETTIVI ALLEGATI, IDENTIFICA IL CODICE DEL CONTO FINANZIARIO, ECONOMICO E PATRIMONIALE**

**Il piano dei conti integrato è costituito dall'elenco delle voci del bilancio gestionale finanziario e dei conti economici e patrimoniali, definito in modo da consentire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali**

Lo stesso è unico e obbligatorio per tutte le amministrazioni pubbliche (con i necessari adeguamenti in considerazione delle caratteristiche peculiari dei singoli comparti) e rappresenta la struttura di riferimento per la predisposizione dei documenti contabili e di finanza pubblica.

E' previsto solo per le amministrazioni pubbliche in contabilità finanziaria ed è stato elaborato in funzione delle esigenze del monitoraggio della finanza pubblica.

Il livello minimo di articolazione del piano dei conti, ai fini del raccordo con i capitoli e, ove previsti, con gli articoli, è costituito almeno dal quarto livello. Ai fini della gestione gli enti territoriali in contabilità finanziaria fanno riferimento anche al quinto livello del piano dei conti.

La matrice di correlazione è un documento che stabilisce le relazioni tra i conti del piano dei conti finanziario e quelli del piano dei conti economico-patrimoniale.

Essa serve a garantire che le registrazioni contabili siano coerenti e che i dati possano essere confrontati e aggregati in modo efficace tra le diverse amministrazioni pubbliche



# ESEMPIO DI MATRICE DI CORRELAZIONE (COSTI)

					Piano economico			
Piano finanziario				Correlazione	Dare (COSTI)		Avere (RICAVI)	
MACRO	Liv	Voce	Codice finale	Descrizione EVENTO	Codice voce	Voce	Codice voce	Voce
U	V	Acquisto di servizi per formazione obbligatoria	U.1.03.02.04.004	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.04.004	Formazione obbligatoria		
U	V	Acquisto di servizi per altre spese per formazione e addestramento n.a.c.	U.1.03.02.04.999	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.04.999	Altre spese per formazione e addestramento n.a.c.		
U	V	Manutenzione ordinaria e riparazioni di mezzi di trasporto ad uso civile, di sicurezza e ordine pubblico	U.1.03.02.09.001	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.07.001	Manutenzione ordinaria e riparazioni di mezzi di trasporto ad uso civile, di sicurezza e ordine pubblico		
U	V	Manutenzione ordinaria e riparazioni di mobili e arredi	U.1.03.02.09.003	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.07.003	Manutenzione ordinaria e riparazioni di mobili e arredi		
U	V	Manutenzione ordinaria e riparazioni di impianti e macchinari	U.1.03.02.09.004	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.07.004	Manutenzione ordinaria e riparazioni di impianti e macchinari		
U	V	Manutenzione ordinaria e riparazioni di attrezzature	U.1.03.02.09.005	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.07.005	Manutenzione ordinaria e riparazioni di attrezzature		
U	V	Manutenzione ordinaria e riparazioni di macchine per ufficio	U.1.03.02.09.006	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.07.006	Manutenzione ordinaria e riparazioni di macchine per ufficio		
U	V	Manutenzione ordinaria e riparazioni di armi	U.1.03.02.09.007	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.07.007	Manutenzione ordinaria e riparazioni di armi		
U	V	Manutenzione ordinaria e riparazioni di beni immobili	U.1.03.02.09.008	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.07.008	Manutenzione ordinaria e riparazioni di beni immobili		
U	V	Manutenzione ordinaria e riparazioni di altri beni materiali	U.1.03.02.09.011	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.07.011	Manutenzione ordinaria e riparazioni di altri beni materiali		
U	V	Manutenzione ordinaria e riparazioni di terreni e beni materiali non prodotti	U.1.03.02.09.012	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.07.012	Manutenzione ordinaria e riparazioni di terreni e beni materiali non prodotti		
U	V	Interpretariato e traduzioni	U.1.03.02.11.001	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.09.001	Interpretariato e traduzioni		
U	V	Assistenza psicologica, sociale e religiosa	U.1.03.02.11.002	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.09.002	Assistenza psicologica, sociale e religiosa		
U	V	Assistenza medica e psicologica per i detenuti	U.1.03.02.11.003	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.09.003	Assistenza medica e psicologica per i detenuti		
U	V	Perizie	U.1.03.02.11.004	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.09.004	Perizie		
U	V	Prestazioni di natura contabile, tributaria e del lavoro	U.1.03.02.11.008	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.09.008	Prestazioni di natura contabile, tributaria e del lavoro		
U	V	Altre prestazioni professionali e specialistiche n.a.c.	U.1.03.02.11.999	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.09.999	Altre prestazioni professionali e specialistiche n.a.c.		
U	V	Servizio mense personale civile	U.1.03.02.14.002	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.12.002	Servizio mense personale civile		
U	V	Altri servizi di ristorazione	U.1.03.02.14.999	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.12.999	Altri servizi di ristorazione		
U	V	Gestione e manutenzione applicazioni	U.1.03.02.19.001	Pagamento a seguito fattura	2.1.2.01.16.001	Gestione e manutenzione applicazioni		



# ESEMPIO DI MATRICE DI CORRELAZIONE (RICAVI E PIANO PATRIMONIALE)

				Piano economico				Piano patrimoniale				
Piano finanziario				Correlazione	Dare (COSTI)		Avere (RICAVI)		Dare (ATTIVO)		Avere (PASSIVO)	
MACR C	Liv	Voce	Codice finale	Descrizione EVENTO	Codice voce	Voce	Codice voce	Voce	Codice voce SP - DARE	Voce SP - DARE	Codice voce SP - AVERE	Voce SP - AVERE
E	II	Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni	E.3.01.00.00.000	Nel caso di vendita di beni e servizi rilevanti ai fini Iva (attività commerciale), in attesa dell'emissione della fattura si registra il ricavo per la vendita di beni di consumo al netto dell'IVA a debito e si utilizza il conto "Fatture da emettere".								
E	V	Proventi dalla vendita di beni di consumo	E.3.01.01.01.001	Vendita di beni rilevante ai fini IVA			1.2.1.01.01.001	Ricavi dalla vendita di beni di consumo	1.3.2.09.01.01.001	Fatture da emettere		
E	V	Proventi da mense	E.3.01.02.01.008	Attività rilevante ai fini IVA			1.2.2.01.08.001	Ricavi da mense	1.3.2.09.01.01.001	Fatture da emettere		
E	V	Entrate da rimborsi di IVA a credito	E.3.05.02.02.002	In contabilità finanziaria l'entrata derivante dal Credito IVA delle gestioni commerciali è accertata solo dopo che la contabilità economico patrimoniale, autonomamente, ha rilevato tale credito al conto 2.4.5.06.03.01.001 "Erario c/IVA". Quindi la matrice indica solo la registrazione di chiusura del credito, in occasione della riscossione.								
E	V	Entrate derivanti dall'inversione contabile IVA (reverse charge)	E.3.05.99.03.001	Ai fini dell'applicazione della disciplina riguardante l'inversione contabile dell'IVA (reverse charge), a seguito dell'acquisto di beni o servizi in ambito commerciale le procedure informatiche dell'ente devono consentire, in automatico, di determinare il debito nei confronti del fornitore al netto dell'IVA e di registrare l'IVA a debito di importo pari all'IVA a credito.  "Crediti derivanti dall'inversione contabile IVA (reverse charge)" è un conto di appoggio volto a consentire la registrazione dell'IVA a debito. Contabilmente la scrittura si chiude con una regolazione contabile (mandato versato in quietanza di entrata).					1.3.2.08.04.12.001	Crediti derivanti dall'inversione contabile IVA (reverse charge)	2.4.5.06.01.01.001	IVA a debito
E	V	Contributi agli investimenti da Ministeri	E.4.02.01.01.001	Contributo erogato per incrementare il fondo di dotazione dell'ente beneficiario, destinato alla realizzazione di investimenti					1.1.2.01.01.01.001	Crediti verso Amministrazioni per versamenti di fondo di dotazione ancora dovuti	2.1.1.02.01.01.001	Fondo di dotazione
E	V	Contributi agli investimenti da Regioni e province autonome	E.4.02.01.02.001	Contributo erogato per incrementare il fondo di dotazione dell'ente beneficiario, destinato alla realizzazione di investimenti					1.1.2.01.01.01.001	Crediti verso Amministrazioni per versamenti di fondo di dotazione ancora dovuti	2.1.1.02.01.01.001	Fondo di dotazione
E	V	Contributi agli investimenti da Province	E.4.02.01.02.002	Contributo erogato per incrementare il fondo di dotazione dell'ente beneficiario, destinato alla realizzazione di investimenti					1.1.2.01.01.01.001	Crediti verso Amministrazioni per versamenti di fondo di dotazione ancora dovuti	2.1.1.02.01.01.001	Fondo di dotazione
E	V	Contributi agli investimenti da Comuni	E.4.02.01.02.003	Contributo erogato per incrementare il fondo di dotazione dell'ente beneficiario, destinato alla realizzazione di investimenti					1.1.2.01.01.01.001	Crediti verso Amministrazioni per versamenti di fondo di dotazione ancora dovuti	2.1.1.02.01.01.001	Fondo di dotazione
E	V	Contributi agli investimenti da Città metropolitane e Roma capitale	E.4.02.01.02.004	Contributo erogato per incrementare il fondo di dotazione dell'ente beneficiario, destinato alla realizzazione di investimenti					1.1.2.01.01.01.001	Crediti verso Amministrazioni per versamenti di fondo di dotazione ancora dovuti	2.1.1.02.01.01.001	Fondo di dotazione
E	II	Entrate da alienazione di beni materiali e immateriali	E.4.04.00.00.000	Le scritture di alienazione determinano la chiusura del relativo fondo di ammortamento, come esemplificato nel caso dei mezzi di trasporto stradale. Nel caso di beni demaniali e patrimoniali indisponibili e di beni culturali, le scritture di alienazione determinano anche l'utilizzo delle Riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali, come esemplificato nel caso dei fabbricati ad uso abitativo								
E	V	Alienazione di Mezzi di trasporto stradali	E.4.04.01.01.001	Prezzo di vendita = a valore contabile					1.3.2.02.06.01.001	Crediti da Alienazione di Mezzi di trasporto stradali	1.2.2.02.01.01.001	Mezzi di trasporto stradali



## **NELLA CONTABILITA' ACCRUAL, INVECE, NON ESISTE PIU' LA MATRICE DI CORRELAZIONE MA SI PARLA DI UNA CONTABILITA' ECONOMICA VERA E PROPRIA CHE NELLA FASE PILOTA PARTE DAI MODELLI DI RACCORDO**

In particolare, per supportare le amministrazioni nella elaborazione degli schemi di conto economico e stato patrimoniale, relativi all'esercizio 2025, previsti nell'ambito della fase pilota, di cui alla *milestone* M1C1-118 della riforma 1.15 del PNRR, sono stati predisposti i modelli di raccordo fra i piani dei conti attualmente in uso, secondo la normativa vigente, e il Piano dei conti unico per tutte le amministrazioni pubbliche.

I modelli di raccordo consentono la riclassificazione dei dati contabili di ciascuna amministrazione secondo le voci del Piano dei conti unico e l'applicazione delle rettifiche e integrazioni necessarie al recepimento dei principi e delle regole del sistema contabile economico-patrimoniale unico di cui alla riforma 1.15 del PNRR.

I modelli hanno il formato 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; sono resi disponibili in diverse versioni, che condividono la stessa impostazione e logica elaborativa, ciascuna delle quali destinata ad un sottoinsieme di amministrazioni pubbliche, identificato in funzione del piano dei conti adottato a normativa vigente. In particolare:

**Le Regioni, le Province autonome di Trento e di Bolzano, le città metropolitane, le province e i comuni** che adottano il piano dei conti economico e il piano dei conti patrimoniale di cui ai citati allegati 6/2 e 6/3 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, utilizzano il modello di raccordo 2/a;



Le attività di produzione degli schemi di bilancio, previsti dalla fase pilota per l'esercizio 2025, non sono in alcun modo sostitutive degli adempimenti contabili previsti a normativa vigente; **le amministrazioni continueranno, quindi, a gestire la propria contabilità sulla base delle norme e dei regolamenti in vigore e a produrre, in applicazione delle stesse regole, gli schemi di rendiconto ovvero di bilancio di esercizio 2025.**

Più specificamente, la fase pilota, che è oggetto di rendicontazione nell'ambito degli obiettivi della milestone M1C1-118, è finalizzata a:

- a) consentire alle amministrazioni coinvolte di acquisire conoscenza, anche sotto il profilo applicativo, delle nuove regole contabili e del Piano dei conti del unico, ed avviare, conseguentemente, le valutazioni preliminari sugli interventi di adeguamento dell'assetto organizzativo, delle procedure contabili e dei sistemi informativi di supporto, in vista della completa attuazione della riforma;
- b) apportare, sulla base di eventuali criticità riscontrate, gli opportuni miglioramenti agli standard contabili ITAS e al Piano dei conti unico;



c) raccogliere elementi conoscitivi, sotto il profilo regolatorio, organizzativo, gestionale e tecnico/informatico, relativi alle amministrazioni coinvolte, utili a disciplinare, nel modo più opportuno ed efficace, la transizione al sistema contabile accrual unico.

Le predette attività sono propedeutiche all'adozione dell'atto legislativo previsto dalla milestone M1C1- 118, con il quale verrà disciplinata l'introduzione della riforma.

Al contempo, tramite l'utilizzo dei Modelli di raccordo, le amministrazioni potranno utilizzare il Piano dei conti unico e i nuovi principi e criteri contabili, con il supporto del primo ciclo di formazione di base, ed elaborare, a chiusura dell'esercizio 2025, i principali schemi di bilancio accrual previsti dallo standard ITAS1- Composizione e schemi del bilancio di esercizio, integrando le proprie conoscenze e competenze in vista della piena applicazione delle nuove regole.



I modelli di raccordo, nelle versioni di file MS-Excel, sono scaricabili al seguente *link*: [Modelli di raccordo \(Excel\)](#)

Le Linee guida per i modelli di raccordo fra i piani dei conti vigenti e il Piano dei conti unico sono scaricabili al seguente *link*: [Linee guida modelli di raccordo \(Pdf\)](#).

La determina del Ragioniere generale dello Stato n. 129 del 25 luglio 2025 , di cui all'articolo 1 comma 4 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 23 dicembre 2024, con la quale sono adottati i modelli di raccordo riportati in allegato alla medesima determina, è scaricabile al seguente *link*: [determina modelli di raccordo \(Pdf\)](#)

**\_\_\_DI SEGUITO SI ESPONE UN BREVE ESEMPIO DI MODELLO DI RACCORDO**

**PIANO DEI CONTI INTEGRATO per gli enti pubblici 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**

LIVELLO	Descrizione	CODICE	Codice voce PdC unico	Descrizione voce PdC unico
I	<b>Componenti positivi della gestione</b>	<b>1</b>		
II	<b>Proventi di natura tributaria, contributiva e perequativa</b>	<b>1.1</b>		
III	<b>Proventi da tributi</b>	<b>1.1.1</b>		
IV	<b>Proventi da imposte, tasse e proventi assimilati</b>	<b>1.1.1.01</b>		
V	<b>Imposta municipale propria</b>	<b>1.1.1.01.06</b>		
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
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
V	<b>Imposta comunale sugli immobili (ICI)</b>	<b>1.1.1.01.08</b>		
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
VI	Imposta comunale sugli immobili (ICI) riscossa a seguito di attività di verifica e controllo	1.1.1.01.08.002	6.1.0.0.0	Proventi da tributi
V	<b>Addizionale comunale IRPEF</b>	<b>1.1.1.01.16</b>		
VI	Addizionale comunale IRPEF riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	1.1.1.01.16.001	6.1.0.0.0	Proventi da tributi
VI	Addizionale comunale IRPEF riscossa a seguito di attività di verifica e controllo	1.1.1.01.16.002	6.1.0.0.0	Proventi da tributi
V	<b>Addizionale regionale IRPEF non sanità</b>	<b>1.1.1.01.17</b>		
VI	Addizionale regionale IRPEF non sanità riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	1.1.1.01.17.001	6.1.0.0.0	Proventi da tributi
VI	Addizionale regionale IRPEF non sanità riscossa a seguito di attività di verifica e controllo	1.1.1.01.17.002	6.1.0.0.0	Proventi da tributi
V	<b>Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) non Sanità</b>	<b>1.1.1.01.20</b>		
VI	Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) non Sanità riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	1.1.1.01.20.001	6.1.0.0.0	Proventi da tributi
VI	Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) non Sanità riscossa a seguito di attività di verifica e controllo	1.1.1.01.20.002	6.1.0.0.0	Proventi da tributi
V	<b>Imposta regionale sulla benzina per autotrazione</b>	<b>1.1.1.01.31</b>		
VI	Imposta regionale sulla benzina per autotrazione riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	1.1.1.01.31.001	6.1.0.0.0	Proventi da tributi
VI	Imposta regionale sulla benzina per autotrazione riscossi a seguito di attività di verifica e controllo	1.1.1.01.31.002	6.1.0.0.0	Proventi da tributi
V	<b>Imposta sulle assicurazioni RC auto</b>	<b>1.1.1.01.39</b>		
VI	Imposta sulle assicurazioni RC auto riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	1.1.1.01.39.001	6.1.0.0.0	Proventi da tributi

## SINTETIZZANDO LE PRINCIPALI DIFFERENZE CON IL D.LGS 118/2011

- **CEP del D.lgs 118/2011:** La CEP è affiancata alla contabilità finanziaria a **fini conoscitivi**. Si basa sulla **matrice di correlazione** per rilevare la maggior parte delle scritture in automatico.
  - *Logica:* La corretta applicazione della competenza finanziaria è il presupposto per la corretta rilevazione economico-patrimoniale.
- **CEP Accrual (RA):**
  - La contabilità *accrual* sarà il sistema contabile a **fini rendicontativi**.
  - La CEP deve essere **distinta e indipendente** dalla contabilità giuridico-finanziaria.
  - **Non potranno più essere utilizzati** strumenti come la matrice di correlazione per facilitare la rilevazione automatica delle scritture.

RGS ha chiarito che il bilancio di previsione per gli Enti Locali e Regioni continuerà ad essere su base giuridico-finanziaria e che la contabilità giuridico-finanziaria continuerà ad essere utilizzata

**Pertanto le due contabilità (Accrual e Finanziaria) avranno "pari valore" ma finalità differenti (rendicontativa vs. autorizzatoria).**

# VANTAGGI E CRITICITA' ACCRUAL

**Ci si chiede quali saranno i vantaggi e le criticità/difficoltà dell'Accrual nella gestione del Patrimonio degli Enti Locali**

**L'adozione del principio di Accrual offre una serie di benefici concreti per gli enti locali e le Regioni, tra cui:**

## **Maggiore trasparenza:**

con il principio di Accrual, il bilancio patrimoniale rappresenta in modo più chiaro e accurato la situazione economica dell'Ente Locale. Questo aumenta la fiducia dei cittadini e degli stakeholder, rendendo più semplice monitorare e valutare le performance dell'amministrazione;

## **Pianificazione strategica migliorata:**

grazie a una rappresentazione accurata del Patrimonio e delle obbligazioni, gli Enti Locali possono pianificare investimenti e interventi in modo più sostenibile e lungimirante;

## **Maggiore responsabilità:**

l'Accrual rafforza il controllo economico e patrimoniale, permettendo agli amministratori di rispondere in modo più efficace alle sfide finanziarie e ai bisogni della comunità;

## **Allineamento agli standard internazionali:**

l'Accrual avvicina la contabilità pubblica italiana a quella di altri paesi, facilitando il confronto e migliorando l'accesso a finanziamenti internazionali.



**Nonostante i benefici, l'introduzione del principio di Accrual comporta alcune sfide e criticità che gli Enti Locali e le Regioni dovranno affrontare:**

**costi iniziali:** l'implementazione richiede investimenti significativi per aggiornare i sistemi contabili e formare il personale.

**complessità operativa:**

l'adozione dell'Accrual introduce regole contabili più articolate, che potrebbero risultare difficili da applicare senza un adeguato supporto tecnico.

La complessità riguarderà anche il «rapporto» fra i due sistemi contabili obbligatori

**adeguamento Normativo:**

l'armonizzazione con l'ITAS 4 richiede un aggiornamento delle procedure interne.

**resistenza al cambiamento:**

la transizione dal principio di cassa al principio di Accrual può incontrare ostacoli culturali e organizzativi.



## SINTETIZZANDO LE SCADENZE:

### FASE PILOTA

adozione in via **sperimentale**, con il rendiconto 2025, degli schemi di conto economico e stato patrimoniale sulla base dei modelli di raccordo pubblicati ad agosto 2025, da adottarsi, quindi, entro la primavera 2026.

È prevista anche la successiva trasmissione alla BDAP dei citati schemi di bilancio, procedura per la quale sono già a disposizione di enti e software house le istruzioni per la trasmissione telematica.

Entro il secondo trimestre 2026 è prevista la predisposizione, da parte delle amministrazioni che coprono almeno il 90% della spesa primaria del settore pubblico, degli schemi di bilancio (stato patrimoniale e conto economico) coerenti con il nuovo sistema di regole contabili accrual;

E' previsto un periodo di transizione dal 2027, a seguito del periodo preparatorio e della promulgazione (entro il secondo trimestre 2026) di una legge di riforma contabile, che dovrà essere applicata da tutte le PA (modificando in tal modo, oltre che la legge n. 196/2009, anche il D.Lgs. n. 267/2000 e il D.Lgs. n. 118/2011).

E' previsto che ACCRUAL vada a regime a partire dal 2030.

**GRAZIE  
DELL'ATTENZIONE**