

Zielsetzungen und Inhalte des Seminars

Das Seminar zielt darauf ab, den Prüfer zu informieren und darauf vorzubereiten, wie das neue einheitliche System der Wirtschafts- und Anlagenbuchhaltung, das in der sog. Accrual-Reform des PNRR vorgesehen ist, funktioniert.

4 Punkte für RP von örtlichen öffentlichen Körperschaften;
Punkte für gesetzliche Rechnungsprüfer und Akkreditierung sind noch zu hinterfragen.

Obiettivi e contenuti del seminario

Il seminario ha l'obiettivo di informare e di preparare il Revisore alla comprensione circa il funzionamento del nuovo sistema unico di contabilità economico-patrimoniale previsto dalla Riforma Accrual del PNRR

Crediti Formativi:

4 Punti per revisori di EE.LL.;

Punti per revisori legali: da verificare possibilità di accreditamento.

Reservierung:

ausschließlich im Web der Ancrel-S. T.

<http://www.ancrel-suedtirol.it/de/fortbildung>

Teilnahmegebühr:

Frei bei erfolgter Einzahlung der Mitgliedsgebühr 2025:

Raiffeisenkasse Bz- IBAN: IT 88W 08081 11600 000305004110 und Eintragung im Web:

<http://www.ancrel-suedtirol.it/de/aufnahme>

Nicht Mitglieder: Teilnahmegebühr 175 € und Anmeldung bei Koinè: info@koine-bz.org

Iscrizioni:

esclusivamente nel portale WEB di Ancrel S.T.

<http://www.ancrel-suedtirol.it/it/formazione>

Quota di partecipazione:

Gratuita se versata quota associativa 2025:

Cassa Rurale di Bz- IBAN: IT 88W 08081 11600 000305004110 e registrazione in web <http://www.ancrel-suedtirol.it/it/ammissione>

Per non soci: iscrizione con versamento di 175 €
c/o Koinè: info@koine-bz.org

Verpflichtende Weiterbildung für RP 2025

https://www.provincia.bz.it/verwaltungen/verlaesche-kooperschaften/dewskoinb/2015_Programm.pdf

Ausbildungsprogramm für die Rechnungsprüfer im Sinne des DPRA vom 28.05.1999, Nr. 4/L, Artikel 39, Absatz 1-bis, geändert durch das DPRReg. vom 01.02.2005, Nr. 4/L (Beschluss der Landesregierung Nr. 1060 vom 09.09.2014 u. Nr. 1157 vom 06.10.2015). In der Berufskammer eingetragene Rechnungsprüfer reifen bei der Teilnahme Fortbildungsguthaben an. Der Antrag auf Anerkennung durch den zuständigen Nationalrat wurde gestellt.

Formazione obbligatoria per revisori

https://www.provincia.bz.it/verwaltungen/verlaesche-kooperschaften/dewskoinb/2015_Programm.pdf

Programma formativo per i revisori dei conti ai sensi del DPGR del 28.05.1999, n. 4/L, articolo 39, comma 1-bis modificato dal DPRReg. del 01.02.2005, n. 4/L (Delibera della Giunta Provinciale n. 1060 del 09.09.2014 e n. 1157 del 06.10.2015). Per gli iscritti all'ODCEC la partecipazione è valida anche per il rilascio dei crediti formativi. La rispettiva domanda è stata inoltrata al Consiglio Nazionale per l'approvazione.

Veranstalter / Organizzatore:

ANCREL SÜDTIROL TRENTINO

Vereinigung der Rechnungsprüfer für Gebietskörperschaften
Associazione dei revisori di EE.LL.
SEKTION TRENTINO SÜDTIROL- SEZIONE TRENTINO ALTO ADIGE
Marie Curie Straße Nr. 17 – Via M. Curie 17
39100 Bozen/Bolzano

WEB- Vor-Anmeldung erforderlich/ iscrizione preventiva al seminario via WEB

Stundenplan/ Orario:

09:00 – 13,00

Seminarsprache - Lingua del seminario

italienisch/italiano keine Simultanübersetzung/nessuna traduzione simultanea

Referenten/Relatori:

Marco Castellani: Nationalpräsident der Ancrel / Presidente nazionale Ancrel

Andrea Gröbner: Präsident Ancrel Südtirol Trentino / Presidente AST e Consigliere Nazionale



25.02.2025 Raiffeisen- Pavillon

Seminar

ENLADUNGIMMO

Bilanzmodelle und Neurungen der Accrual- Reform

Seminario

Schemi di bilancio e novità della riforma Accrual

Zielgruppe – Destinatari

Rechnungsprüfer von örtlichen Körperschaften- Revisori contabili di Enti locali

Mit Unterstützung von/Con il contributo di



Raiffeisen

Mehr Nähe. Mehr Bank.
Più vicini. Più banca.



Raiffeisen

NOVITA' AGLI SCHEMI

**DM 25/07/2023 -
-FPV titolo 3**

Allegato F							
Allegato n.9 - Bilancio di previsione al D.Lgs 118/2011							
BILANCIO DI PREVISIONE							
ENTRATE							
TIPOLOGIA	DENOMINAZIONE	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINI DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO		PREVISIONI DEFINITIVE DELL'ANNO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO ⁽¹⁾	PREVISIONI ANNO....	PREVISIONI DELL'ANNO N+1	PREVISIONI DELL'ANNO N+2
	Fondo pluriennale vincolato per spese correnti ⁽¹⁾		previsioni di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
	Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale ⁽¹⁾		previsioni di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
	Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie ⁽¹⁾		previsioni di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
	Utilizzo avanzo di Amministrazione		previsioni di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
	- di cui avanzo <i>vincolato</i> utilizzato anticipatamente ⁽²⁾		previsioni di competenza	0,00	0,00		
	- di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità		previsioni di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
	Fondo di Cassa all'1/1/esercizio di riferimento		previsioni di cassa	0,00	0,00		

NOVITA' AGLI SCHEMI

DM 25/07/2023
- -FPV titolo 3

BILANCIO DI PREVISIONE							
RIEPILOGO GENERALE ENTRATE PER TITOLI							
TITOLO TIPOLOGIA	DENOMINAZIONE	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO		PREVISIONI DEFINITIVE DELL'ANNO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO ⁽³⁾	PREVISIONI	PREVISIONI	PREVISIONI DELL'ANNO
					ANNO....	DELL'ANNO N+1	N+2
	Fondo pluriennale vincolato per spese correnti ⁽¹⁾		previsioni di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
	Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale ⁽¹⁾		previsioni di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
	Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie ⁽¹⁾		previsioni di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
	Utilizzo avanzo di Amministrazione		previsioni di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
	- di cui avanzo utilizzato anticipatamente ⁽²⁾		previsioni di competenza	0,00	0,00		
	- di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità		previsioni di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
	Fondo di Cassa all'1/1/esercizio di riferimento		previsioni di cassa	0,00	0,00		

NOVITA' AGLI SCHEMI

Q1 Fpv 2.04

Allegato n.9 - Bilancio di previsione

**BILANCIO DI PREVISIONE
EQUILIBRI DI BILANCIO
(solo per gli Enti locali)⁽¹⁾**

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO		COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO N	COMPETENZA ANNO N+1	COMPETENZA ANNO N+2
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		0,00		
A) Fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti	(+)	0,00	0,00	0,00
Q1) Fondo pluriennale vincolato per spese titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale iscritto in entrata	(+)	0,00	0,00	0,00
AA) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	0,00	0,00	0,00
B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00 <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(+)	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	0,00	0,00	0,00
D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti <i>di cui:</i> <i>- fondo pluriennale vincolato</i> <i>- fondo crediti di dubbia esigibilità</i>	(-)	0,00 0,00 0,00	0,00 0,00 0,00	0,00 0,00 0,00
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale ⁽⁵⁾ <i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	(-)	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00
F) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i> <i>di cui Fondo anticipazioni di liquidità</i>	(-)	0,00 0,00 0,00	0,00 0,00 0,00	0,00 0,00 0,00
G) Somma finale (G=A+Q1-AA+B+C-D-E-F)		0,00	0,00	0,00

ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE E DA PRINCIPI CONTABILI, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO EX ARTICOLO 162, COMMA 6, DEL TESTO UNICO DELLE LEGGI SULL'ORDINAMENTO DEGLI ENTI LOCALI

NOVITA' AGLI SCHEMI

ADEGUAMENTO PARTITE FINANZIARIE

P) Utilizzo risultato di amministrazione presunto per spese di investimento ⁽⁵⁾	(+)	0,00	-	-
Q) Fondo pluriennale vincolato di entrata per spese in conto capitale	(+)	0,00	0,00	0,00
Q1) Fondo pluriennale vincolato per spese titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale iscritto in entrata	(-)	0,00	0,00	0,00
J2) Fondo pluriennale vincolato per spese Titolo 3.01 Acquisizioni di attività finanziarie iscritto in entrata	(+)	0,00	0,00	0,00
R) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	(+)	0,00	0,00	0,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	0,00	0,00	0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	0,00	0,00	0,00
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(-)	0,00	0,00	0,00
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(-)	0,00	0,00	0,00
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziaria	(-)	0,00	0,00	0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	0,00	0,00	0,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(-)	0,00	0,00	0,00
U) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale di cui fondo pluriennale vincolato di spesa	(-)	0,00	0,00	0,00
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziaria ⁽⁵⁾ di cui Fondo pluriennale vincolato	(-)	0,00	0,00	0,00
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale ⁽⁵⁾ di cui fondo pluriennale vincolato	(+)	0,00	0,00	0,00
EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE				
Z = P+Q-Q1+J2+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-V+E		0,00	0,00	0,00
J) Utilizzo risultato di amministrazione per l'incremento di attività finanziarie	(+)	0,00	-	-
J1) Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie iscritto in entrata	(+)	0,00	0,00	0,00
J2) Fondo pluriennale vincolato per spese Titolo 3.01 Acquisizioni di attività finanziarie iscritto in entrata	(-)	0,00	0,00	0,00
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(+)	0,00	0,00	0,00
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(+)	0,00	0,00	0,00
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziaria	(+)	0,00	0,00	0,00
X1) Spese Titolo 3.02 per Concessione crediti di breve termine ⁽⁵⁾ di cui Fondo pluriennale vincolato	(-)	0,00	0,00	0,00
X2) Spese Titolo 3.03 per Concessione crediti di medio-lungo termine ⁽⁵⁾ di cui Fondo pluriennale vincolato	(-)	0,00	0,00	0,00
Y) Spese Titolo 3.04 per Altre spese per acquisizioni di attività finanziarie ⁽⁵⁾ di cui Fondo pluriennale vincolato	(-)	0,00	0,00	0,00
EQUILIBRIO FINALE				
W = O +J1-J3+Z+S1+S2+T-X1-X2-Y		0,00	0,00	0,00

NOVITA' AGLI SCHEMI

Quelle del DM 10/10/24 entrano in vigore per bilancio 2026/2028 tranne che lo schema degli equilibri che entra in vigore dal rendiconto 25 ma che sarà da modificare alla luce della LB 2025

Allegato n.9 - Bilancio di previsione				
BILANCIO DI PREVISIONE EQUILIBRI DI BILANCIO (solo per gli Enti locali)				
EQUILIBRI DI BILANCIO		COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO N ⁽¹⁾	COMPETENZA ANNO N+1 ⁽¹⁾	COMPETENZA ANNO N+2 ⁽¹⁾
H) Utilizzo risultato di amministrazione presunto per spese correnti e per rimborso dei prestiti ⁽²⁾ <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(+)	0,00	0,00	0,00
		0,00	0,00	0,00
AA) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	0,00	0,00	0,00
A) Fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti	(+)	0,00	0,00	0,00
Q1) Fondo pluriennale vincolato per spese titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale iscritto in entrata	(+)	0,00	0,00	0,00
B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00 <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(+)	0,00	0,00	0,00
		0,00	0,00	0,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	0,00	0,00	0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(+)	0,00	0,00	0,00
		0,00	0,00	0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	0,00	0,00	0,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(+)	0,00	0,00	0,00
D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti <i>- di cui fondo pluriennale vincolato</i> <i>- di cui fondo crediti di dubbia esigibilità</i>	(-)	0,00	0,00	0,00
		0,00	0,00	0,00
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale ⁽⁵⁾ <i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	(-)	0,00	0,00	0,00
		0,00	0,00	0,00
F) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i> <i>di cui Fondo anticipazioni di liquidità</i>	(-)	0,00	0,00	0,00
		0,00	0,00	0,00
VF) Variazioni di attività finanziarie (se negativo)	(-)	0,00	0,00	0,00
O) Equilibrio di parte corrente⁽³⁾		0,00	0,00	0,00

NOVITA' AGLI SCHEMI

Quelle del DM 10/10/24 entrano in vigore per bilancio 2026/2028 tranne che lo schema degli equilibri che entra in vigore dal rendiconto 25 ma che sarà da modificare alla luce della LB 2025

P) Utilizzo risultato di amministrazione presunto per spese di investimento ⁽²⁾	(+)	0,00	0,00	0,00
Q) Fondo pluriennale vincolato di entrata per spese in conto capitale	(+)	0,00	0,00	0,00
Q1) Fondo pluriennale vincolato per spese titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale iscritto in entrata	(-)	0,00	0,00	0,00
J2) Fondo pluriennale vincolato per spese Titolo 3.01 Acquisizioni di attività finanziarie iscritto in entrata	(+)	0,00	0,00	0,00
R) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	(+)	0,00	0,00	0,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	0,00	0,00	0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	0,00	0,00	0,00
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(-)	0,00	0,00	0,00
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(-)	0,00	0,00	0,00
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziaria	(-)	0,00	0,00	0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	0,00	0,00	0,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(-)	0,00	0,00	0,00
U) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	(-)	0,00	0,00	0,00
<i>di cui fondo pluriennale vincolato di spesa</i>		0,00	0,00	0,00
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie ⁽⁵⁾	(-)	0,00	0,00	0,00
<i>di cui Fondo pluriennale vincolato</i>		0,00	0,00	0,00
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale ⁽⁵⁾	(+)	0,00	0,00	0,00
<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>		0,00	0,00	0,00
VF) Variazioni di attività finanziarie (se positivo)	(+)	0,00	0,00	0,00
Z) Equilibrio di parte capitale		0,00	0,00	0,00

NOVITA' AGLI SCHEMI

Quelle del DM 10/10/24 entrano in vigore per bilancio 2026/2028 tranne che lo schema degli equilibri che entra in vigore dal **rendiconto 25** ma che sarà da modificare alla luce della LB 2025

J) Utilizzo risultato di amministrazione per l'incremento di attività finanziarie	(+)	0,00	0,00	0,00
J1) Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie iscritto in entrata	(+)	0,00	0,00	0,00
J2) Fondo pluriennale vincolato per spese Titolo 3.01 Acquisizioni di attività finanziarie iscritto in entrata	(-)	0,00	0,00	0,00
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(+)	0,00	0,00	0,00
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(+)	0,00	0,00	0,00
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziaria	(+)	0,00	0,00	0,00
X1) Spese Titolo 3.02 per Concessione crediti di breve termine ⁽⁵⁾	(-)	0,00	0,00	0,00
<i>di cui Fondo pluriennale vincolato</i>		0,00	0,00	0,00
X2) Spese Titolo 3.03 per Concessione crediti di medio-lungo termine ⁽⁵⁾	(-)	0,00	0,00	0,00
<i>di cui Fondo pluriennale vincolato</i>		0,00	0,00	0,00
Y) Spese Titolo 3.04 per Altre spese per acquisizioni di attività finanziarie ⁽⁵⁾	(-)	0,00	0,00	0,00
<i>di cui Fondo pluriennale vincolato</i>		0,00	0,00	0,00
VF) Variazioni attività finanziaria		0,00	0,00	0,00
EQUILIBRIO FINALE (W=O+Z)				
Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali ⁽⁴⁾:				
Equilibrio di parte corrente (O)		0,00	0,00	0,00
Utilizzo risultato di amministrazione presunto per il finanziamento di spese correnti e del rimborso prestiti (H) al netto del fondo anticipazione di liquidità	(-)	0,00	0,00	0,00
Equilibrio di parte corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali		0,00	0,00	0,00

NOVITA' AGLI SCHEMI

Quelle del DM 10/10/24 entrano in vigore per bilancio 2026/2028 tranne che lo schema degli equilibri che entra in vigore **dal rendiconto 25** ma che sarà da modificare alla luce della LB 2025

Allegato n. 10 - Rendiconto della gestione		
VERIFICA EQUILIBRI (solo per gli Enti locali)		
EQUILIBRI DI BILANCIO		COMPETENZA (ACCERTAMENTI E IMPEGNI IMPUTATI ALL'ESERCIZIO)
H) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese correnti e per rimborso prestiti <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(+)	
AA) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	
A) Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	
Q1) Fondo pluriennale vincolato per spese titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale iscritto in entrata	(+)	
B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00 <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(+)	
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(+)	
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(+)	
D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti <i>- di cui spese correnti non ricorrenti finanziate con utilizzo del risultato di amministrazione</i>	(-)	
D1) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-)	
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	
E1) Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	
F1) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari <i>- di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(-)	
F2) Fondo anticipazioni di liquidità	(-)	
VF1) Variazioni di attività finanziarie - saldo di competenza (se negativo VF/3)⁽⁴⁾	(-)	
O/1) Risultato di competenza di parte corrente		-
- Risorse accantonate di parte corrente stanziate nel bilancio dell'esercizio N ⁽⁵⁾	(-)	
- Risorse vincolate di parte corrente nel bilancio ⁽⁶⁾	(-)	
O/2) Equilibrio di bilancio di parte corrente		-
- Variazione accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto ⁽⁺⁾ / ⁽⁻⁾ ⁽⁷⁾	(-)	
O/3) Equilibrio complessivo di parte corrente		-

NOVITA' AGLI SCHEMI

Quelle del DM 10/10/24 entrano in vigore per bilancio 2026/2028 tranne che lo schema degli equilibri che entra in vigore dal rendiconto 25 ma che sarà da modificare alla luce della LB 2025

J) Utilizzo risultato di amministrazione per l'incremento di attività finanziarie	(+)	
J1) Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie iscritto in entrata	(+)	
J2) Fondo pluriennale vincolato per spese Titolo 3.01 Acquisizioni di attività finanziarie iscritto in entrata	(-)	
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(+)	
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(+)	
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziarie	(+)	
X1) Spese Titolo 3.02 per Concessione crediti di breve termine	(-)	
X2) Spese Titolo 3.03 per Concessione crediti di medio-lungo termine	(-)	
Y) Spese Titolo 3.04 per Altre spese per incremento di attività finanziarie	(-)	
Y1) Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie (di spesa)	(-)	
Y2) Fondo pluriennale vincolato per spese Titolo 3.01 Acquisizioni di attività finanziarie iscritto in spesa	(+)	
VF/1) Variazioni attività finanziaria - saldo di competenza		-
- Risorse accantonate - attività finanziarie stanziare nel bilancio dell'esercizio N	(-)	
- Risorse vincolate - attività finanziarie nel bilancio	(-)	
VF/2) Variazioni attività finanziaria - equilibrio di bilancio		-
- Variazione accantonamenti - attività finanziarie effettuata in sede di rendiconto'(+)/(-)	(-)	
VF/3) Variazioni attività finanziaria - equilibrio complessivo		-
W/1) RISULTATO DI COMPETENZA (W/1 = O/1 + Z/1)		0,00
W/2) EQUILIBRIO DI BILANCIO (W/2 = O2 + Z/2)		0,00
W/3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO (W/3 = O/3 + Z/3)		0,00
Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali:		
O/1) Risultato di competenza di parte corrente		-
Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento di spese correnti ricorrenti e al rimborso di prestiti al netto del fondo anticipazione di liquidità	(-)	-
Entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a impegni	(-)	-
- Risorse accantonate di parte corrente stanziare nel bilancio dell'esercizio N ⁽¹⁾	(-)	-
- Variazione accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto'(+)/(-) ⁽²⁾	(-)	-
- Risorse vincolate di parte corrente nel bilancio ⁽³⁾	(-)	-
Equilibrio di parte corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali.		-

NOVITA' AI PRINCIPI

1. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/1 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:
 - a) al paragrafo 8.2, **le lettere i) e i-bis)** sono sostituite dalle seguenti: **“i) dalla programmazione dei lavori pubblici svolta in conformità al programma triennale e ai suoi aggiornamenti annuali predisposto secondo le disposizioni normative vigenti; i-bis) dalla programmazione degli acquisti di beni e servizi svolta in conformità al programma triennale di forniture e servizi predisposto secondo le disposizioni normative vigenti;”**
 - b) al paragrafo 8.2., le parole **“La realizzazione dei lavori pubblici degli enti locali deve essere svolta in conformità al programma triennale dei lavori pubblici e ai suoi aggiornamenti annuali di cui all'articolo 21 del d.lgs. n. 50 del 2016 che sono ricompresi nella SeO del DUP”** sono sostituite dalle seguenti **“La realizzazione dei lavori pubblici degli enti locali deve essere svolta in conformità al programma triennale dei lavori pubblici e ai suoi aggiornamenti annuali predisposti secondo le disposizioni normative vigenti, che sono ricompresi nella SeO del DUP. Con riferimento ai lavori da realizzare tramite forme di partenariato pubblico-privato, il programma triennale dei lavori pubblici dà atto dell'adozione del programma triennale delle esigenze pubbliche”;**
 - c) al paragrafo 8.2., le parole **“Si fa riferimento ad esempio, al programma biennale di forniture e servizi, di cui all'art.21, comma 6, del D.lgs. n. 50/2016 e al piano triennale di contenimento della spesa di cui all'art. 2, commi 594 e 599, della legge n. 244/2007”** sono sostituite dalle seguenti **“Si fa riferimento, ad esempio, al programma triennale degli acquisti di beni e servizi”;**

NOVITA' AI PRINCIPI

1. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/1 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

d) al paragrafo 8.2., le parole ~~“In particolare, si richiamano i termini previsti per l'approvazione definitiva del programma triennale delle opere pubbliche dall'articolo 5, comma 5, del decreto MIT n. 14 del 16 gennaio 2018 concernente Regolamento recante procedure e schemi tipo per la redazione e la pubblicazione del programma triennale dei lavori pubblici, del programma biennale per l'acquisizione di forniture e servizi e dei relativi elenchi annuali e aggiornamenti annuali: “Successivamente alla adozione, il programma triennale e l'elenco annuale sono pubblicati sul profilo del committente. Le amministrazioni possono consentire la presentazione di eventuali osservazioni entro trenta giorni dalla pubblicazione di cui al primo periodo del presente comma. L'approvazione definitiva del programma triennale, unitamente all'elenco annuale dei lavori, con gli eventuali aggiornamenti, avviene entro i successivi trenta giorni dalla scadenza delle consultazioni, ovvero, comunque, in assenza delle consultazioni, entro sessanta giorni dalla pubblicazione di cui al primo periodo del presente comma, nel rispetto di quanto previsto al comma 4 del presente articolo, e con pubblicazione in formato open data presso i siti informatici di cui agli articoli 21, comma 7 e 29 del codice. Le amministrazioni possono adottare ulteriori forme di pubblicità purché queste siano predisposte in modo da assicurare il rispetto dei termini di cui al presente comma”.~~” sono sostituite dalle seguenti **“In particolare, si richiamano i termini previsti per l'approvazione definitiva del programma triennale delle opere pubbliche dall'articolo 5, comma 5, dell'Allegato I.5 al D.Lgs. n. 36 del 2023, concernente Elementi per la programmazione dei lavori e dei servizi. Schemi tipo: “Successivamente alla adozione, il programma triennale e l'elenco annuale sono pubblicati sul sito istituzionale del committente e ne è data comunicazione alla Banca dati nazionale dei contratti pubblici. Le stazioni appaltanti e gli enti concedenti possono consentire la presentazione di eventuali osservazioni entro trenta giorni dalla pubblicazione di cui al primo periodo.**

NOVITA' AI PRINCIPI

1. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/1 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:
 - d) **L'approvazione definitiva del programma triennale, unitamente all'elenco annuale dei lavori, con gli eventuali aggiornamenti, avviene entro i successivi trenta giorni dalla scadenza delle consultazioni, ovvero, comunque, in assenza delle consultazioni, entro sessanta giorni dalla pubblicazione di cui al primo periodo, nel rispetto di quanto previsto dal comma 4, e con pubblicazione in formato open data presso i siti informatici della stazione appaltante e dell'ente concedente. Le stazioni appaltanti o gli enti concedenti possono adottare ulteriori forme di pubblicità purché queste siano predisposte in modo da assicurare il rispetto dei termini di cui al presente comma”.”;**

NOVITA' AI PRINCIPI

1. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/1 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:
 - e) al paragrafo 8.4., sono eliminate le parole **“g) al piano triennale di razionalizzazione e riqualificazione della spesa, di cui all'art. 2, comma 594, della legge 24 dicembre 2007, n. 244;”**, le parole **“, di cui all'art. 21 del D.Lgs. 18 aprile 2016, n. 50 e regolato con Decreto 16 gennaio 2018 n. 14 del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti che ne definisce le procedure per la redazione e la pubblicazione”** e le parole **“d) piano triennale di razionalizzazione e riqualificazione della spesa, di cui all'art. 2, comma 594, della legge n. 244/2007”**;
 - f) al paragrafo 8.4., le parole **“e) programma biennale di forniture e servizi, di cui all'art.21, comma 6, del D.Lgs. n. 50/2016 e regolato con Decreto 16 gennaio 2018 n. 14 del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti che ne definisce le procedure per la redazione e la pubblicazione”** sono sostituite dalle seguenti **“c) programma triennale degli acquisti di beni e servizi, regolato dall'Allegato I.5 al D.Lgs. n. 36 del 2023, concernente Elementi per la programmazione dei lavori e dei servizi. Schemi tipo, che ne definisce le procedure per la redazione e la pubblicazione”**;
 - g) al paragrafo 9.5., le parole **“21 del decreto legislativo n. 50 del 2016”** sono sostituite dalle seguenti **“37 del decreto legislativo n. 36 del 2023”**;
 - h) al paragrafo 9.10 le seguenti parole sono eliminate **“Considerato che le concessioni crediti degli enti locali sono costituite solo da anticipazioni di liquidità che, per loro natura sono chiuse entro l'anno, il problema dell'equilibrio delle partite finanziarie riguarda soprattutto le regioni che concedono crediti per finanziare investimenti, il cui prospetto degli equilibri dedica un'apposita sezione anche alle partite finanziarie.”**;

NOVITA' AI PRINCIPI

1. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/1 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:
 - i) al paragrafo 12., le parole **“2, comma 3, del d.lgs. n. 50 del 2016”** sono sostituite dalle seguenti **“224, comma 8, del d.lgs. n. 36 del 2023”**;
 - j) al paragrafo 13.1. dopo le parole “c) il piano degli indicatori e dei risultati di bilancio;” sono inserite le seguenti:
gli enti che hanno stipulato contratti di partenariato pubblico privato danno evidenza in un apposito allegato di tali contratti con l'indicazione del codice unico di progetto (CUP) e del codice identificativo di gara (CIG), del valore complessivo del contratto, della durata, dell'importo del contributo pubblico e dell'importo dell'investimento a carico del privato (art. 175, comma 7, ultimo capoverso del D.Lgs. n. 36 del 2023).”;
 - k) al paragrafo 13.4 le parole **“Le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano considerano anche il saldo, se negativo, tra le attività finanziarie — equilibrio complessivo (tra gli accertamenti del titolo 5 e gli impegni del titolo 3 escluse le alienazioni e le acquisizioni di partecipazioni e dei conferimenti di capitale, al netto di eventuali vincoli e accantonamenti relativi alle partite finanziarie)”** sono sostituite dalle seguenti **“Se l'equilibrio complessivo delle partite finanziarie è negativo è considerato anche il saldo delle partite finanziarie C/1 per le Regioni e VF/1 per gli enti locali”**;
 - l) al paragrafo 13.4 sono eliminate le seguenti parole **“Il prospetto degli equilibri degli enti locali distingue le voci che concorrono al risultato di competenza di parte corrente in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili.”**;

NOVITA' AI PRINCIPI

1. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/1 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:
 - m) al paragrafo 13.4, dopo le parole ~~“e delle risorse vincolate di parte corrente non ancora impegnate alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.”~~ sono inserite le seguenti **“Se l'equilibrio complessivo delle partite finanziarie è negativo, l'equilibrio di bilancio di parte corrente è determinato al netto anche delle quote vincolate e delle quote accantonate in bilancio riguardanti le partite finanziarie.”**;
 - n) al paragrafo 13.4, dopo le parole “l'equilibrio di bilancio di parte corrente e la variazione degli accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto” **sono inserite le seguenti “, comprese le quote accantonate in sede di rendiconto riguardanti le partite finanziarie se l'equilibrio complessivo delle partite finanziarie è negativo”**;
 - o) al paragrafo 13.4, le parole ~~“Le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano considerano anche il saldo, se positivo, tra le attività finanziarie — equilibrio complessivo (tra gli accertamenti del titolo 5 e gli impegni del titolo 3 escluse le alienazioni e le acquisizioni di partecipazioni e dei conferimenti di capitale, al netto di eventuali vincoli e accantonamenti relativi alle partite finanziarie)”~~ sono sostituite dalle seguenti **“Se l'equilibrio complessivo delle partite finanziarie è positivo è considerato anche il saldo delle partite finanziarie C/1 per le Regioni e VF/1 per gli enti locali”**;
 - p) al paragrafo 13.4, dopo le parole “delle risorse vincolate in c/capitale non ancora impegnate alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.” sono inserite le seguenti **“Se l'equilibrio complessivo delle partite finanziarie è positivo, l'equilibrio di bilancio in c/capitale è determinato al netto anche delle quote vincolate e delle quote accantonate in bilancio riguardanti le partite finanziarie.”**;

NOVITA' AI PRINCIPI

1. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/1 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:
 - q) al paragrafo 13.4, dopo le parole "l'equilibrio di bilancio in c/capitale e la variazione degli accantonamenti in c/capitale effettuata in sede di rendiconto" sono inserite le seguenti **“, comprese le quote accantonate in sede di rendiconto riguardanti le partite finanziarie se l'equilibrio complessivo delle partite finanziarie è positivo”**;
 - r) nell'appendice tecnica, all'esempio n. 1, le parole **“Programmazione biennale degli acquisti di beni e servizi”**, ovunque ricorrano, sono sostituite dalle seguenti **“Programmazione triennale degli acquisti di beni e servizi”**

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

- a) al paragrafo 3.11, le parole **“(DUP e Piano delle opere pubbliche)”** sono sostituite dalle seguenti **“(Sezione strategica del DUP)”**;
- b) al paragrafo 3.20-bis sono eliminate le seguenti parole e la relativa nota **“; salvo l'ipotesi di cui all'art. 43, del decreto legge n. 133 del 2014, il quale prevede che “Nel caso di utilizzo delle risorse del “Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli enti locali” di cui all'articolo 243-ter del decreto legislativo n. 267 del 2000 secondo quanto previsto dal comma 1, gli enti locali interessati iscrivono le risorse ottenute in entrata nel titolo secondo, categoria 01, voce economica 00, codice SIOPE 2102. La restituzione delle medesime risorse e' iscritta in spesa al titolo primo, intervento 05, voce economica 15, codice SIOPE 1570 ”. Al riguardo, si richiama la delibera n. 6 del 2018 della Corte dei conti — Sezione regionale di controllo per il Lazio “L'art. 43 del DL 12 settembre 2014, n. 133 ha successivamente riconosciuto agli enti locali la possibilità di impiegare il fondo non solo con finalità di anticipazione di cassa, ma anche con funzione di copertura, espressamente prevedendo l'utilizzo delle relative risorse tra le misure di cui alla lettera c del comma 6 dell'art. 243-bis necessarie per il ripiano del disavanzo di amministrazione e per il finanziamento dei debiti fuori bilanci”;**
- c) al paragrafo 3.20-bis le parole **“non ancora rimborsate alla data del 31 dicembre 2023”** sono sostituite dalle seguenti **“non ancora rimborsate alla data del 31 dicembre 2024”**;

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

d) ~~al paragrafo 5.2, le parole “Gli impegni di spesa riguardanti gli incentivi per le funzioni tecniche di cui all'articolo 113 del d.lgs. 50 del 2016, compresi i relativi oneri contributivi ed erariali, sono assunti a carico degli stanziamenti di spesa riguardanti i medesimi lavori, servizi e forniture cui si riferiscono, nel titolo II della spesa ove si tratti di opere o nel titolo I, nel caso di servizi e forniture. L'impegno è registrato, con imputazione all'esercizio in corso di gestione, a seguito della formale destinazione al fondo delle risorse stanziato in bilancio, nel rispetto dell'articolo 113, comma 2 e seguenti ed è tempestivamente emesso il relativo ordine di pagamento a favore del proprio bilancio, al Titolo terzo delle entrate, tipologia 500 “Rimborsi e altre entrate correnti”, categoria 3059900 “Altre entrate correnti n.a.c.”, voce del piano dei conti finanziario E.3.05.99.02.00 Fondi incentivanti il personale (legge Merloni). La spesa riguardante gli incentivi tecnici è impegnata anche tra le spese di personale, negli stanziamenti riguardanti il fondo per la contrattazione integrativa, nel rispetto dei principi contabili previsti per il trattamento accessorio e premiale del personale. La copertura di tale spesa è costituita dall'accertamento di entrata di cui al periodo precedente, che svolge anche la funzione di rettificare il doppio impegno, evitando gli effetti della duplicazione della spesa. Tali modalità di registrazione sono adottate anche per la quota del 20% prevista dal comma 4 dell'art. 113 del d.lgs. 50/2016 (c.d. "fondo innovazione") destinata all'acquisto di beni, strumentazioni e tecnologie funzionali a progetti di innovazione nonché per l'attivazione di tirocini formativi e di orientamento, che, a seguito della formale destinazione al fondo delle risorse stanziato in bilancio, nel rispetto dell'articolo 113, comma 2 e seguenti,” sono sostituite dalle seguenti~~

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

d) sono sostituite dalle seguenti **“Gli impegni di spesa riguardanti gli incentivi per le funzioni tecniche di cui all'articolo 45 del d.lgs. 36/2023, compresi i relativi oneri contributivi ed erariali, sono assunti a carico degli stanziamenti di spesa riguardanti i medesimi lavori, servizi e forniture cui si riferiscono, nel titolo II della spesa ove si tratti di opere o nel titolo I, nel caso di servizi e forniture. L'impegno a valere degli stanziamenti riguardanti i lavori, servizi e forniture formalmente destinati alle funzioni tecniche ai sensi del richiamato articolo 45, comma 3 e seguenti è registrato a seguito della sottoscrizione della contrattazione integrativa dell'esercizio cui gli incentivi si riferiscono, con imputazione all'esercizio in corso di gestione, ed è tempestivamente emesso il relativo ordine di pagamento a favore del proprio bilancio, con contestuale accertamento dell'entrata di pari importo al Titolo terzo delle entrate, tipologia 500 “Rimborsi e altre entrate correnti”, categoria 3059900 “Altre entrate correnti n.a.c.”, voce del piano dei conti finanziario E.3.05.99.02.00 Fondi incentivanti il personale. La spesa riguardante gli incentivi tecnici è impegnata, con imputazione agli esercizi di esigibilità dell'obbligazione nei confronti dei dipendenti, anche tra le spese di personale, negli stanziamenti riguardanti tali spese, nel rispetto dei principi contabili previsti per il trattamento accessorio e premiale del personale. La copertura di tale spesa è costituita dall'accertamento di entrata sopra indicato, che svolge anche la funzione di rettificare il doppio impegno, evitando gli effetti della duplicazione della spesa. Tali modalità di registrazione sono adottate anche per la quota del 20% prevista dal richiamato articolo 45, comma 5, destinata all'acquisto di beni, strumentazioni e tecnologie funzionali a progetti di innovazione e alle altre finalità previste dai successivi commi 6 e 7 che, a seguito della formale destinazione delle risorse stanziare in bilancio, nel rispetto del richiamato articolo 45, comma 2 e seguenti,”;**

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

- e) alla fine del paragrafo 5.2 sono inserite le seguenti parole: **“j) per le operazioni di partenariato pubblico privato che presentano le caratteristiche previste dagli articoli 174 e 175 del d.lgs. n. 36 del 2023, gli impegni riguardanti i canoni e i contributi destinati agli operatori privati sono imputati agli esercizi di esigibilità della spesa previsti dai relativi contratti o convenzioni. In assenza delle caratteristiche sopra richiamate, l'acquisizione dell'opera oggetto del contratto e ogni eventuale debito ad esso connesso del locatario o cedente è registrata nelle scritture contabili per l'intero valore applicando, in particolare, i paragrafi dal 3.17 al 3.20, il 3.21 e il 3.25. Conseguentemente, lo stato di avanzamento di realizzazione dell'opera e il relativo debito sono iscritti nello stato patrimoniale.”**;
- f) i paragrafi ~~5.3.12 e 5.3.13~~ e le relative note sono eliminati e il paragrafo 5.3.14 è sostituito dal seguente:

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

f) 5.3.14 La registrazione contabile delle spese per la realizzazione di lavori pubblici

La spesa per la realizzazione di lavori pubblici è registrata seguendo le modalità di seguito indicate.

I lavori da realizzare in amministrazione diretta sono iscritti in bilancio senza che sia richiesto il previo inserimento nel programma triennale dei lavori pubblici. Le relative spese, comprese quelle riguardanti la progettazione interna, sono registrate in bilancio imputandole al Titolo I o al Titolo II della spesa, secondo la natura economica delle stesse.

La capitalizzazione di tali spese non richiede alcuna rilevazione in contabilità finanziaria. È effettuata solo attraverso le scritture della contabilità economico patrimoniale.

Anche i lavori di importo inferiore alla soglia di cui all'articolo 50, comma 1, lettera a), del d.lgs. n. 36 del 2023, da realizzare mediante affidamenti a terzi, sono iscritti nel titolo II della spesa del bilancio di previsione senza che sia richiesto il previo inserimento nel programma triennale dei lavori pubblici.

L'inserimento di un intervento nel programma triennale dei lavori pubblici, di importo pari o superiore alla soglia di 150.000 euro, consente l'iscrizione nel titolo II della spesa del bilancio di previsione degli stanziamenti riguardanti l'ammontare complessivo della spesa da realizzare attraverso l'affidamento a terzi, nel rispetto del principio della competenza finanziaria cd. potenziata.

Le spese per la progettazione riguardante i lavori realizzati attraverso affidamenti esterni sono imputate agli stanziamenti previsti per le singole procedure di affidamento dei lavori, sia nel caso di progettazione interna che di progettazione esterna, in attuazione dell'art. 45, comma 1, del d.lgs. n. 36 del 2023, che prevede "Gli oneri relativi alle attività tecniche indicate nell'allegato I.10 sono a carico degli stanziamenti previsti per le singole procedure di affidamento di lavori, servizi e forniture negli stati di previsione della spesa o nei bilanci delle stazioni appaltanti e degli enti concedenti."

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

f) 5.3.14 La registrazione contabile delle spese per la realizzazione di lavori pubblici

La spesa riguardante la progettazione effettuata prima dell'inserimento nel bilancio dello stanziamento riguardante l'opera cui la progettazione si riferisce è registrata con il codice U.2.02.03.05.001 "Incarichi professionali per la realizzazione di investimenti" del modulo finanziario del piano dei conti integrato previsto dall'allegato 6 al presente decreto.

Affinché la spesa di progettazione possa essere contabilizzata tra gli investimenti, è necessario che i documenti di programmazione dell'ente, che definiscono gli indirizzi generali riguardanti gli investimenti e la realizzazione delle opere pubbliche (DUP, DEFR o altri documenti di programmazione), individuino in modo specifico l'investimento a cui la spesa di progettazione è destinata, prevedendone altresì le necessarie forme di finanziamento.

In ogni caso, gli stipendi del personale dell'ente incaricato della programmazione e della progettazione sono classificati tra le spese di personale (spesa corrente).

Nei casi in cui la copertura delle spese per la realizzazione di lavori pubblici imputate al titolo II del bilancio risulti costituita da entrate esigibili nel medesimo esercizio in cui sono esigibili le spese correlate, nel bilancio di previsione gli stanziamenti di entrata e di spesa sono iscritti distintamente con imputazione ai singoli esercizi di esigibilità.

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

f) 5.3.14 La registrazione contabile delle spese per la realizzazione di lavori pubblici

Nei casi in cui la copertura di tali spese risulti costituita da entrate esigibili anticipatamente rispetto all'esigibilità delle spese correlate, nel bilancio di previsione è iscritto il fondo pluriennale vincolato di spesa.

Gli stanziamenti sono interamente prenotati a seguito dell'avvio del procedimento di spesa individuato dalla decisione di contrarre di cui all'articolo 17, comma 1, del d.lgs. n. 36 del 2023 e, per gli enti locali, di cui all'art. 192 del TUEL, e sono via via impegnati a seguito della stipula dei contratti concernenti le fasi di progettazione o la realizzazione dell'intervento. Nei casi in cui l'avvio del procedimento di spesa comporta direttamente il perfezionamento dell'obbligazione giuridica, ad esempio nei casi di affidamento diretto di cui all'art. 50, comma 1, lettera a), del D.Lgs. n. 36 del 2023, gli stanziamenti di spesa sono immediatamente impegnati sulla base della decisione di contrarre, o atto equivalente di cui all'art. 17, comma 2, del d.lgs. n. 36 del 2023 e, per gli enti locali, di cui all'art. 192 del TUEL.

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

f) 5.3.14 La registrazione contabile delle spese per la realizzazione di lavori pubblici

Nei casi di esecuzione anticipata di cui all'art. 17, comma 8, del d.lgs. n. 36 del 2023, l'impegno è registrato a seguito dell'aggiudicazione.

I principi contabili riguardanti la registrazione contabile dei lavori pubblici si applicano anche alle ipotesi di ricorso a una centrale di committenza o a soggetti aggregatori qualificati, con le seguenti precisazioni:

a) la firma della convenzione o dell'accordo riguardante il ricorso ad una centrale di committenza per l'aggiudicazione di appalti, la stipula e l'esecuzione di contratti per conto di un'altra amministrazione o ente determinano la formazione di obbligazioni giuridiche tra le parti, a seguito delle quali l'amministrazione o ente destinatario dell'opera registra gli impegni di spesa concernenti il compenso a favore della centrale di committenza e gli eventuali rimborsi previsti contrattualmente e prenota le spese riguardanti la realizzazione dell'opera;

b) a seguito della formale attivazione delle procedure di affidamento dell'opera da parte della centrale di committenza, nei casi previsti dai principi contabili, l'amministrazione o ente destinatario dell'opera può conservare il fondo pluriennale vincolato stanziato in bilancio;

c) a seguito della stipula del contratto di appalto da parte della centrale di committenza per conto dell'amministrazione o ente destinatario della stessa sono registrati gli impegni riguardanti le relative spese, imputati contabilmente nel rispetto del principio della competenza finanziaria. Nel caso di accordi quadro, gli impegni sono registrati in occasione della stipula dei singoli contratti attuativi dell'accordo con imputazione agli esercizi in cui la spesa è esigibile.”;

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

g) il paragrafo 5.4.8 e la relativa nota sono eliminati e il paragrafo 5.4.9 è sostituito dal seguente:

“5.4.9 La conservazione del fondo pluriennale vincolato per le spese non ancora impegnate

Alla fine dell'esercizio, le risorse accantonate nel fondo pluriennale vincolato per il finanziamento di spese non ancora impegnate per la realizzazione degli investimenti di importo pari o superiore a quello previsto per l'affidamento diretto dei contratti sotto soglia, sono interamente conservate nel fondo pluriennale vincolato determinato in sede di rendiconto a condizione che siano verificate le seguenti prime due condizioni, e una delle successive:

- a) **sono state interamente accertate le entrate che costituiscono la copertura dell'intera spesa di investimento;**
- b) **l'intervento cui il fondo pluriennale si riferisce risulta inserito nell'ultimo programma triennale dei lavori pubblici;**
- c) **le spese previste nel quadro economico di un intervento inserito nel programma triennale dei lavori pubblici, sono state impegnate, anche parzialmente, sulla base di obbligazioni giuridicamente perfezionate, imputate secondo esigibilità per l'acquisizione di terreni, espropri e occupazioni di urgenza, per la bonifica aree, per l'abbattimento delle strutture preesistenti, per la viabilità riguardante l'accesso al cantiere, per l'allacciamento ai pubblici servizi e per analoghe spese indispensabili per l'assolvimento delle attività necessarie per l'esecuzione dell'intervento da parte della controparte contrattuale;**
- d) **in assenza di impegni di cui alla lettera c), sono state formalmente attivate le procedure di affidamento del progetto di fattibilità tecnica ed economica. In assenza di aggiudicazione definitiva, entro l'esercizio successivo, le risorse accertate ma non ancora impegnate, cui il fondo pluriennale si riferisce, confluiscono nel risultato di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.**

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

g) il paragrafo 5.4.8 e la relativa nota sono eliminati e il paragrafo 5.4.9 è sostituito dal seguente:

Negli esercizi successivi all'aggiudicazione, la conservazione del fondo pluriennale vincolato è condizionata alla prosecuzione, senza soluzione di continuità, delle attività di progettazione riguardanti la realizzazione dell'opera. Pertanto, dopo l'aggiudicazione delle procedure di affidamento del progetto di fattibilità tecnica ed economica, le risorse accantonate nel fondo pluriennale vincolato riguardanti l'intero stanziamento continuano ad essere interamente conservate:

- nel corso degli esercizi in cui gli impegni registrati a seguito della stipula dei contratti riguardanti il progetto di fattibilità tecnica ed economica o il progetto esecutivo sono liquidati o liquidabili nei tempi previsti contrattualmente. In caso di contenzioso innanzi agli organi giurisdizionali e arbitrali, il fondo pluriennale è conservato;
- nell'esercizio in cui è stato verificato il progetto di fattibilità tecnica ed economica o il progetto esecutivo destinato ad essere posto a base della gara concernente l'esecuzione dell'intervento;
- nell'esercizio in cui sono state formalmente attivate le procedure di affidamento della progettazione esecutiva;
- nell'esercizio in cui la procedura di affidamento dei livelli di progettazione successivi è aggiudicata.

NOVITA' AI PRINCIPI

Nel rendiconto dell'esercizio in cui non risulta realizzata l'attività attesa nell'esercizio concluso secondo lo sviluppo procedimentale previsto, in conformità ai criteri di continuità sopra indicati, le risorse accertate ma non ancora impegnate cui il fondo pluriennale si riferisce confluiscono nel risultato di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo;

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

g) il paragrafo 5.4.8 e la relativa nota sono eliminati e il paragrafo 5.4.9 è sostituito dal seguente:

e) entro l'esercizio successivo alla validazione del progetto destinato ad essere posto a base della gara concernente l'esecuzione dell'intervento, sono state formalmente attivate le procedure di affidamento. In assenza di aggiudicazione definitiva delle procedure di cui al periodo precedente entro l'esercizio successivo, le risorse accertate ma non ancora impegnate, cui il fondo pluriennale si riferisce, confluiscono nell'avanzo di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.

Per procedura formalmente attivata si intende:

- a. la pubblicazione del bando di gara o avviso di indizione di gara;**
- b. la pubblicazione di un avviso di preinformazione, che soddisfi le condizioni di cui all'articolo 81, commi 2 e 3, del d.lgs. n. 36 del 2023, cui ha fatto seguito la trasmissione dell'invito a confermare interesse, secondo quanto previsto dall'articolo 89 del medesimo d.lgs. n. 36 del 2023.;**
- c. la trasmissione agli operatori economici selezionati dell'invito a presentare le offerte oggetto della negoziazione, contenente gli elementi essenziali della prestazione richiesta, nel caso di procedura negoziata senza pubblicazione di un bando di gara previsto dall'articolo 76 del d.lgs. n. 36 del 2023.”;**

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

- h) al paragrafo 5.4.10 è eliminata la relativa nota e dopo le parole “A seguito della stipula del contratto di appalto” sono inserite le seguenti **“e nei casi di esecuzione anticipata di cui all'articolo 17, comma 8, del d.lgs. n. 36 del 2023, nei quali l'impegno è registrato a seguito dell'aggiudicazione”**;
- i) nell'appendice tecnica, all'esempio n. 2, le parole **“Al riguardo, la progettazione preliminare”** sono sostituite dalle seguenti **“A tal fine, il bilancio di previsione”**;
- j) nell'appendice tecnica, all'esempio n. 2, le parole **“b) l'anno t sarà dedicato alla progettazione definitiva”** sono sostituite dalle seguenti **“b) l'anno t sarà dedicato alla realizzazione del progetto di fattibilità e del progetto esecutivo”**;
- k) nell'appendice tecnica, all'esempio n. 2, le parole **“2) a seguito della firma del contratto riguardante”** sono sostituite dalle seguenti **“2) a seguito della firma dei contratti riguardanti”**;

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

1) nell'appendice tecnica, all'esempio n. 3/a, le seguenti parole ~~“In sede di programmazione l'ente (A) ha deciso di realizzare una scuola del costo complessivo di 400 attraverso l'erogazione di risorse all'ente (B) che provvederà all'esecuzione dell'opera. L'ente (A) intende finanziare l'opera con i proventi derivanti dall'alienazione di un proprio immobile. Attraverso la nota n. XX dell'esercizio t-1 l'ente (A) comunica all'ente (B) la decisione di realizzare la scuola nel territorio dell'ente (B). Nel corso dell'esercizio t-1, l'ente (B) trasmette all'ente (A) il programma preliminare dei lavori, il quale prevede che:”~~ sono sostituite dalle seguenti **“In sede di programmazione l'ente (A) ha deciso di finanziare la realizzazione di una scuola per una spesa complessiva di 400 attraverso l'erogazione di risorse all'ente (B) che provvederà all'esecuzione dell'opera. L'ente (A) intende finanziare l'opera con i proventi derivanti dall'alienazione di un proprio immobile. L'ente (A) stanZIA in bilancio la spesa di 400 per la realizzazione della scuola. Attraverso la nota n. XX dell'esercizio t-1 l'ente (A) comunica all'ente (B) la decisione di realizzare la scuola nel territorio dell'ente (B) previa approvazione del relativo progetto di fattibilità tecnico-economica. Nel corso dell'esercizio t-1, l'ente (B) inserisce, con apposite variazioni, la realizzazione della scuola nel proprio programma triennale dei lavori pubblici e nel proprio bilancio di previsione, con oneri a carico dell'ente (A) salvo la spesa per il progetto di fattibilità tecnico-economica che è finanziata con risorse proprie. Sempre nel corso dell'esercizio t-1, l'ente (B) realizza e verifica il progetto di fattibilità tecnico-economica corredato dal cronoprogramma e lo trasmette all'ente (A). Il progetto prevede che:”**;

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

- m) nell'appendice tecnica, all'esempio n. 3/a, le parole ~~“b) l'anno t sarà dedicato alla progettazione definitiva e esecutiva dell'opera”~~ sono sostituite dalle seguenti **“b) l'anno t sarà dedicato alla progettazione esecutiva dell'opera”**;
- n) nell'appendice tecnica, all'esempio n. 3/a, le seguenti parole sono eliminate ~~“A seguito della approvazione di cui all'articolo 21 del d.lgs. n. 50 del 2016, nell'esercizio t-1 l'Ente (B) invia all'ente (A) il progetto di fattibilità tecnica ed economica corredato dal cronoprogramma”~~;
- o) nell'appendice tecnica, all'esempio n. 3/a, le parole ~~“Sulla base del cronoprogramma definito in sede di progettazione di fattibilità tecnica ed economica, entrambi gli enti inseriscono nei propri bilanci di previsione, riguardanti il triennio t, t+1 e t+2”~~ sono sostituite dalle seguenti **“Sulla base del cronoprogramma definito in sede di progettazione di fattibilità tecnica ed economica, entrambi gli enti approvano i propri bilanci di previsione, riguardanti il triennio t, t+1 e t+2”**;
- p) nell'appendice tecnica, all'esempio n. 3/a, le parole ~~“Sulla base della comunicazione degli impegni effettuati dall'Ente (A), l'Ente (B) accerta l'entrata di 100 per contributo agli investimenti nell'apposito capitolo di entrata di ciascuno degli esercizi riguardanti gli anni t, t+1, t+2, t+3 e avvia la gara per l'affidamento dell'incarico di progettazione definitiva e esecutiva”~~ sono sostituite dalle seguenti **“Sulla base della comunicazione degli impegni effettuati dall'Ente (A), l'Ente (B) accerta l'entrata di 100 per contributo agli investimenti nell'apposito capitolo di entrata di ciascuno degli esercizi riguardanti gli anni t, t+1, t+2, t+3 e avvia la gara per l'affidamento dell'incarico di progettazione esecutiva”**;

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

q) nell'appendice tecnica, all'esempio n. 3/b, le parole ~~“In sede di programmazione la Regione ha deciso di realizzare una scuola del costo complessivo di 400 attraverso l'erogazione di risorse all'ente locale (B) che provvederà all'esecuzione dell'opera. La Regione approva una legge in cui si autorizza la spesa pluriennale anche oltre il triennio considerato nel bilancio di previsione, prevedendone adeguata copertura finanziaria. Ad esempio, la copertura finanziaria può essere costituita dai proventi derivanti dalla dismissione di immobili di proprietà della regione. Attraverso la nota n. XX del t-1 la Regione comunica all'ente B il programma di realizzare la scuola nel territorio dell'ente (B). L'ente (B) trasmette alla Regione il programma preliminare dell'opera, il quale prevede che: d) la costruzione della scuola richiederà tre anni di lavori, successivi a quello t, e) l'anno t sarà dedicato alla progettazione definitiva e esecutiva dell'opera e allo svolgimento della procedura di affidamento , con una spesa complessiva di 100; f) la spesa per la costruzione della scuola, in ciascuno dei tre anni successivi all'anno t, sarà pari a 100.”~~ sono sostituite dalle seguenti **“In sede di programmazione la Regione ha deciso di finanziare la realizzazione di una scuola per una spesa complessiva di 400 attraverso l'erogazione di risorse all'ente locale (B) che provvederà all'esecuzione dell'opera. La Regione approva una legge in cui si autorizza la spesa pluriennale anche oltre il triennio considerato nel bilancio di previsione, prevedendone adeguata copertura finanziaria. Ad esempio, la copertura finanziaria può essere costituita dai proventi derivanti dalla dismissione di immobili di proprietà della regione. Attraverso la nota n. XX del t-1 la Regione comunica all'ente B il programma di realizzare la scuola nel territorio dell'ente (B) previa approvazione del relativo progetto di fattibilità tecnico economico. L'ente (B) inserisce, con apposite variazioni, la realizzazione della scuola nel proprio programma triennale dei lavori pubblici e nel proprio bilancio di previsione, con oneri a carico dell'ente (A) salvo la spesa per il progetto di fattibilità tecnico-economica che è finanziata con risorse proprie. Sempre nel corso dell'esercizio t-1, l'ente (B) trasmette alla Regione il progetto di fattibilità tecnico-economica corredato dal cronoprogramma, il quale prevede che: a) la costruzione della scuola richiederà tre anni di lavori, successivi a quello t, b) l'anno t sarà dedicato alla progettazione esecutiva dell'opera e allo svolgimento della procedura di affidamento , con una spesa complessiva di 100; c) la spesa per la costruzione della scuola, in ciascuno dei tre anni successivi all'anno t, sarà pari a 100.”;**

NOVITA' AI PRINCIPI

2. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

- r) nell'appendice tecnica, all'esempio n. 3/b, le parole ~~“La spesa per il progetto di fattibilità tecnica ed economica è stanziata”~~ sono sostituite dalle seguenti **“La spesa per il progetto di fattibilità tecnica ed economica è finanziata”**;
- s) ~~nell'appendice tecnica, all'esempio n. 3/b, le parole “Raggiunto l'accordo di massima sulla realizzazione della scuola, sulla base del cronoprogramma definito in sede di progettazione di fattibilità tecnica ed economica , entrambi gli enti inseriscono nei propri bilanci di previsione, riguardanti il triennio t, t+1 e t+2 gli stanziamenti necessari”~~ sono sostituite dalle seguenti **“Raggiunto l'accordo di massima sulla realizzazione della scuola, sulla base del cronoprogramma definito in sede di progettazione di fattibilità tecnica ed economica , entrambi gli enti approvano i propri bilanci di previsione, riguardanti il triennio t, t+1 e t+2 con gli stanziamenti necessari”**;
- t) nell'appendice tecnica, all'esempio n. 3/b, le parole ~~“Acquisita la delibera della Regione, sulla base della comunicazione degli impegni effettuati dalla Regione, l'Ente (B) accerta l'entrata di 100 per contributo agli investimenti nell'apposito capitolo di entrata di ciascuno degli esercizi riguardanti gli anni t, t+1, t+2, t+3 e avvia la gara per l'affidamento dell'incarico di progettazione definitiva e esecutiva e, successivamente, per l'affidamento dell'appalto”~~ sono sostituite dalle seguenti **“Acquisita la delibera della Regione, sulla base della comunicazione degli impegni effettuati dalla Regione, l'Ente (B) accerta l'entrata di 100 per contributo agli investimenti nell'apposito capitolo di entrata di ciascuno degli esercizi riguardanti gli anni t, t+1, t+2, t+3 e avvia la gara per l'affidamento dell'incarico di progettazione esecutiva e, successivamente, per l'affidamento dell'appalto”**.

Legge di Bilancio 2025 – L.207/2024 - commi 780 e seguenti (*Contributo alla finanza pubblica da parte degli enti territoriali*)

A partire dal 2025 assegnati agli Enti Locali 2 OBIETTIVI:

- 1) comuni, province e città metropolitane dovranno ottenere un **saldo del rendiconto non negativo tra le entrate e le spese di competenza** finanziaria del bilancio, includendo l'utilizzo dell'avanzo, il recupero del disavanzo e il fondo pluriennale vincolato, al netto delle entrate vincolate e accantonate non utilizzate durante l'esercizio.

QUINDI sia un risultato di competenza W1 positivo sia un equilibrio di bilancio W2 positivo.

Per aver un dato di riferimento, ricordiamo, che a rendiconto 2022 erano 521 i comuni con saldo w2 negativo.

Legge di Bilancio 2025 – L.207/2024 - commi 780 e seguenti (*Contributo alla finanza pubblica da parte degli enti territoriali*)

A partire dal 2025 assegnati agli Enti Locali 2 OBIETTIVI:

2) Per ciascuno degli anni **dal 2025 al 2029**, **l'iscrizione nella Missione 20 del Titolo 1 della spesa di un fondo finanziato con risorse di parte corrente**. Su questo fondo non sarà possibile assumere impegni.

A fine esercizio:

- per gli **enti in disavanzo**, le somme accantonate costituiscono economia e concorrono al **ripiano anticipato del disavanzo** di amministrazione, aggiuntivo rispetto a quello previsto nel bilancio di previsione.

- gli **enti in avanzo** dovranno accantonare le somme nel risultato di amministrazione, da destinare nell'esercizio successivo al **finanziamento di investimenti**, anche indiretti, con priorità rispetto alla formazione di nuovo debito.

Legge di Bilancio 2025 – L.207/2024 - commi 780 e seguenti (*Contributo alla finanza pubblica da parte degli enti territoriali*)

Il contributo, che si aggiunge ai precedenti interventi di spending, si applica ai comuni, le province e le città metropolitane delle regioni a statuto ordinario, della Regione siciliana e della regione Sardegna

NO COMUNI ALTO ADIGE

Sono esclusi dal contributo di cui al comma 5 gli **enti in dissesto** ai sensi dell'articolo 244 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, o in **procedura di riequilibrio finanziario**, ai sensi dell'articolo 243-bis del medesimo testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, alla data del 1° gennaio 2025 **o che abbiano sottoscritto gli accordi** di cui all'articolo 1, comma 572, della legge 30 dicembre 2021, n. 234, e di cui all'articolo 43, comma 2, del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2022, n. 91.

Legge di Bilancio 2025 – L.207/2024 - commi 780 e seguenti (*Contributo alla finanza pubblica da parte degli enti territoriali*)

Gli importi del contributo a carico di ciascun ente sono determinati sulla base di criteri e modalità definiti con **decreto** del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'interno, **da emanare entro il 31 gennaio 2025**, previa intesa in sede di Conferenza Stato città ed autonomie locali, **anche in proporzione agli impegni di spesa corrente al netto degli impegni per interessi**, per la gestione ordinaria del servizio pubblico di **raccolta, smaltimento, trattamento e conferimento in discarica dei rifiuti**, per **trasferimenti al bilancio dello Stato** per concorso alla finanza pubblica e per le **spese della Missione 12**, come risultanti dal rendiconto 2023 o in caso di mancanza, dall'ultimo rendiconto approvato.

Nei giorni scorsi la Ragioneria dello Stato ha pubblicato i dati definitivi del contributo alla finanza pubblica per gli anni dal 2025 al 2029, ripartito fra Comuni, Province e Città metropolitane. È stato necessario un secondo passaggio in Conferenza Stato-città e autonomie locali, che ha portato ad alcune lievi correzioni negli importi. Ora si attende la pubblicazione del decreto di riparto, da cui scatteranno i 30 giorni entro i quali gli enti dovranno recepire la misura nel proprio bilancio, mediante una variazione o (per quelli in esercizio provvisorio) adeguando lo schema di preventivo in corso di approvazione.

Conferenza Stato Città del 23/01/2025



[Il decreto](#)

[La nota metodologica per i Comuni](#)

[La nota metodologica per Province e Città metropolitane](#)

[Obiettivi di finanza pubblica per i Comuni](#)

[Obiettivi di finanza pubblica per Province e Città metropolitane](#)

[Riparto Fsc 2025](#)

Legge di Bilancio 2025 – L.207/2024 - commi 780 e seguenti (Contributo alla finanza pubblica da parte degli enti territoriali)

- **Art.104 (Contributo alla finanza pubblica da parte degli enti territoriali)**



•Anni 2025 2029

COME SI CONTABILIZZA

- Si iscrive nella Missione 20 (Programma 3) un importo pari al contributo annuale fermo restando il rispetto degli equilibri di parte corrente...

- Per il bilancio 2025/2027 il fondo è iscritto con variazione di bilancio (del. di Consiglio) e

Allegato n. 6/1 al D.Lgs 118/2011

Piano dei conti finanziario

MAC	Liv		Codice Vc	Aggiornamen	Tipo modifica
U	IV	Accantonamenti al fondo perdite società ed enti partecipati	U.1.10.01.05.000	29-ago-18	nuovo inserimento
U	V	Accantonamenti al fondo perdite società partecipate	U.1.10.01.05.001	29-ago-18	nuovo inserimento
U	V	Accantonamenti al fondo perdite enti partecipati	U.1.10.01.05.002	29-ago-18	nuovo inserimento
U	IV	Fondo di garanzia debiti commerciali	U.1.10.01.06.000	12-ott-21	nuovo inserimento
U	V	Fondo di garanzia debiti commerciali	U.1.10.01.06.001	12-ott-21	nuovo inserimento
U	IV	Fondo obiettivi di finanza pubblica	U.1.10.01.07.000	XX-gen-25	nuovo inserimento
U	V	Fondo obiettivi di finanza pubblica	U.1.10.01.07.001	XX-gen-25	nuovo inserimento
U	IV	Altri fondi e accantonamenti	U.1.10.01.99.000		
U	V	Fondo ammortamento titoli	U.1.10.01.99.001		
U	V	Altri fondi n.a.c.	U.1.10.01.99.999		

Legge di Bilancio 2025 – L.207/2024 - commi 780 e seguenti (*Contributo alla finanza pubblica da parte degli enti territoriali*)

Entro il **30 giugno di ciascun esercizio dal 2026 al 2030**, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sulla base dei rendiconti trasmessi alla Banca dati delle amministrazioni pubbliche, ai sensi dell'articolo 18, comma 2, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, è **verificato il rispetto a livello di comparto degli enti territoriali dell'equilibrio e dell'accantonamento al fondo.**

Nel caso di mancato rispetto degli obiettivi a livello di comparto, determinato come somma algebrica del saldo W2 e dei mancati accantonamenti al fondo, con lo stesso decreto sono individuati gli enti che, nell'esercizio precedente, non hanno rispettato l'equilibrio di bilancio o non hanno accantonato il fondo.

I tal caso gli enti inadempienti avranno **trenta giorni di tempo per iscrivere nel bilancio in corso un accantonamento pari all'importo non raggiunto pari** alla sommatoria in valore assoluto:

- a) del saldo W2 se negativo;
- b) del minore accantonamento del fondo rispetto al contributo annuale alla finanza pubblica di

N.B. in questi anni, il comparto ha garantito il raggiungimento del W2

Legge di Bilancio 2025 – L.207/2024 - commi 780 e seguenti (*Contributo alla finanza pubblica da parte degli enti territoriali*)

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre ...:	
Parte accantonata ⁽³⁾	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/.... ⁽⁴⁾	
Accantonamento residui perenti al 31/12/.... (solo per le regioni) ⁽⁵⁾	
Fondo anticipazioni liquidità	
Fondo perdite società partecipate	
Fondo contenzioso	
Fondo di garanzia debiti commerciali	
Fondo obiettivi di finanza pubblica	
Altri accantonamenti	
Totale parte accantonata (B)	
Parte vincolata	
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	
Vincoli derivanti da trasferimenti	
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	
Altri vincoli	
Totale parte vincolata (C)	
Parte destinata agli investimenti	
Totale parte destinata agli investimenti (D)	
Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)	
F) di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto ⁽⁶⁾	
Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare ⁽⁶⁾	

⁽¹⁾ Indicare l'importo del fondo pluriennale vincolato risultante dal conto del bilancio (in spesa).

⁽²⁾ Se negativo, le regioni indicano in nota la quota del disavanzo corrispondente al debito autorizzato e non contratto, distintamente da quella derivante dalla gestione ordinaria.

⁽³⁾ Non comprende il fondo pluriennale vincolato.

⁽⁴⁾ Indicare l'importo del Fondo crediti di dubbia esigibilità risultante dall'allegato 8 c)

⁽⁵⁾ Solo per le regioni Indicare l'importo dell'accantonamento per residui perenti al 31 dicembre

⁽⁶⁾ Solo per le Regioni e le Province autonome. In caso di risultato negativo, le regioni iscrivono nel passivo del bilancio distintamente il disavanzo di amministrazione da ripianare (lettera E al netto della lettera F) e il disavanzo derivante da debito autorizzato e non

Legge di Bilancio 2025 – L.207/2024 - commi 780 e seguenti (Contributo alla finanza pubblica da parte degli enti territoriali)

ELENCO ANALITICO DELLE RISORSE ACCANTONATE NEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE (*)

Capitolo di spesa	descrizione	Risorse accantonate al 1/1/ N ⁵	Risorse accantonate applicate al bilancio dell'esercizio o N (con segno - ¹)	Risorse accantonate stanziare nella spesa del bilancio dell'esercizio N	Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto (con segno +/-)	Risorse accantonate nel risultato di amministrazione al 31/12/ N
		(a)	(b)	(c)	(d)	(e)=(a)+(b)+(c)+(d)
	Fondo anticipazioni liquidità					
	Totale Fondo anticipazioni liquidità					
	Fondo perdite società partecipate					
	Totale Fondo perdite società partecipate					
	Fondo contenzioso					
	Totale Fondo contenzioso					
	Fondo crediti di dubbia esigibilità ⁽¹⁾					
	Totale Fondo crediti di dubbia esigibilità					
	Fondo di garanzia debiti commerciali					
	Totale Fondo di garanzia debiti commerciali					
	Fondo obiettivi di finanza pubblica					
	Totale Fondo obiettivi di finanza pubblica					
	Accantonamento residui perenti (solo per le regioni)					
	Totale Accantonamento residui perenti (solo per le regioni)					

Vedi esempi nuovo principio 4/1 – Arconet 15/01/2025 – DM XVIII° CORRETTIVO

IL PIANO DEI FLUSSI DI CASSA

Previsioni di cassa con **dati trimestrali cumulati – Livello minimo: SIOPE 2° livello**
Il piano deve essere **adottato entro il 28/02** anche dagli Enti che non hanno ancora **approvato il Bilancio**

Per gli Enti Locali:

- ✓ approvazione da parte dell'Organo Esecutivo
- ✓ invio e controllo dell'Organo di Revisione
- ✓ aggiornamento da parte del Responsabile Finanziario

La verifica e l'aggiornamento del prospetto possono, ad esempio, essere effettuati:

- sostituendo le previsioni del trimestre concluso e i dati SIOPE dei trimestri precedenti con gli importi degli incassi e dei pagamenti effettivi, estratti dalla banca dati SIOPE;
- riformulando di conseguenza le previsioni dei trimestri successivi;
- tenendo conto delle variazioni di bilancio che incidono sulle previsioni trimestrali di cassa.

<https://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE->

[/e_government/amministrazioni_pubbliche/arconet/tempi_di_pagamento_dei_debiti_commerciali/index.html](https://www.rgs.mef.gov.it/e_government/amministrazioni_pubbliche/arconet/tempi_di_pagamento_dei_debiti_commerciali/index.html)



COMUNE di.....
COLLEGIO DEI REVISORI/REVISORE UNICO
VERIFICA SUL PIANO ANNUALE FLUSSI DI CASSA (art. 6 DL 155/2024)
CHECK-LIST DI CONTROLLO
Data

PILLOLA – MODELLO DI CHECK LIST E MODELLO DI VERBALE A CURA DELLA FONDAZIONE ANTONINO BORGHI

Tempi di pagamento dei debiti commerciali – norme contabili

[Intro](#)[Documenti](#)

Intro

TEMPI DI PAGAMENTO DEI DEBITI COMMERCIALI – NORME CONTABILI

Gli enti territoriali e i loro organismi ed enti strumentali, così come tutte le altre pubbliche amministrazioni, sono tenute a pagare le proprie fatture, relative a debiti commerciali, entro 30 giorni dalla data del loro ricevimento oppure, quando ciò sia oggettivamente giustificato dalla natura particolare del contratto o da talune sue caratteristiche, entro il termine massimo di 60 giorni. Al riguardo si rammenta, che le scadenze superiori a 60 giorni non sono assolutamente consentite dalla normativa vigente, mentre per gli enti non sanitari il termine superiore a 30 giorni deve corrispondere a situazioni eccezionali e deve essere sempre riconducibile ad una delle fattispecie previste dalle norme vigenti. Il rispetto delle scadenze è un fattore di cruciale importanza per il buon funzionamento dell'economia nazionale e rientra nel rispetto delle direttive europee in materia di pagamenti dei debiti commerciali, su cui la Commissione Europea effettua un puntuale e rigoroso controllo.

Fra i diversi interventi a carattere normativo, finanziario e tecnico posti in essere dalle Autorità italiane al fine di consentire il rispetto dei termini di pagamento stabiliti dalla Direttiva europea 2011/7/UE, si richiama l'attenzione sulla corretta applicazione delle norme di natura contabile che incidono sul rispetto dei tempi di pagamento richiamate tra i Documenti.

Documenti

In attuazione dell'articolo 6, commi 1 e 2, del decreto-legge 19 ottobre 2024, n. 155, convertito con modificazioni dalla L. 9 dicembre 2024, n. 189, gli enti territoriali ed i loro enti strumentali di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, adottano entro il 28 febbraio di ciascun anno, un piano annuale dei flussi di cassa, redatto sulla base dei seguenti modelli:

↓ [Modello di piano annuale dei flussi di cassa degli enti territoriali e dei loro enti strumentali di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 che adottano la contabilità finanziaria](#)
(formato XLSX - dimensione 51 Kb)

↓ [Modello di piano annuale dei flussi di cassa degli enti strumentali degli enti territoriali di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 che adottano la contabilità economico patrimoniale](#)
(formato XLSX - dimensione 49 Kb)

Arconet

[Commissione Arconet](#)[Principi contabili](#)[Schemi di bilancio](#)[Piano dei conti integrato](#)[Piano degli indicatori](#)[Tassonomia](#)[Tempi di pagamento dei debiti commerciali – norme contabili](#)[Formazione Istituzionale](#)[Riaccertamento straordinario dei residui](#)

**MODELLO DEL PIANO ANNUALE DEI FLUSSI DI CASSA DEGLI ENTI TERRITORIALI
E DEI LORO ENTI STRUMENTALI IN CONTABILITA' FINANZIARIA
DI CUI ALL'ART. 1, COMMA 2, DEL DECRETO LEGISLATIVO 30 MARZO 2001, N. 165**

In attuazione dell'art. 6, comma 1, del decreto-legge n. 155 del 2024, al fine di rafforzare le misure per la riduzione dei tempi di pagamento (Riforma del PNRR 1.11), entro il 28 febbraio di ciascun anno gli enti territoriali ed i loro enti strumentali in contabilità finanziaria di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, adottano un piano annuale dei flussi di cassa, contenente un cronoprogramma dei pagamenti e degli incassi relativi all'esercizio di riferimento, redatto sulla base del seguente modello. Gli enti che hanno sottoscritto l'accordo di cui all'art. 40 del DL 19 del 2024, nel 2025 proseguono la sperimentazione del Programma dei pagamenti (allegato n. 3 all'accordo sottoscritto con il Ministro dell'economia e delle finanze).

Le previsioni trimestrali del Piano sono elaborate dal responsabile finanziario con la collaborazione dei responsabili dei servizi dell'ente, anche tenendo conto dell'andamento degli incassi e dei pagamenti degli esercizi precedenti (consultabili dal sito internet www.SIOPE.it), e in considerazione delle novità e delle peculiarità dell'esercizio (le nuove attività previste nei documenti di programmazione e/o modifiche del quadro normativo).

Il Piano annuale dei flussi di cassa è adottato anche dagli enti che non hanno ancora approvato il bilancio di previsione, in quanto l'assenza delle previsioni del bilancio di cassa rende ancora più necessarie le previsioni del piano annuale dei flussi di cassa. A seguito dell'adozione ⁽³⁾, il Piano annuale dei flussi di cassa è trasmesso all'organo di revisione per la verifica prevista dall'art. 6, comma 2, del DL 155 del 2024.

Al fine di garantire l'efficacia nel corso dell'esercizio, gli enti sono invitati a verificare trimestralmente le previsioni, ad aggiornare il Piano annuale dei flussi di cassa e a dare comunicazione alla Giunta/organo esecutivo dell'attuazione del Piano.

La verifica e l'aggiornamento del prospetto possono, ad esempio, essere effettuati:

- sostituendo le previsioni del trimestre concluso e i dati SIOPE dei trimestri precedenti con gli importi degli incassi e dei pagamenti effettivi, estratti dalla banca dati SIOPE;
- riformulando di conseguenza le previsioni dei trimestri successivi;
- tenendo conto delle variazioni di bilancio che incidono sulle previsioni trimestrali di cassa.

Il Piano dei flussi di cassa è aggiornato con atto del responsabile finanziario.

La classificazione delle entrate e delle spese del Piano dei flussi di cassa prevista nel modello, definita sulla base dei primi livelli della codifica SIOPE, può essere ulteriormente articolata, seguendo la codifica SIOPE.

Riscossioni (in c/competenza e in c/residui)

Codice SIOPE	Descrizione	Riscossioni (in c/competenza e in c/residui)							
		Primo trimestre 202.... (dati cumulati dal 1/1 al 31/3)		Dati a tutto il secondo trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 30/6)		Dati a tutto il terzo trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 30/9)		Dati a tutto il quarto trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 31/12)	
		Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa ⁽¹⁾	Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa ⁽¹⁾	Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa ⁽¹⁾	Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa (1)
	FONDO DI CASSA ALL'INIZIO DELL'ANNO								
	di cui con vincolo di cassa (solo per gli enti locali)								
E.1.01.00.00.000	Tributi	-	-	-	-	-	-	-	-
E.1.01.01.00.000	Imposte, tasse e proventi assimilati (inserire i principali tributi dell'ente)	-	-	-	-	-	-	-	-
								
	Altre imposte, tasse e proventi assimilati								
E.1.01.02.00.000	Tributi destinati al finanziamento della sanità (solo per le regioni)								
E.1.01.03.00.000	Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali (solo per le regioni)								
E.1.01.04.00.000	Compartecipazioni di tributi								
E.1.03.00.00.000	Fondi perequativi								
E.1.00.00.00.000	Totale titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	-	-	-	-	-	-	-	-
E.2.01.01.01.001	Trasferimenti correnti da Ministeri								
E.2.01.01.02.001	Trasferimenti correnti da Regioni e province autonome								
	Trasferimenti correnti da altri								
E.2.00.00.00.000	Totale titolo 2 - Trasferimenti correnti	-	-	-	-	-	-	-	-
E.3.01.00.00.000	Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni								
E.3.02.00.00.000	Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti								
E.3.03.00.00.000	Interessi attivi								
E.3.04.00.00.000	Altre entrate da redditi da capitale								

E.6.04.00.00.000	Altre forme di indebitamento									
E.6.00.00.00.000	Totale Titolo 6 Accensione Prestiti	-	-	-	-	-	-	-	-	-
E.9.01.00.00.000	Entrate per partite di giro									
E.9.02.00.00.000	Entrate per conto terzi									
E.9.00.00.00.000	Totale Titolo 9 - Entrate per conto terzi e partite di giro	-	-	-	-	-	-	-	-	-
E.0.00.00.99.999	Carte contabili ⁽²⁾									
TOTALE RISCOSSIONI (al netto anticipazione del tesoriere)		-	-	-	-	-	-	-	-	-
di cui riscossioni con vincolo di cassa (solo per gli enti locali)										
TOTALE RISORSE DISPONIBILI		-	-	-	-	-	-	-	-	-
di cui con vincolo di cassa (solo per gli enti locali)										

		Pagamenti in c/competenza e in c/residui							
		Primo trimestre 202.... (dati cumulati dal 1/1 al 31/3)		Dati a tutto il secondo trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 30/6)		Dati a tutto il terzo trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 30/9)		Dati a tutto il quarto trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 31/12)	
		Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa ⁽¹⁾	Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa ⁽¹⁾	Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa ⁽¹⁾	Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa ⁽¹⁾
U.1.01.00.00.000	Redditi da lavoro dipendente								
U.1.02.00.00.000	Imposte e tasse a carico dell'ente								
U.1.03.00.00.000	Acquisto di beni e servizi								
U.1.04.00.00.000	Trasferimenti correnti								
U.1.05.00.00.000	Trasferimenti di tributi								
U.1.06.00.00.000	Fondi perequativi								
U.1.07.00.00.000	Interessi passivi								
U.1.08.00.00.000	Altre spese per redditi da capitale								
U.1.09.00.00.000	Rimborsi e poste correttive delle entrate								

U.4.04.00.00.000	Rimborso di altre forme di indebitamento									
U.4.05.00.00.000	Fondi per rimborso prestiti									
U.4.00.00.00.000	Totale Titolo 4 - Rimborso Prestiti	-	-	-	-	-	-	-	-	-
U.5.00.00.00.001	Totale Titolo 5 - Chiusura Anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere									
U.7.01.00.00.000	Uscite per partite di giro									
U.7.02.00.00.000	Uscite per conto terzi									
U.7.00.00.00.000	Totale Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	-	-	-	-	-	-	-	-	-
U.0.00.00.99.999	Carte contabili ⁽²⁾									
	TOTALE PAGAMENTI	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	di cui pagamenti con vincolo di cassa (solo per gli enti locali)									
	FONDO DI CASSA ALLA FINE DEL TRIMESTRE	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	di cui con vincolo di cassa (solo per gli enti locali)									
	RICORSO ANTICIPAZIONI DELL'ISTITUTOTESORIERE	-	-	-	-	-	-	-	-	-

(1) Al termine di ciascun trimestre, le previsioni sono sostituite con l'importo degli incassi/pagamenti effettivi e sono aggiornate le previsioni dei trimestri successivi. La descrizione delle colonne che riportano gli incassi e i pagamenti effettivi dell'esercizio è ridenominata "Incassi effettivi"/"Pagamenti effettivi".

(2) L'importo delle carte contabili è inserito quando si sostituiscono le previsioni con gli incassi e i pagamenti effettivi, ed è ridotto in occasione dei successivi aggiornamenti;

(3) Entro il 28 febbraio di ciascun anno, in considerazione dell'organizzazione dell'ente, il Piano dei flussi di cassa è adottato con delibera di giunta o dell'organo esecutivo dell'ente, o con atto del segretario generale o del responsabile finanziario. Per gli enti locali il Piano annuale è adottato dalla giunta o dall'organo esecutivo.

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Le tappe fondamentali della Riforma Accrual

Le fasi cardine e i risultati attesi connessi alla realizzazione della Riforma 1.15 del PNRR sono riassunti, dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, in base alla definizione delle milestone e, dei target, come illustrati nella successiva tabella. *Recentemente, l'art. 10 del D.L. 114/2024 ha ulteriormente disciplinato tali fasi (in particolare la Milestone MIC1 - 118 e, il Target MIC1 - 117).*

Tipologia	Numero sequenziale	Timeline (Trimestre/Anno)	Descrizione
Milestone	MIC1-108	T2-2024	Approvazione del quadro concettuale, della serie di principi di contabilità per competenza (ITAS) e del piano contabile multidimensionale.
Target	MIC1-117	T1-2026	Formazione agli enti pubblici per la transizione al nuovo sistema di contabilità per competenza. Nello specifico, completamento del primo ciclo di formazione per i rappresentanti di 18.000 enti pubblici.
Milestone	MIC1-118	T2-2026	Entrata in vigore della riforma della contabilità per competenza per almeno il 90 per cento dell'intero settore pubblico.

Fonte: MEF

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Parere di ARCONET – seduta del 13 aprile 2022

I rappresentanti del CNDCEC non formulano osservazioni al quadro concettuale, giudicato in maniera positiva da un punto di vista tecnico, ma condividono la necessità di chiarire il contesto su cui si muoverà la riforma rispetto all'attuale quadro di riferimento. Segnalano che è impensabile pensare di proporre un sistema duale e parallelo ed apprezzano la proposta del Presidente della Commissione di un percorso di sperimentazione della sola contabilità economico patrimoniale per un ristretto gruppo di enti.

https://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e_government/amministrazioni_pubbliche/contabilita_accrual/

ROAD TO ACCRUAL «2025»

si fa riferimento alla richiesta della Commissione Arconet, pervenuta nell'ambito del procedimento di consultazione pubblica previsto dall'art. 17-quinquies del Regolamento della Struttura di governance (Determina RGS n. 35518 del 5 marzo 2020), di conoscere il quadro di attuazione della Riforma 1.15 del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza "Dotare le pubbliche

amministrazioni di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale accrual", con particolare riferimento ai ruoli e alla relazione del sistema unico di contabilità economico-patrimoniale e della contabilità finanziaria.

La richiesta di chiarimento è stata portata all'attenzione del Comitato Direttivo della Struttura di governance e discusso dallo stesso nella riunione del 14 dicembre 2022.

In linea con la posizione da sempre espressa (sia nella documentazione predisposta e resa pubblica che in occasione di eventi pubblici, a partire dal Seminario sul sistema di contabilità accrual organizzato dalla Ragioneria Generale dello Stato il 22 settembre 2022, il Comitato Direttivo ha ribadito **che la contabilità**

economico-patrimoniale non sostituirà la contabilità finanziaria nel ruolo autorizzatorio ma sarà complementare alla stessa, migliorando il livello qualitativo e quantitativo delle informazioni. Ciò consentirà di rispondere in modo più efficace alle esigenze conoscitive provenienti da ambiti interni (ad esempio per le decisioni gestionali) ed esterni (quali ad esempio quelle per il consolidamento dei conti pubblici, per le attività di controllo esercitate dalla Corte dei Conti e dai Revisori) e dagli stakeholder nel loro complesso (cittadini, Istituzioni, ecc...).

RISPOSTA RAGIONIERE GENERALE AD
ARCONET DEL 26/01/2023

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Il Comitato Direttivo precisa, inoltre, che il sistema contabile non potrà che essere basato su una integrazione della contabilità finanziaria e della contabilità economico-patrimoniale.

Integrazione all'intermo della quale, la contabilità economico-patrimoniale sarà applicata secondo il modello attualmente adottato dallo Stato, nel rispetto degli standard contabili nazionali ITAS basati su un principio accrual, in linea con le indicazioni fornite da EUROSTAT per il pieno recepimento della Direttiva 2011/85/UE del Consiglio dell'Unione Europea.

I dati contabili, prodotti dal sistema di contabilità integrato, oltre ad essere trasmessi alla BDAP verranno utilizzati nell'ambito **del sistema informativo InIt**, attualmente già operativo nelle Amministrazioni centrali dello Stato, a beneficio delle procedure di monitoraggio e di consolidamento dei conti pubblici.

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Altre esperienze:

https://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e_government/amministrazioni_centrali/inIt/

Il sistema InIt necessario per tale riforma sarà inizialmente in uso presso i Ministeri, per poi essere esteso alle Amministrazioni Autonome che attualmente utilizzano i sistemi informatici messi a disposizione dalla RGS. Successivamente sarà messo a disposizione delle altre amministrazioni pubbliche. Il sistema verrà reso disponibile, con progressivi rilasci, a partire dal primo semestre del 2021.

https://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e_government/amministrazioni_pubbliche/contabilita_accrual/approfondimenti/

ISTAT ed enti di ricerca dal 1° gennaio 2022...budget autorizzatorio, piano degli investimenti...unica contabilità

ROAD TO ACCRUAL «2025»

PROPOSTE DI MODIFICHE

Anche se l'implementazione della riforma sta procedendo secondo programma, viene proposta una modifica della milestone nella parte in cui indica come verrà misurato il raggiungimento del risultato (pubblicazione dei bilanci nella nuova modalità per il 90 per cento delle amministrazioni e numerosità degli enti interessati in 18 000 unità, che includono anche gli istituti scolastici).

Proposta respinta

La modifica proposta è volta a consentire un'applicazione graduale, con positive ricadute sulla qualità del risultato finale (progetto pilota nel 2025 con pubblicazione dei bilanci nel 2026 da parte di un campione significativo di enti e amministrazioni identificati come reporting entities).

Dall'insieme dei destinatari della riforma sono esclusi gli istituti scolastici, che non rientrano tra le reporting entities per la contabilità accrual.

Convegno ANCREL - RGS

https://www.youtube.com/embed/IZJkl_sydlI?si=oLjZp8qBA4Hk1xe

https://www.youtube.com/embed/IZJkl_sydlI?si=oLjZp8qBA4Hk1xe8

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Sequential Number	Related Measure (Reform or Investment)	Milestone / Target	Name	Qualitative indicators (for milestones)	Quantitative indicators (for targets)			Indicative timeline for completion		Description of each milestone and target
					Unit of measure	Baseline	Goal	Quarter	Year	
										vintage of the same report to be published in November 2025 based on data for the tax year 2023.
M1C1-117	Reform 1.15: Reform of public accounting rules	Target	Public entities trained for the transition to the new accrual accounting system	N/A	Number	0	18 000	Q1	2026	End of the first round of training for the transition to the new accrual accounting system for representatives of 18 000 public entities.
M1C1-118	Reform 1.15: Reform of public accounting rules	Milestone	Entry into force of the reform of the accrual accounting for at least 90% of whole public sector.	Provision in the law indicating the entry into force of all implementing measures (including guidelines, operational manuals and training program) of the accrual accounting for at least 90% of the whole public sector.	N/A	N/A	N/A	Q2	2026	Public administration financial statements covering at least 90% of the whole public sector shall be issued. A legislative reform shall be adopted providing for the introduction of the new accrual accounting system for at least 90% of public administrations as of 2027. Secondary legislation shall be adopted providing: Guideline(s) and Operating manual(s) for the application of accounting standards accompanied by examples and practical representations to support operators. Training program: set up of training programs for the transition to the new accrual accounting system.

proposte di modifiche non accettate – nuovo obiettivo 2027 ?

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Le tappe fondamentali della Riforma Accrual

Numero sequenziale	Misura correlata (riforma o investimento)	Traguardo/ obiettivo	Denominazione	Indicatori qualitativi (per i traguardi)	Indicatori quantitativi (per gli obiettivi)			Calendario indicativo per il conseguimento		Descrizione di ogni traguardo e obiettivo
					Unità di misura	Riferimento	Valore-obiettivo	Trimestre	Anno	
										riduzione del 5 % deve essere osservata con riferimento alle stime incluse nella versione aggiornata della stessa relazione che sarà pubblicata nel novembre 2025 sulla base dei dati relativi all'esercizio fiscale 2023.
M1C1-117	Riforma 1.15 - Riforma delle norme di contabilità pubblica	Obiettivo	Enti pubblici formati per la transizione al nuovo sistema di contabilità per competenza	N/A	Numero	0	18 000	T1	2026	Fine del primo ciclo di formazione per la transizione al nuovo sistema di contabilità per competenza per i rappresentanti di 18 000 enti pubblici.
M1C1-118	Riforma 1.15 - Riforma delle norme di contabilità pubblica	Traguardo	Entrata in vigore della riforma della contabilità per competenza per almeno il 90 % dell'intero settore pubblico.	Disposizione nella normativa che indica l'entrata in vigore di tutte le misure di esecuzione (compresi orientamenti, manuali operativi e programmi di formazione) relative alla contabilità per competenza per almeno il 90 % dell'intero settore pubblico.	N/A	N/A	N/A	T2	2026	Devono essere pubblicati i bilanci della pubblica amministrazione riguardanti almeno il 90 % dell'intero settore pubblico. Deve essere adottata a partire dal 2027 una riforma legislativa per l'introduzione del nuovo sistema di contabilità per competenza per almeno il 90 % delle amministrazioni pubbliche. Devono essere adottati atti di diritto derivato relativi a: orientamenti e manuali operativi per l'applicazione dei principi contabili; corredati di esempi e rappresentazioni pratiche a sostegno degli operatori;

a regime
dal 2027.....

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Le tappe fondamentali della Riforma Accrual

➤ ***Il set di standard contabili***

Con determina del 27.06.2024 sono stati approvati tutti i nuovi principi contabili (ITAS) previsti dal PNRR (M1C1 R.1.15), i quali dovranno essere applicati da tutte le pubbliche amministrazioni.

Link per visionare gli ITAS: https://accrual.rgs.mef.gov.it/it/standard_contabili/standard_itas/

➤ ***Linee guida***

Come precisato dal MEF “*le linee guida “generali” hanno lo scopo di chiarire il contenuto degli standard, anche attraverso esempi di carattere generale corredati da registrazioni contabili, e forniscono la cornice di riferimento per l’elaborazione dei manuali operativi di settore.*”

In pratica, le linee guida hanno l’obiettivo di chiarire il contenuto degli standard, fornendo esempi pratici e, una cornice di riferimento per l’elaborazione dei manuali operativi di settore.

Attualmente sono state pubblicate le linee guida relativi a sette standard contabili “ITAS”.

Link per reperire le linee guida: https://accrual.rgs.mef.gov.it/it/standard_contabili/linee_guida/

➤ ***Il Piano dei conti***

Come già ricordato, il Comitato Direttivo, della Struttura di Governance, nella seduta del 27 giugno 2024, ha approvato il Piano dei Conti per la dimensione (economico-patrimoniale), necessaria alle scritture contabili in partita doppia.

Link per visionare il Piano dei conti: https://accrual.rgs.mef.gov.it/it/piano_dei_conti/

ROAD TO ACCRUAL «2025»

3. Ai fini dell'attuazione della fase pilota della Riforma 1.15 del PNRR, di cui alla milestone MIC1-118, sono tenute alla produzione e trasmissione degli schemi di bilancio per l'esercizio 2025, di cui comma 6, le amministrazioni pubbliche di 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.

ROAD TO ACCRUAL «2025»

➤ **4. Sono esclusi dalla predisposizione degli schemi di bilancio, per l'esercizio 2025, le società, nonché gli enti di cui 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 web della Ragioneria generale dello Stato dedicata alla Riforma 1.15 del PNRR.

ROAD TO ACCRUAL «2025»

- **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 di cui alla milestone M1C1-108 della riforma 1.15 del PNRR, adottati con determina del Ragioniere generale dello Stato n. 176775 del 27 giugno 2024. **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 alla 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.**
- 8. Sulla base dei requisiti generali individuati con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze da adottare entro **il 31 marzo 2025**, le amministrazioni di cui al comma 3 provvedono alla realizzazione di una analisi degli interventi di adeguamento dei propri sistemi informativi per il recepimento degli standard contabili di cui alla milestone M1C1-108.
- **9. Nelle more della realizzazione degli interventi di adeguamento dei sistemi informativi di cui al comma 8, ai fini della produzione degli schemi di bilancio relativi all'esercizio 2025, le amministrazioni riclassificano le voci dei propri piani dei conti secondo le voci del piano dei conti multidimensionale di cui alla milestone M1C1-108, ed effettuano le rettifiche e le integrazioni necessarie all'applicazione dei criteri di valorizzazione e di rilevazione contabile stabiliti dal quadro concettuale e dagli standard contabili di cui alla medesima milestone.**

ROAD TO ACCRUAL «2025»

- 10. Al fine di acquisire le competenze di base in vista dell'adozione del sistema di contabilità economico-patrimoniale unico e concorrere al raggiungimento del target MIC1-117 del PNRR, i soggetti di cui all'articolo 1, comma 2, della legge n. 196 del 2009, con esclusione delle società, sono tenuti ad assicurare la partecipazione di propri rappresentanti *al primo ciclo di formazione* sui principi e sulle regole del predetto sistema contabile. Il primo ciclo di formazione è erogato esclusivamente in modalità telematica tramite il portale dedicato, accessibile dalla sezione del sito web della Ragioneria Generale dello Stato, di cui al comma 5.
- 11. Con uno o più decreti del Ministero dell'economia e delle finanze, da adottarsi entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, *sono fornite 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 MIC1-108 e le voci dei principali piani dei conti e modelli contabili vigenti*, nonché alle modalità di erogazione del primo ciclo di formazione di base e alle modalità di trasmissione telematica degli schemi di bilancio, di cui al comma 6, alla Ragioneria generale dello Stato.
- 12. All'attuazione delle disposizioni di cui ai commi da 3 a 11 *si provvede nell'ambito delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili* a legislazione vigente e, comunque, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

ROAD TO ACCRUAL «2025»

[Determina del Ragioniere Generale dello Stato n. 259 del 26 novembre 2024](#)

Istruzioni alle amministrazioni pubbliche assoggettate alla fase pilota 2025

Al fine di definire i criteri per la riallocazione delle poste contabili e l'applicazione delle rettifiche e delle integrazioni necessarie al recepimento dei principi e delle regole contabili, di cui alla citata milestone M1C1-108 della riforma 1.15 del PNRR, sono predisposti appositi modelli per il raccordo con il piano dei conti unico dei piani dei conti o modelli di rilevazione contabile di seguito elencati:.. il piano dei conti economico e il piano dei conti patrimoniale di cui agli allegati 6/2 e 6/3 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 per le regioni, le Province autonome di Trento e di Bolzano, gli enti locali, i loro organismi ed enti strumentali in contabilità finanziaria;

Elenco delle amministrazioni pubbliche assoggettate agli adempimenti della fase pilota 2025

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.

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Le tappe fondamentali della Riforma Accrual - Art. 10 D.L. n. 113/2024

I modelli di raccordo, di cui al comma precedente, sono adottati con determina del Ragioniere Generale dello Stato, previa approvazione del Comitato direttivo della Struttura di governance, di cui all'articolo 9, comma 14 del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 dicembre 2021, n. 233, e pubblicati, **entro il 31 marzo 2025**, nella sezione del sito Internet della RGS dedicata alla riforma 1.15 del PNRR (<https://accrual.rgs.mef.gov.it>).

Le amministrazioni di cui all'articolo 10, comma 3 del decreto-legge del 9 agosto 2024, n. 113, diverse da quelle indicate al precedente comma 2, trasmettono alla RGS gli schemi di bilancio dell'esercizio 2025 attraverso protocolli di interoperabilità analoghi a quelli in uso per la trasmissione di dati contabili e di bilancio delle amministrazioni pubbliche alla Banca Dati Unitaria, di cui all'articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, adottando il linguaggio standard per la comunicazione di informazioni economiche e finanziarie “eXtensible Business Reporting Language” (XBRL) e lo standard per la codifica e decodifica “eXtensible Markup Language” (XML), secondo le tassonomie e le istruzioni tecniche relative al funzionamento dei protocolli di interoperabilità, disponibili su apposito allegato tecnico, approvato dal Comitato direttivo della struttura di governance e pubblicato sul sito Internet della Ragioneria Generale dello Stato dedicata alla riforma 1.15 (<https://accrual.rgs.mef.gov.it>) **entro il 31 marzo del 2025**.

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Sezioni Riunite in sede di Controllo – Audizione Maggio 2024

«Sempre nell’ambito del tema del controllo, per quanto attiene alle implicazioni della riforma della governance europea con particolare riferimento alla revisione della **direttiva 2011/85/UE** relativa ai requisiti dei quadri nazionali di bilancio, si ricorda che al riguardo la Corte, nella citata memoria dell’ottobre scorso, ha già avuto modo di far presente, al punto 17, le proprie valutazioni. Si tratta dell’esigenza che, in riferimento ai sistemi nazionali di contabilità pubblica, **gli Stati membri si dotino, entro il 2030, di assetti di contabilità finanziaria fondati sul principio di competenza, integrati, completi e armonizzati a livello nazionale, tali da coprire tutti i sottosectori dell’amministrazione pubblica e da contenere le informazioni fondate sia sul principio di cassa, sia sul principio di competenza, necessarie per predisporre i dati basati sulle norme SEC 2010.** In merito a ciò, la Corte ha osservato che il riferimento alla contabilità finanziaria e, al suo interno, a quella di competenza, sembrerebbe rafforzare anche a livello europeo, il ruolo rilevante svolto dalla contabilità finanziaria medesima nella sua evoluzione anche su base accrual, sottolineando la necessità di accelerare su questo fronte il processo di armonizzazione di tutti i soggetti pubblici interni.

In tal senso si muove, come è noto, una Riforma del quadro di governance economica dell'UE Sezioni riunite in sede di controllo delle riforme abilitanti del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (riforma 1.15), che punta a dotare le pubbliche amministrazioni italiane di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale accrual, fermo rimanendo che, sul piano interno, potranno essere valutati i raccordi con i vigenti principi anche di ordine costituzionale relativi alla contabilità finanziaria.

.....**Al momento, si può solo ricordare in questa sede che la scelta tra diversi sistemi di contabilità pubblica attiene a questioni che vanno al di là del dato meramente tecnico ed involgono considerazioni anche di natura costituzionale, come prima accennato, almeno nel nostro ordinamento».**

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Quali prospettive?

Anche l'impianto della manovra 2025 fa presagire che gli obiettivi di finanza locale per gli enti sino al 2029 saranno di contabilità finanziaria.

È possibile immaginare un sistema per cui gli enti vengano valutati anche sulla base dei parametri economico – patrimoniali? Sì, è necessario, se anche le informazioni del mondo accrual resteranno conoscitive la riforma non porterà ad alcun risultato.

Nel nostro ordinamento c'è già stato un primo esempio di regola di finanza locale che si applica in base al rispetto di parametri patrimoniali.... **al comma 866, art. 1, legge n. 205/2017, così come modificato dall'art. 11-bis , comma 4, d.l. 14 dicembre 2018, n. 135:** Gli enti locali possono avvalersi della possibilità di utilizzo dei proventi derivanti dalle alienazioni patrimoniali, anche derivanti da azioni o piani di razionalizzazione, per finanziare le quote capitali dei mutui o dei prestiti obbligazionari in ammortamento nell'anno o in anticipo rispetto all'originario piano di ammortamento. Tale possibilità è consentita esclusivamente agli enti locali che:

dimostrino, con riferimento al bilancio consolidato dell'esercizio precedente, un rapporto tra totale delle immobilizzazioni e debiti da finanziamento superiore a 2; (...nel mondo accrual il bilancio consolidato assumerà ancora più rilevanza)

b) in sede di bilancio di previsione non registrino incrementi di spesa corrente ricorrente, come definita dall'allegato 7 annesso al [decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118](#);

c) siano in regola con gli accantonamenti al fondo crediti di dubbia esigibilità.

L'art. 204 del Tuel sulla capacità di indebitamento non è più attuale...e potrebbe in tal senso essere integrato

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Quali prospettive?

Resta il fatto che i due sistemi possono portare a valutazioni antitetiche rispetto allo stesso fenomeno.

Esempi:

- Avanzo corrente applicato al bilancio per spesa corrente non ricorrente. L'ente sarà in perfetto equilibrio finanziario ma consegnerà un deficit economico.
- Una Regione che si indebita per finanziare un investimento di un Comune, riduce il suo patrimonio netto ed incrementa quello del Comune pur rispettando gli equilibri finanziari.

Ci sono poi diverse distonie tra i nuovi criteri sanciti dagli ITAS (**in fase di restyling**) e le regole di definizioni di entrate e spese del d.lgs 118/2011 da cui poi derivano in via subordinata le scritture in partita doppia.

Siamo sicuri che le regole di accertamento dell'IMU e dell'Irpef da cui discendono i principali proventi degli enti siano perfettamente aderenti con le indicazioni di ITAS 9?

Nel mondo degli ITAS non ci sono regole matematiche per la svalutazione dei crediti mentre il principio 4/3 definisce il rapporto tra FCDE e FSC.

Nel principio 4/3 si definiscono i fondi che pur essendo nel risultato di amministrazione non trovano corrispondenza nei fondi a stato patrimoniale....MA secondo ITAS 13 nemmeno il classico fondo per spese potenziali o il fondo rischi da contenzioso potranno avere la dimensione di quelli inseriti nel risultato di amministrazione.....ETC.....

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Quali prospettive?

Ne consegue che per garantire la coesistenza tra i due mondi contabili **senza aggravii insostenibili per gli operatori** è necessario:

- 1) Partire, **a regime**, da una mappatura dei fatti di gestione/processi. Ciascuno, a seconda dei casi e secondo le regole del rispettivo sistema, farà scaturire delle registrazioni contabili in un senso o nell'altro (**sparirà la matrice di correlazione**). In alcuni casi solo in un sistema e non nell'altro.
- 2) Semplificazione dell'attuale impianto di contabilità finanziaria, ad esempio:
 - 1) Deve essere alzato il livello di autorizzazione riducendo le numerose tipologie di variazione di bilancio oggi definite dall'articolo 175 del Tuel, lasciando alla contabilità economico-patrimoniale la rilevazione dei dati analitici.
 - 2) Vanno eliminati tutti i regolarizzi contabili dovuti al principio della rilevazione della transazione non monetaria (opere a scomputo, incentivi tecnici, permuta, etc...).
 - 3) Eliminazione di tutti i vincoli di cassa (previsti per gli enti locali e non per le Regioni).
 - 4) Eliminazione delle partite di giro.
 - 5) Riflessione sul fondo pluriennale vincolato.

Serve un percorso graduale nel quale fare una vera sperimentazione ragionando anche di come la riforma accrual possa e debba coordinarsi con la riforma del Tuel. Cosa si intende per ente in funzionamento come indicato negli Itas? Come definire le regole di prevenzione e di soluzione della crisi finanziaria degli enti locali?

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Il quadro concettuale – in sintesi

Il quadro concettuale, approvato definitivamente dal Comitato Direttivo il 10 ottobre 2022, può essere visto come il “*documento cardine*” che riassume i concetti fondamentali per la rilevazione; valutazione; rappresentazione delle transazioni e, degli altri eventi economici identificando la necessaria metodologia e circoscrivendo i principi e i concetti che saranno approfonditi e, analizzati mediante gli “ITAS” e le relative Linee guida



I principi definiti dal quadro concettuale, oltre a costituire il presupposto per la redazione degli ITAS e, delle Linee guida, offrono una guida agli operatori per la risoluzione delle questioni attinenti alla *rilevazione*, alla *valutazione* e alla *presentazione* dei fatti gestionali, nei documenti finanziari, quando non è possibile rintracciare una disciplina specifica.

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Standard contabili ITAS

Dal quadro concettuale sinteticamente descritto derivano, gli “standard contabili” (ITAS).

Si tratta di principi contabili applicati che definiscono le “regole contabili applicative” a cui tutti gli enti dovranno adeguarsi nella gestione e rappresentazione dei fatti gestionali.

La struttura degli standard contabili

Come per gli IPSAS, i rispettivi paragrafi, sono numerati progressivamente e, raggruppati in sezioni a loro volta identificate da un titolo, le sezioni presentano una forte somiglianza con i nuovi standard internazionali, in quanto ne seguono la tipica struttura.

In particolare, sussiste una articolazione che prevede:

- una “premessa” introduttiva;
- una sezione dedicata alle “definizioni”;
- un’ulteriore sezione che delimita l’“ambito di applicazione”;
- una parte che attiene alla “rilevazione / valutazione dell’oggetto in esame”;
- infine, la parte dedicata alle “informazioni integrative”.

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Linee Guida e Piano dei conti

Le Linee Guida

- Come appena detto, l'articolazione espositiva degli standard nazionali, ossia, gli "ITAS" ricalca la struttura espositiva degli "IPSAS", la stessa articolazione espositiva, tuttavia, non contempla, la formulazione di esempi.
- ***Gli "ITAS", pertanto, dovranno essere accompagnati da linee guida generali per l'elaborazione dei manuali operativi***, che contempleranno una serie di indicazioni sintetiche per l'applicazione degli standard ai fini della predisposizione del bilancio, corredate da esempi illustrativi relativi ad alcune registrazioni contabili.

Piano dei conti

- ***Il Piano dei Conti Unico, approvato dal Comitato Direttivo il 30.11.2023, può essere definito come un elenco, ordinato gerarchicamente, delle unità elementari (singoli conti) di rilevazione***, e rappresenta la struttura di riferimento per le scritture in partita doppia e, per la predisposizione del Bilancio di esercizio.
- ***Tale Piano dei conti, è unico per tutte le pubbliche amministrazioni*** destinatarie della Riforma 1.15 del PNRR e, sarà in vigore a partire dal 1° gennaio 2025.

Linee Guida e Piano dei conti

Piano dei conti: Principali differenze con il Piano dei Conti Armonizzato

- Il Piano dei Conti Armonizzato, ai sensi del D.lgs. 118/2011, si distingue per la presenza di tre sezioni (finanziaria; patrimoniale; economica) integrate attraverso la matrice di correlazione.
- Il nuovo Piano dei Conti Unico espone esclusivamente i conti patrimoniali ed economici.
- Il Piano dei Conti Unico, si articola in cinque livelli, ciascun livello è individuato solo da una cifra (a differenza del Piano dei Conti Armonizzato in cui i singoli livelli possono essere individuati da una o tre cifre).

La struttura del Piano dei Conti Unico

L'elenco delle voci del Piano dei Conti Unico, ordinato gerarchicamente, è suddiviso in due sezioni, esposte nella tabella successiva (che restituisce un estratto del Piano dei Conti Unico):

- **Segmento A (ITAS)**, che accoglie le voci necessarie a produrre gli schemi di bilancio ITAS1 (Conto Economico e Stato Patrimoniale), in coerenza con il quadro concettuale e con i principi contabili ITAS;
- **Segmento B (conoscitivo/statistico)**, nel quale sono inserite articolazioni di dettaglio delle voci del Segmento A che si ritiene necessario, alla data, mantenere ai fini del monitoraggio e del consolidamento dei dati di finanza pubblica.

I «Conti foglia»

- Il Piano dei conti unico potrà essere completato con voci di ulteriore dettaglio, ovvero con i c.d. “**conti foglia**” (che verranno utilizzati per le scritture contabili in partita doppia), definite in base alle esigenze di ciascuna amministrazione e comunque in coerenza con le voci di livello superiore.

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Linee Guida e Piano dei conti

STRUTTURA DEL PIANO DEI CONTI - ESTRATTO DEL PIANO DEI CONTI UNICO (a)										
Numero progressivo voce	SEGMENTO A (ITAS)					Codice puntato completo	Livello	Descrizione	SEGMENTO B (statistico/conoscitivo)	
	Cod Liv I	Cod Liv II	Cod Liv III	Cod Liv IV	Cod Liv V				Livello	Descrizione
1	1	0	0	0	0	1.0.0.0	I	ATTIVITA' NON CORRENTI		
2	1	1	0	0	0	1.1.0.0	II	Immobilizzazioni immateriali		
3	1	1	1	0	0	1.1.1.0	III	Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno		
4	1	1	1	1	0	1.1.1.1.0			IV	Brevetti
5	1	1	1	2	0	1.1.1.2.0			IV	Opere dell'ingegno e Diritti d'autore
6	1	1	1	3	0	1.1.1.3.0			IV	Software autoprodotta
7	1	1	1	4	0	1.1.1.4.0			IV	Software acquisito a titolo di proprietà o con licenza d'uso a t.i.
8	1	1	2	0	0	1.1.2.0	III	Concessioni, licenze, marchi		
9	1	1	2	1	0	1.1.2.1.0			IV	Concessioni
10	1	1	2	2	0	1.1.2.2.0			IV	Licenze
11	1	1	2	3	0	1.1.2.3.0			IV	Marchi
12	1	1	3	0	0	1.1.3.0	III	Altri diritti		
13	1	1	3	1	0	1.1.3.1.0			IV	Diritti reali di godimento
14	1	1	3	2	0	1.1.3.2.0			IV	Altri diritti
15	1	1	4	0	0	1.1.4.0	III	Avviamento		

ROAD TO ACCRUAL «2025»

Sistemi informativi e analisi dei processi - Occorrerà una rimodulazione dei sistemi informativi, inerenti, per esempio, alla gestione:

delle risorse umane;

dell'IVA;

del patrimonio,

delle locazioni/concessioni,

nonché l'adozione, di nuovi documenti (per esempio i *Buoni d'ordine*) per assicurare il costante aggiornamento delle registrazioni contabili e, l'individuazione univoca delle transazioni economiche e, dei relativi documenti contabili, in primis, delle fatture ricevute ed emesse.

Aggiornamento del personale - Per svolgere efficacemente gli adempimenti connessi all'introduzione della nuova contabilità accrual, occorrerà, infine, avviare percorsi di formazione e aggiornamento delle risorse umane impiegate anche in vista dell'adozione di nuovi programmi informatici.

Sistema inventariale - *Centrale sarà il ruolo della gestione del patrimonio*, già con il D.lgs.118/2011 si è compreso che non può esistere un inventario fisico distinto da quello contabile.

IL QUADRO CONCETTUALE

IL QUADRO CONCETTUALE ACCRUAL

1. *Oggetto e funzioni del Quadro concettuale*
2. *La rendicontazione per finalità informative generali*
3. *Postulati e vincoli all'informazione*
4. *Gli elementi del bilancio di esercizio*
5. *La valutazione delle attività e delle passività*
6. *La presentazione delle informazioni nei documenti finanziari*

1. Oggetto e Funzioni del Quadro Concettuale

- **Definizione di Quadro concettuale:**

- Il Quadro Concettuale definisce i principi della rendicontazione (*per finalità informative generali*):
 - Economica.
 - Patrimoniale.
 - Finanziari.

- **Ambito di applicazione**

- Il presente Quadro Concettuale si applica alle amministrazioni pubbliche intese come enti e amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2 della Legge 196/2009, ivi inclusi gli enti di diritto privato a controllo pubblico.
- **Le società sono escluse** dall'applicazione del presente Quadro Concettuale.
- L'art. 1, comma 2 della Legge 196/2009 individua le amministrazioni pubbliche rinviando agli enti e i soggetti indicati a fini statistici nell'elenco oggetto del comunicato ISTAT del 30 settembre 2011 e ss.mm. (amministrazioni centrali, amministrazioni locali ed enti previdenziali ed assistenziali).
- L'ANAC individua gli enti di diritto privato sottoposti a controllo da parte di AAPP, ivi incluse le fondazioni, e gli enti costituiti o vigilati da AAPP nei quali siano a queste riconosciute, anche in assenza di una partecipazione azionaria, poteri di nomina dei vertici o dei componenti degli organi.

1. Oggetto e Funzioni del Quadro Concettuale

- **Cosa si intende per Rendicontazione economica, patrimoniale e finanziaria?**
 - *E' intesa come il processo e documenti con i quali si forniscono informazioni consuntive su:*
 - provenienza e uso delle risorse finanziarie,
 - risultati conseguiti, in termini economici, patrimoniali, finanziari e di qualità - quantità dei servizi erogati,
 - capacità di un'amministrazione di erogare servizi in futuro.
- **Cosa è il Sistema contabile economico patrimoniale?**
 - Fornisce la principale base informativa per la rendicontazione finanziaria per finalità informative generali.
 - Determina il patrimonio di funzionamento (Patrimonio netto) al termine di ciascun periodo amministrativo e le sue variazioni nel periodo.
- **Come applicare il sistema contabile Economico – Patrimoniale?**
 - Le operazioni gestionali sono rilevate indipendentemente dal momento dell'incasso o del pagamento.
 - imputati all'esercizio in base al principio della competenza economica.
 - Le rilevazioni contabili si svolgono con *il metodo della partita doppia*.

1. Oggetto e Funzioni del Quadro Concettuale

- **Quali sono i presupposti dei documenti finanziari?**
 - I documenti finanziari per finalità informative generali si basano su:
 - un unico quadro concettuale e un unico corpus di standard contabili nazionali ispirato agli EPSAS (se disponibili) o agli IPSAS.
- **Quali sono le finalità dei principi definiti nel Quadro Concettuale?**
 - Guidare la statuizione degli standard contabili, fornendo una base comune per garantirne omogeneità e coerenza.
 - Orientare le altre fonti tecniche (manuali operativi, linee-guida, ecc.) del sistema contabile economico patrimoniale.
 - Orientare la redazione e la pubblicazione dei documenti finanziari per finalità informative generali delle amministrazioni pubbliche.
- **Quali sono le esclusioni?**
 - *Il Quadro Concettuale non prescrive regole di rilevazione, valutazione e presentazione delle operazioni:* tale compito è svolto dagli standard contabili e da altre fonti tecniche (linee guida ecc.).
 - Occorre evidenziare, tuttavia, che i principi definiti nel Quadro Concettuale forniscono una guida allorquando negli standard manca una disciplina specifica.

1. Oggetto e funzioni del Quadro Concettuale

- **Una Sintesi:**
 - Le principali tematiche sulle quali si è focalizzata l'analisi e la discussione all'interno dello Standard Setter Board nel corso del lavoro di elaborazione della Premessa del documento hanno riguardato essenzialmente:
 - **L'utilità di chiarire, fin dall'inizio, il ruolo del quadro concettuale come guida per gli operatori contabili** nella risoluzione di problematiche specifiche e come ausilio agli utilizzatori del bilancio per migliorare la comprensibilità delle informazioni finanziarie fornite dalle amministrazioni pubbliche, evitando di attribuire un ruolo prescrittivo al quadro stesso;
 - **la necessita di individuare con chiarezza i destinatari** (interni ed esterni all'amministrazione pubblica) della rendicontazione finanziaria per finalità informative generali.

2. La Rendicontazione per Finalità Informative Generali

- **I Documenti finanziari:**

- Costituiscono il principale strumento di informazione finanziaria per soddisfare i bisogni informativi generali nei confronti di un'amministrazione pubblica.
- Tra di essi, *il bilancio d'esercizio* costituisce il fulcro della rendicontazione; tuttavia, la rendicontazione si avvale anche di ulteriori documenti finanziari che forniscono informazioni supplementari rispetto a quelle presentate nel bilancio.
 - **Il Bilancio di Esercizio**, di un'amministrazione pubblica alla fine di un periodo amministrativo, *deve fornire la rappresentazione veritiera e corretta*:
 - della situazione patrimoniale;
 - del risultato economico;
 - dei flussi di cassa.
 - **Il Bilancio di Esercizio, comprende**:
 - Lo Stato patrimoniale;
 - Il Conto economico;
 - Il Rendiconto finanziario dei flussi di cassa;
 - Il Prospetto delle variazioni del patrimonio netto;
 - Il Raffronto tra importi preventivi e consuntivi;
 - Nota integrativa.

2. La Rendicontazione Finanziaria per Finalità Informative Generali

- **Cosa è la Rappresentazione veritiera e corretta (ITAS 1 - Principi di redazione del bilancio)?**
 - **Rappresentazione veritiera e corretta e conformità con gli ITAS.**
 - Il bilancio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale-finanziaria, del risultato economico e dei flussi di cassa al termine dell'esercizio.
 - La rappresentazione veritiera e corretta è garantita dal rispetto di tutti i postulati e i vincoli dell'informazione e, si presume attuata con l'applicazione degli ITAS.
 - La conformità del bilancio agli ITAS deve essere attestata senza riserve in nota integrativa.
 - Il bilancio non è conforme agli ITAS se non è conforme a tutte le disposizioni degli ITAS.
- **Obiettivi informativi dei documenti finanziari:**
 - I documenti finanziari servono a rendere conto dei risultati conseguiti
 - Supportare i processi decisionali
- **I risultati conseguiti sono espressi non solo in forma contabile ma anche con riferimento a:**
 - Quantità e qualità dei servizi erogati;
 - Capacità dell'Ente di continuare ad erogare i servizi in futuro.

2. La Rendicontazione Finanziaria per Finalità Informative Generali

- **Gli Utilizzatori dei Documenti finanziari**
 - Le amministrazioni pubbliche sono responsabili della gestione delle risorse nei confronti di chi:
 - fornisce tali risorse;
 - riceve i servizi che derivano dal loro impiego (beneficiari dei servizi).
- **Conseguentemente, i documenti finanziari costituiscono il principale strumento mediante il quale le amministrazioni pubbliche rendono conto dell'uso delle risorse:**
 - ai fornitori delle risorse e
 - ai beneficiari dei servizi.
- ***I fornitori delle risorse comprendono:***
 - I contribuenti;
 - I prestatori di capitale a titolo gratuito o di credito
 - I fornitori di beni e servizi
 - I dipendenti ed altri
- ***I beneficiari dei servizi pubblici comprendono***
 - I singoli individui;
 - Le famiglie;
 - Le imprese;
 - Gli altri soggetti residenti in un determinato territorio e/o fruitori dei servizi.

Uno stesso soggetto può trovarsi sia nella posizione di fornitore di risorse che di beneficiario dei servizi: tale situazione è propria del cittadino-contribuente.

2. La Rendicontazione Finanziaria per Finalità Informative Generali

- **Gli Utilizzatori dei Documenti finanziari**
 - **Utilizzatori principali**
 - **Gli standard contabili e gli altri documenti finanziari** (statuiti sulla base del presente Quadro Concettuale) **rispondono prioritariamente alle esigenze informative dei fornitori delle risorse e dei beneficiari dei servizi,**
 - in quanto utilizzatori principali, così come le Assemblee elettive e gli organismi di rappresentanza privati (partiti politici, sindacati, associazioni, ecc.).
 - **Utilizzatori interni**
 - I documenti finanziari sono utili anche agli organi di governo e di controllo interno e alla struttura amministrativa, nell'esercizio delle rispettive funzioni: la rendicontazione finanziaria fornisce loro una base informativa per valutare i risultati e per assumere decisioni.
 - **Soggetti esterni** - I documenti finanziari sono utili anche per altri soggetti esterni quali:
 - le autorità di vigilanza e controllo;
 - i livelli superiori di governo;
 - le istituzioni dell'Unione Europea;
 - gli istituti di statistica;
 - le istituzioni internazionali;
 - Le autorità di controllo sui mercati finanziari e le agenzie di rating.

2. La Rendicontazione Finanziaria per Finalità Informative Generali

- **Bisogni informativi dei principali utilizzatori**

- I fornitori delle risorse e i beneficiari dei servizi, per conoscere le fonti di finanziamento, per giudicare i risultati conseguiti dalle amministrazioni pubbliche e per assumere decisioni, hanno bisogno di informazioni che consentano di valutare:
 - la capacità di preservare le risorse affidate alla loro gestione e di tutelare **l'equità intergenerazionale**;
 - la disponibilità di risorse adeguate all'erogazione di servizi anche in futuro (**capacità operativa**);
 - la capacità di adempiere alle obbligazioni nel breve termine (**grado di liquidità**) e nel medio-lungo termine (**grado di solvibilità**);
 - la capacità di finanziare le attività in maniera adeguata a perseguire gli obiettivi operativi (**capacità finanziaria**);
 - **I risultati conseguiti in termini di quantità, qualità, efficienza ed efficacia** dei servizi erogati e di conformità alla normativa;
 - la capacità di adattamento ai cambiamenti che incidono su attività e servizi erogati (**anticipazione e gestione dei rischi**).

2. La Rendicontazione Finanziaria per Finalità Informative Generali

- **Le informazioni presentate nel bilancio:**
 - **Le informazioni presentate nel bilancio devono fornire la rappresentazione veritiera e corretta, alla fine di un periodo amministrativo:**
 - 1. della situazione patrimoniale;
 - 2. del risultato economico;
 - 3. dei flussi di cassa,
 - **Tali informazioni sono determinate:**
 - sulla base di un sistema contabile economico-patrimoniale;
 - nella prospettiva dell'equità tra generazioni e della sostenibilità.
 - **1. Situazione patrimoniale**
 - Le informazioni sulle risorse nel patrimonio e sulle obbligazioni verso terzi al termine di un periodo consentono di valutare:
 - **la capacità di preservare le risorse affidate** alla loro gestione e di tutelare l'equità intergenerazionale;
 - la disponibilità di risorse adeguate all'erogazione di servizi anche in futuro (**capacità operativa**);
 - la capacità di adempiere alle obbligazioni nel breve termine (**grado di liquidità**) e nel medio-lungo termine (**grado di solvibilità**);
 - la capacità di finanziare le attività in maniera adeguata a perseguire gli obiettivi operativi (**capacità finanziaria**).

2. La Rendicontazione Finanziaria per Finalità Informative Generali

- **2. Risultato economico**

- **Le informazioni su proventi e ricavi, costi ed oneri di competenza economica di un periodo consentono di valutare:**
 - l'efficienza e l'economicità della gestione dei servizi e dell'ente nel suo complesso;
 - le fonti e la misura di copertura dei costi e degli oneri;
 - la capacità di tutelare l'integrità del patrimonio e l'equità intergenerazionale;
 - il rispetto dei vincoli e il conseguimento degli obiettivi in termini economici.

- **3. Flussi di cassa**

- **Le informazioni su fonti e impieghi di denaro del periodo consentono di valutare:**
 - l'impatto della gestione sulla liquidità e la solvibilità dell'ente;
 - l'esistenza di flussi di cassa adeguati all'erogazione dei servizi anche in futuro;
 - il rispetto dei vincoli e il conseguimento degli obiettivi, in termini di incassi e pagamenti, nel bilancio di previsione o nel budget.

- **La Rilevanza della funzione di programmazione**

- Per un ente, il confronto dei risultati con le previsioni costituisce un aspetto irrinunciabile della rendicontazione.
 - Difatti tale confronto:
 - integra la valutazione della capacità di conseguire gli obiettivi economici, patrimoniali e finanziari.
 - fornisce elementi significativi per la predisposizione dei successivi bilanci di previsione.

2. La Rendicontazione Finanziaria per Finalità Informative Generali

- **Le informazioni presentate negli altri documenti finanziari**
 - **Integrazione della informativa del bilancio**
 - Come detto, il bilancio rappresenta solo alcuni aspetti (economici, patrimoniali e finanziari) dei risultati complessivi dell'azione pubblica sicché, per averne completa contezza, è necessario integrare l'informativa di bilancio con ulteriori informazioni su:
 - risorse consumate (**input**),
 - tipologia, volume e qualità dei servizi erogati (**output**),
 - impatti sociali, economici ed ambientali prodotti (**outcome**).
 - Solitamente, queste ulteriori informazioni sono presentate sotto forma di **indicatori della performance** (o altre modalità), utili a misurare l'efficienza, l'efficacia e l'impatto.
 - **Sostenibilità delle finanze e delle politiche pubbliche**
 - Le decisioni assunte in un esercizio possono influenzare la gestione dei periodi successivi: per tale motivo, la valutazione dei risultati di un singolo esercizio va integrata con la valutazione della capacità dell'ente di rispettare, nel medio-fungo termine, i suoi impegni finanziari e di erogazione dei servizi, con informazioni prospettiche quali:
 - obiettivi di erogazione dei servizi,
 - ammontare e fonti delle risorse programmate,
 - impatto atteso delle variabili di gestione.

2. La Rendicontazione Finanziaria per Finalità Informative Generali

- **I Soggetti che redigono i documenti finanziari**

- La predisposizione dei documenti finanziari è richiesta alle amministrazioni pubbliche che, in base alla legge, registrano le operazioni e gli altri eventi con il sistema contabile economico-patrimoniale (salve eventuali eccezioni stabilite dalla legge stessa).
- La personalità giuridica non è un presupposto per individuare i soggetti obbligati.

- **Bilancio consolidato**

- Criteri e requisiti per l'individuazione dell'area di consolidamento sono definiti a livello di standard contabili (in particolare l'ITAS 12).

2. La Rendicontazione Finanziaria per Finalità Informative Generali

- **Una sintesi:**
 - L'analisi e la discussione nel lavoro di elaborazione del Capitolo 1 si sono focalizzate principalmente sugli aspetti concernenti:
 - **il concetto di reporting entity (l'entità che redige il bilancio)**, a proposito del quale si è deciso di rimandare alla normativa vigente l'individuazione delle amministrazioni pubbliche tenute alla predisposizione dei documenti finanziari;
 - **L'informativa per la rendicontazione**, costituita dal contenuto del bilancio d'esercizio ma anche dei documenti finanziari ulteriori contenenti informazioni supplementari rispetto a quelle del bilancio stesso;
 - **la necessità di sottolineare che le informazioni** volte a fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, economica e finanziaria di un'amministrazione pubblica, presenti nel bilancio d'esercizio e nei documenti finanziari per finalità informative generali, siano determinate sulla base di un sistema contabile economico-patrimoniale, e che tale sistema rappresenti la principale base informativa per la rendicontazione economica, finanziaria e patrimoniale;
 - **L'opportunità di non restringere l'ambito di applicazione al solo bilancio d'esercizio** e di fare riferimento anche all'insieme dei documenti che compongono il financial reporting.

3. Postulati e Vincoli all'informazione

- **Cosa sono i Postulati?**

- Rappresentano i **principi generali** di redazione dei documenti finanziari per finalità informative generali che garantiscono la qualità dell'informazione e la rendono utile agli utilizzatori.
- **Ogni postulato è parte integrante di un sistema** e contribuisce, con gli altri postulati, al conseguimento degli obiettivi della rendicontazione finanziaria per finalità informative generali.
- **Si applicano sia al bilancio di esercizio sia agli altri documenti finanziari**; eventuali adattamenti nell'applicazione dei postulati sono stabiliti dagli standard contabili.

- **Cosa sono i Vincoli all'informazione?**

- **L'applicazione dei postulati è sottoposta a vincoli, in termini di:**
 - Rilevanza dell'informazione per gli utilizzatori.
 - Equilibrio tra benefici e costi dell'informazione e bilanciamento tra i postulati.
 - I vincoli sono solo quelli descritti nel Quadro Concettuale.
 - La loro applicazione non può pregiudicare quella dei postulati.

3. Postulati e Vincoli all'Informazione

- **I Postulati sono otto:**
 1. Significatività;
 2. Rappresentazione fedele;
 3. Prudenza;
 4. Verificabilità;
 5. Comprensibilità;
 6. Comparabilità;
 7. Tempestività;
 8. Continuità.

- **I Vincoli all'informazione sono tre:**
 1. Rilevanza;
 2. Costi – Benefici;
 3. Bilanciamento tra i postulati.

3. Postulati e Vincoli all'Informazione

- **I Postulati:**

- **Postulato 1: Significatività**

- **Un'informazione è significativa se:**
- è utile alla rendicontazione sui risultati conseguiti o alle decisioni degli utilizzatori,
- **ha valore:**
 - **confermativo** (se attiene ad aspettative passate o attuali degli utilizzatori, consentendone la conferma o la modifica),
 - **predittivo** (se consente la formazione di aspettative riguardanti il futuro) o
 - **entrambi** (le funzioni sono spesso correlate).

- **Postulato 2: Rappresentazione fedele**

- **La rappresentazione di un fenomeno è fedele se è:**
 - Completa;
 - Neutrale;
 - Priva di errori rilevanti;
 - ne rispetta la sostanza economica.

3. Postulati e Vincoli all'Informazione

- **Postulato 2: Rappresentazione fedele**

- **La rappresentazione di un fenomeno è fedele se è:**

- **Completa** - La rappresentazione di un fenomeno è completa se presenta tutte le informazioni necessarie per la sua comprensione.
 - **I documenti finanziari presentano in modo completo le informazioni, che soddisfano i criteri di rilevazione, valutazione e presentazione** ed i vincoli di rilevanza e di costo-beneficio dell'informazione.
- **Neutrale** - Un'informazione è neutrale se è scevra da distorsioni preconcrete e da sperequazioni informative a vantaggio di alcuni utilizzatori.
 - Non è neutrale un'informazione che, per il modo in cui è presentata, favorisce il conseguimento di un risultato predeterminato.
- **Corretta** - Inerisce alla esattezza delle informazioni (intesa come grado di corrispondenza al fenomeno rappresentato), alla fondatezza e ragionevolezza delle ipotesi assunte e alla corretta applicazione dei procedimenti (di rilevazione, valutazione e presentazione), disciplinati dalla legge, dal Quadro Concettuale e dagli standard.
- **Prevalenza della sostanza sulla forma** - Richiede che i fenomeni siano rilevati e presentati secondo la sostanza e realtà economica e non secondo la sola forma giuridica.

3. Postulati e Vincoli all'Informazione

- **Postulato 3: Prudenza**

- La prudenza consiste nell'applicazione di un ragionevole grado di cautela nella formulazione delle stime in condizioni di incertezza.
- **L'applicazione della prudenza nella redazione del bilancio evita che:**
 - attività e proventi/ricavi siano sovrastimati e
 - passività e costi/oneri siano sottostimati.
 - L'esercizio della prudenza non consente la sottostima o la sovrastima volontaria dei valori.

- **Postulato 4: Verificabilità.**

- Un'informazione è verificabile se rappresenta i fenomeni in modo veritiero e corretto.
- **Le informazioni contenute nei documenti finanziari devono essere verificabili sulla base:**
 - delle ipotesi assunte,
 - del procedimento seguito per determinare i valori,
 - delle altre informazioni presentate e della documentazione di supporto.
 - A tale scopo, le ipotesi di base e il procedimento seguito sono illustrati nell'informazione integrativa.

3. Postulati e Vincoli all'Informazione

- **Postulato 5: Comprensibilità**

- L'informazione deve essere presentata in modo da facilitare la comprensione del suo significato; l'integrità della rappresentazione contribuisce alla sua comprensibilità.
- La complessità di un'informazione e la potenziale difficoltà a comprenderla senza l'ausilio di esperti non ne giustificano l'esclusione dai documenti finanziari.
- I principi di presentazione illustrati nel Quadro Concettuale contribuiscono alla comprensibilità delle informazioni presentate nei documenti finanziari.
- **Nei documenti finanziari ogni classe di valori, omogenea e rilevante, deve essere presentata separatamente, evitando compensazioni di partite.**
 - **In particolare:**
 - **i proventi/ ricavi** sono iscritti al lordo dei costi/oneri sostenuti;
 - parimenti, **i costi/oneri sono iscritti al lordo dei correlati proventi/ricavi**, salvo eccezioni previste negli standard;
 - **lo stesso dicasi per le attività e le passività e per i flussi di cassa** in entrata e in uscita.

3. Postulati e Vincoli all'Informazione

- **Postulato 6: Comparabilità**

- La comparabilità dell'informazione consente il **raffronto tra fenomeni riguardanti due o più enti oppure il medesimo ente in diversi momenti.**
- **L'utilità delle informazioni è accresciuta se le esse possono essere confrontate:**
 - con informazioni prospettiche presentate in precedenza (in relazione allo stesso ente);
 - con informazioni simili riferite a diversi esercizi (in relazione allo stesso ente);
 - con informazioni simili (in relazione a più enti).
- **La costanza** nella scelta ed applicazione delle politiche contabili e delle regole di redazione dei documenti finanziari garantisce la comparabilità dell'informazione nello spazio e nel tempo; tale costanza contribuisce alla Comprensibilità e verificabilità dell'informazione.
- **Eccezionalmente**, la rappresentazione veritiera e corretta può giustificare un cambiamento nelle politiche contabili e nelle regole applicate; in tali casi gli standard disciplinano l'informativa da fornire.

3. Postulati e Vincoli all'Informazione

- **Postulato 7: Tempestività**

- La tempestività richiede che l'informazione venga resa disponibile in tempo utile per formulare il giudizio sui risultati conseguiti e per assumere decisioni.
- **Bilancio d'esercizio:**
 - E' predisposto con cadenza annuale;
 - Si riferisce ad un periodo di gestione coincidente con l'anno solare.

- **Postulato 8: Continuità**

- Generalmente il bilancio è predisposto presupponendo che l'ente continuerà la sua attività nel prevedibile futuro;
- In presenza di tale assunto, la valutazione delle poste contabili è fatta nella prospettiva della continuazione delle attività.

3. Postulati e Vincoli all'Informazione

- **Vincoli all'informazione**

- **A) Rilevanza**

- L'informazione è rilevante se la sua omissione o errata presentazione è suscettibile di influenzare il giudizio sui risultati conseguiti o le decisioni assunte dagli utilizzatori dei documenti finanziari.
- **La rilevanza dipende:**
 - dalla natura dell'informazione;
 - dalla sua dimensione quantitativa, valutata anche comparandola con i valori complessivi del documento finanziario cui l'informazione afferisce.

- **B) Costi-Benefici**

- La produzione, diffusione ed utilizzazione delle informazioni desumibili dai documenti finanziari comporta **costi**;
- **I benefici** ottenibili dal loro utilizzo devono essere superiori ai suoi costi.
- **La valutazione dei benefici e dei costi dell'informazione:**
 - **va effettuata in situazioni concrete**, anche tenendo conto della dimensione dell'ente,
 - è comunque soggettiva, in quanto non è sempre possibile identificare e quantificare con certezza tutti i benefici e tutti i costi connessi.

3. Postulati e Vincoli all'Informazione

- **Vincolo all'informazione**
 - **c) Bilanciamento tra i postulati**
 - **Il Quadro Concettuale non definisce un ordine gerarchico tra i postulati:** essi contribuiscono, nel loro complesso, a rendere l'informazione presentata nei documenti finanziari utile per i suoi destinatari.
 - **In sede di statuizione degli standard o di redazione dei documenti finanziari,** può essere necessario dare maggior peso ad alcuni postulati al fine di garantire il conseguimento degli obiettivi della rendicontazione finanziaria per finalità informative generali.

4. Gli Elementi del Bilancio di Esercizio: Definizione di Elemento

- **Definizione di Elemento**

Il bilancio presenta gli *effetti delle operazioni* e di altri eventi **raggruppandoli** in **insiemi omogenei per caratteristiche economiche**.

➤ Tali **insiemi** costituiscono gli **elementi del bilancio**.

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

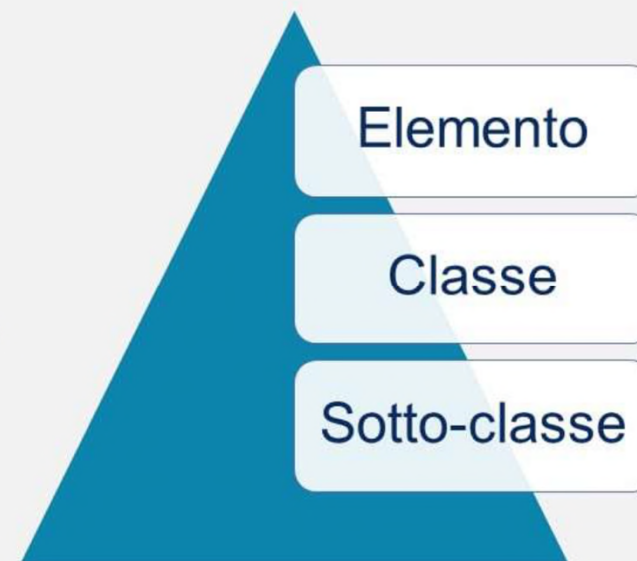
- Gli elementi del bilancio d'esercizio sono 5:

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

All'interno dei suddetti elementi, i valori contabili sono aggregati e presentati in:

classi e sotto-classi,

allo scopo di *accrescere* la **significatività** e la **comprensibilità** del bilancio.



4. Gli Elementi del Bilancio di Esercizio: Le Attività

- A) Le Attività

- **Definizione e caratteristiche di un'Attività**

Un'attività è una **risorsa** attualmente **controllata** da un ente ed è il risultato di un'operazione o altro evento passato. La risorsa deve avere un **potenziale di servizio** (inteso come *capacità di contribuire al conseguimento degli obiettivi di un ente*) o la **capacità di generare benefici economici futuri**.

- * **Controllo di una risorsa**

Comporta la **capacità di utilizzare** la risorsa (o di indirizzarne l'utilizzo) per godere del potenziale di servizio o dei benefici economici derivanti. Tale condizione si realizza con l'esistenza di un *diritto* o di una *situazione di fatto* che ne consenta l'utilizzo. Il controllo:

- deve essere una *condizione attuale*, che deriva dal passato;
- è *acquisito* mediante:
 - operazioni di scambio con terze parti,
 - operazioni senza carattere di scambio,
 - produzione interna
- può derivare dall'esercizio di poteri sovraordinati della PA.

Affinché la condizione del controllo si realizzi, occorre che il **potere** sia stato **esercitato** e che sia **sorto un diritto** a ricevere la risorsa.

4. Gli Elementi del Bilancio di Esercizio: Le Passività

• B) Le Passività

➤ Definizione di Passività

Una passività è un'**obbligazione attuale** di un ente ed è il **risultato** di un'operazione o altro evento passato afferente alle risorse.

Costituiscono passività **solo** le *obbligazioni* la cui *estinzione* prevede il **trasferimento di risorse a soggetti terzi**, quali:

- pagamento di somme in denaro;
- consegna di beni o fornitura di servizi;
- trasferimento di risorse al verificarsi di un evento futuro;
- scambio di risorse a condizioni sfavorevoli;
- emissione di strumenti finanziari che prevedono oneri futuri.

* Caratteristiche dell'obbligazione

Un'obbligazione **esiste** ed è **attuale** quando è *giuridicamente vincolante* nei confronti di terzi. Il giudizio sul *carattere attuale* va formulato (e periodicamente aggiornato) sulla base delle norme vigenti alla data di riferimento del bilancio.

Un'obbligazione è il risultato di eventi **già verificatisi**, dai quali dipende il suo carattere vincolante; inoltre, se dà origine alla *rilevazione di una passività*, è **sempre** nei confronti di terzi.

4. Gli Elementi del Bilancio di Esercizio: Il Patrimonio netto

• C) Il Patrimonio Netto

➤ Determinazione e composizione del Patrimonio Netto

Il Patrimonio Netto:

- è **determinato** dalla differenza tra *totale attività* e *totale passività*;
- è **costituito** dai **mezzi propri** distinti in:
 - ➔ fondo di dotazione,
 - ➔ riserve disponibili e indisponibili,
 - ➔ risultato economico di esercizio.

➤ Conferimenti di mezzi propri

Sono **afflussi di risorse** da soggetti terzi preordinati a *dotare l'ente* delle risorse necessarie allo svolgimento delle proprie attività;

Le specifiche caratteristiche dei conferimenti determinano *la natura della contropartita* contabile nel patrimonio netto;

Possano essere effettuati:

>> alla costituzione dell'ente o durante la sua vita, >> in denaro o altra forma di attività o passività.

➤ Devoluzioni di mezzi propri

Sono **deflussi di risorse** (denaro, altre attività o passività) verso soggetti terzi, che riducono la dotazione del patrimonio netto.

4. Gli Elementi del Bilancio di Esercizio: Ricavi e Costi

- D) I Ricavi e i Proventi

➤ I Ricavi

Sono **incrementi nel patrimonio netto diversi** da quelli derivanti da:

- *conferimenti* di mezzi propri,
- *proventi*.

➤ I Proventi

Sono **incrementi nel patrimonio netto diversi** da quelli derivanti da:

- *conferimenti* di mezzi propri

I Proventi *hanno origine* da operazioni **non di scambio**, quando la controprestazione economica è *diffusa e non immediata*, e **non richiedono necessariamente una diretta correlazione** con i servizi erogati.

- E) I Costi e gli Oneri

➤ I Costi

Sono **decrementi nel patrimonio netto diversi** da quelli derivanti da:

- *devoluzioni* di mezzi propri,
- *oneri*.

➤ Gli Oneri

Sono **decrementi nel patrimonio netto diversi** da quelli derivanti da:

- *devoluzioni* di mezzi propri,

Gli Oneri *hanno origine* da operazioni **non di scambio**.

4. Gli Elementi del Bilancio di Esercizio: Risultato economico dell'Esercizio

- **Il Risultato Economico dell'Esercizio**

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

- **Iscrizione degli Elementi nel Bilancio**

L'iscrizione è il **processo** che conduce a **includere** nel bilancio gli effetti dei fatti di gestione o altri eventi (raggruppati in *elementi*).

➤ **Criteri di iscrizione**

I *criteri* per l'iscrizione degli **elementi** nel bilancio sono: → *soddisfare* la definizione di uno degli **elementi del bilancio**;
→ *rispettare* i **postulati** e i **vincoli** dell'informazione

Gli elementi che soddisfano entrambi i requisiti **devono essere iscritti** nello stato patrimoniale o nel conto economico. **Non** è ammessa la presentazione nella **sol**a nota integrativa quando entrambi i requisiti per l'iscrizione sono soddisfatti.

➤ **Verifica della presenza dei requisiti**

Poiché la presenza dei requisiti per l'iscrizione nel bilancio dipende da *fattori che variano nel tempo*, è importante **ripetere la verifica** della loro sussistenza dopo la redazione di **ciascun bilancio annuale**.

5. La valutazione delle Attività e delle Passività: I Criteri di Valutazione

- I Criteri di Valutazione

- Scelta del criterio

I **criteri di valutazione** applicabili ad *un'attività* o a *una passività* **sono diversi**; la **scelta** di un criterio deve:

- *soddisfare gli obiettivi* della rendicontazione e
- *rispettare i postulati e i vincoli* dell'informazione del bilancio.

- Fonti

Il Quadro Concettuale

- **Non** definisce l'*ordine gerarchico* fra i criteri,
- **Guida** la scelta del criterio che *meglio soddisfa* gli obiettivi della rendicontazione.

Gli Standard ITAS

- **Definiscono** criteri di valutazione

- Criteri valutativi

- a valori **storici** → il criterio fondamentale è il *costo storico*;
- a valori **correnti** → i criteri a valori correnti *riflettono le condizioni economiche prevalenti alla data del bilancio* di esercizio; si fa solitamente riferimento al **fair value**.

5. La valutazione delle Attività e delle Passività: I Criteri di Valutazione

* Cosa si intende per *Fair value* (Quadro concettuale p. 4.4)

«La definizione di valore di mercato fornita nei paragrafi seguenti corrisponde alla definizione di fair value attualmente utilizzata negli standard internazionali per il settore pubblico.

In particolari circostanze, il valore che meglio rappresenta il fair value di un'attività o di una passività può essere determinato con criteri diversi dal riferimento diretto a prezzi o quotazioni di mercato, soprattutto nel caso in cui non esista un mercato aperto, attivo e ordinato per l'attività o la passività oggetto di valutazione. Per tali motivi, in questo Quadro Concettuale si preferisce non utilizzare l'espressione fair value con riferimento a uno specifico criterio di valutazione, né trattare il fair value come un criterio di valutazione distinto e ulteriore rispetto a quelli di seguito elencati con riferimento alla valutazione delle attività e delle passività.»

• I Criteri di Valutazione delle Attività sono:

- Criterio valutativo **a valori storici**
 - Criterio del **costo storico**

• I Criteri Valutativi a Valori Correnti:

- Criterio del **valore di mercato;**
- Criterio del **costo di sostituzione;**
- Criterio del **prezzo netto di vendita;**
- Criterio del **valore d'uso.**

5. La valutazione delle Attività e delle Passività: I Criteri di Valutazione

- **Valutazione delle attività a Valori Storici: Il Criterio del Costo Storico**

➤ **Definizione di costo storico**

- è il **corrispettivo** dovuto per **acquistare dall'esterno** un'attività (dove il *corrispettivo* è pari al *valore delle risorse scambiate* al momento dell'acquisto) oppure
- è il **sacrificio economico** sostenuto per **produrre all'interno** un'attività (dove il *sacrificio economico* è pari al *valore delle risorse consumate* al momento della produzione).

➤ **Caratteristiche**

- ✓ Le attività sono rilevate:
 - **inizialmente** al costo di acquisto o di produzione;
 - **successivamente** il valore iniziale **è ridotto nel tempo** per tener conto del consumo o ad altre cause di deperimento.
- ✓ Il valore contabile di un'attività, nell'arco della sua vita utile, **non viene modificato** per effetto di **variazioni dei prezzi** o **incrementi nel valore**, salvo eccezioni disciplinate dagli standard.

5. La valutazione delle Attività e delle Passività: I Criteri di Valutazione

- Valutazione delle attività a Valori Storici: Vantaggi e Svantaggi del Criterio del Costo Storico

Vantaggi

- ✓ il valore iniziale delle attività, specie nel caso del costo di acquisto, è un'informazione **verificabile**, **tempestiva** e **poco costosa**;
- ✓ è **rispettosa dei postulati e dei vincoli** dell'informazione nel caso di attività per le quali **non esiste** un mercato di riferimento;
- ✓ è **prudente** perché evita il riconoscimento di incrementi di valore nelle attività prima che realizzino monetariamente;
- ✓ è un concetto facilmente **comprensibile** dai fruitori del bilancio;
- ✓ rappresenta in modo **veritiero** e **corretto** la sostanza economica dei fatti, richiede un minor grado di discrezionalità valutativa rispetto ad altri criteri e migliora la **verificabilità** delle informazioni

Svantaggi

- ✓ in periodi di variazioni dei prezzi, il **risultato economico** è *influenzato* dal fatto che i proventi/ricavi sono iscritti a **valori correnti**, mentre i costi delle attività sono iscritti a **valori storici**;
- ✓ la copertura del costo (storico) di un'attività, attraverso i proventi/ricavi d'esercizio, **non permette** la *conservazione della capacità operativa* in quanto non valuta il **potenziale di servizio** attuale e specifico dell'attività per l'ente.
- ✓ non fornisce indicazioni sul *valore di cessione* dell'attività e, quindi, **non supporta** le valutazioni della **capacità finanziaria**.
- ✓ **riduce la comparabilità** dell'informazione per attività analoghe *acquisite in diversi periodi di tempo* (in presenza di variazioni nei prezzi), così come la comparabilità dei **costi dei servizi erogati**.

5. La valutazione delle Attività e delle Passività: I Criteri di Valutazione

- Valutazione delle attività a Valori Correnti: Il Criterio del Valore di Mercato

- **Definizione di valore di mercato**

È il **valore** al quale un'attività **potrebbe essere scambiata** tra parti consapevoli e disponibili **in una libera transazione**.

- **Caratteristiche**

- ✓ La *capacità* del criterio di mercato *di rispettare i postulati* e i **vincoli** della informazione dipende:
 - dall'esistenza di un **mercato aperto, attivo e ordinato**;
 - dalla **qualità** delle evidenze desumibili dal mercato.
- ✓ In presenza di un *mercato aperto*, i prezzi di mercato rappresentano *valori oggettivamente osservabili che rispettano*:
 - **i postulati** della *rappresentazione fedele*, della *verificabilità*, della *comprensibilità*, della *comparabilità*, della *tempestività* ed
 - **il vincolo dei costi-benefici** dell'informazione.
- ✓ Per le **attività destinate alla vendita** (o negoziabili sul mercato):
 - il valore di mercato è pari al **valore realizzabile** cedendo l'attività **alle attuali condizioni di mercato** e, in quanto tale, supporta le valutazioni della *capacità finanziaria*.

5. La valutazione delle Attività e delle Passività: I Criteri di Valutazione

- Valutazione delle attività a Valori Correnti: Il Criterio del Costo di Sostituzione

➤ Definizione di costo di sostituzione

È il **costo minimo** che l'ente **dovrebbe sostenere per sostituire** il potenziale di servizio di **un'attività** (al lordo del suo valore di alienazione) alla data del bilancio di esercizio. Tiene conto dei **processi** di acquisto o di produzione specifici dell'ente **e di tutti i costi** da sostenersi nell'*ipotesi di sostituzione*.

Vantaggi

- ✓ fornisce indicazioni sulla *capacità operativa* dell'attività, in quanto valuta il suo *potenziale di servizio*, consentendo il **confronto temporale** tra proventi/ricavi e costi/oneri dei servizi erogati,
- ✓ fornisce *informazioni comparabili*, in quanto il valore delle attività e i costi del loro utilizzo **non** risentono della *data di acquisizione*;
- ✓ il costo dei servizi, determinato a valori correnti, presenta un maggiore valore **predittivo** delle condizioni future della gestione.

Svantaggi

- ✓ non contempla l'eventuale *valore di cessione* dell'attività e quindi **non supporta** le valutazioni della **capacità finanziaria**;
- ✓ può risultare tecnicamente **complessa** e *richiede valutazioni soggettive* che **riducono** la capacità di **rispettare i postulati** della *rappresentazione fedele*, della *verificabilità*, della *comprensibilità*, della *tempestività* e il **vincolo dei costi-benefici** dell'informazione.

5. La valutazione delle Attività e delle Passività: I Criteri di Valutazione

- **Valutazione delle attività a Valori Correnti: Il Criterio del Prezzo Netto di Vendita (o Valore Netto di Realizzo)**

- **Definizione di prezzo netto di vendita (o valore netto di realizzo)**

È il valore si può **ricavare dalla cessione** dell'attività tenuto conto delle **condizioni specifiche** della transazione e al **netto dei costi di vendita**. È un criterio di valutazione *alternativo* al valore di mercato ed è indicato nel caso di beni destinati alla vendita.

- **Caratteristiche**

- ✓ Può essere applicato *anche* in **assenza di mercato** aperto, attivo e ordinato, ma l'esistenza di un mercato ne *facilita* l'applicazione.
- ✓ La capacità di **rispettare i postulati** e i **vincoli** dell'informazione dipende dalle condizioni specifiche della valutazione.
- ✓ È un valore generalmente **comprensibile** dai fruitori del bilancio.
- ✓ **Fornisce** informazioni utili alla valutazione della *capacità finanziaria*; al contrario, **non fornisce** informazioni significative per la valutazione della *capacità operativa* e del *costo dei servizi*.

5. La valutazione delle Attività e delle Passività: I Criteri di Valutazione

- **Valutazione delle attività a Valori Correnti: Il Criterio del Valore d'Uso**

➤ Definizione di valore d'uso

È il **valore attuale** del **residuo potenziale di servizio** di un'attività (o della sua residua *capacità di generare* benefici economici), nell'ipotesi che **continui ad essere utilizzata**, incluso il suo *valore netto di cessione* al termine dell'utilizzo.

➤ Caratteristiche

- ✓ Per le attività che *generano di flussi di cassa*, il calcolo del valore d'uso si basa sull'**attualizzazione dei flussi** di cassa prospettici.
- ✓ Per le attività che **non generano di flussi di cassa**, il calcolo del valore d'uso si basa:
 - sulla **capitalizzazione dei costi** sostenuti per mantenere o incrementare il potenziale di servizio dell'attività oppure
 - sul **costo di sostituzione** dell'attività medesima.
- ✓ In entrambi i casi si tratta di metodologie di calcolo tecnicamente *complesse* e fortemente *soggettive*, pertanto la compatibilità del criterio con i **postulati** e i **vincoli** dell'informazione dipende dalle *modalità* con le quali si procede alla sua determinazione.

5. La valutazione delle Attività e delle Passività: I Criteri di Valutazione

- I Criteri di Valutazione delle Passività Sono:

- Criterio valutativo a valori storici

- Criterio del **costo storico**

- I Criteri di Valutativi a Valori Correnti Sono:

- Criterio del **costo di adempimento**;
- Criterio del **valore di mercato**;
- Criterio del **costo di estinzione immediata**.

- Valutazione delle Passività a Valori Storici: Il Criterio del Costo Storico

- Definizione di costo storico

- Il costo storico di una passività è il **corrispettivo ricevuto** per **assumere un'obbligazione**, pari al **denaro** o suoi equivalenti o al valore dei **beni** ricevuti al momento in la passività è sorta.

- Limiti applicativi

- ✓ L'applicazione del criterio del costo storico **non è possibile** per le passività che **non nascono** da *operazioni di scambio*.
- ✓ La valutazione al costo storico **non è appropriata** per le passività la cui **misura possa variare** nel tempo.

5. La valutazione delle Attività e delle Passività: I Criteri di Valutazione

- **Valutazione delle Passività a Valori Correnti: Il Criterio del Costo di Adempimento**

- **Definizione di costo di adempimento**

È il **minor costo possibile** da sostenere **per adempiere** alle obbligazioni rappresentate dalla passività oggetto di valutazione.

- **Caratteristiche**

- ✓ Quando l'adempimento **dipende da eventi futuri**, la sua determinazione considera *tutti i possibili* esiti in modo neutrale.
- ✓ Se l'adempimento avviene dopo un tempo prolungato, i futuri pagamenti sono **attualizzati** per ottenere il valore della passività **alla data del bilancio** di esercizio.
- ✓ Fornisce **valori significativi** delle obbligazioni assunte verso terzi.

5. La valutazione delle Attività e delle Passività: I Criteri di Valutazione

- **Valutazione delle Passività a Valori Correnti: Il Criterio del Valore di Mercato**

- **Definizione di valore di mercato**

È il valore al quale una passività **potrebbe essere trasferita** tra parti consapevoli e disponibili in una **libera transazione**.

- **Caratteristiche**

- ✓ Si applica nei casi in cui di *valore della passività* è **collegato all'andamento** di *tassi, prezzi* o indici quotati sul mercato.
- ✓ La capacità di *soddisfare* i **postulati** e i **vincoli** dell'informazione dipende dall'*esistenza di un mercato* (per la passività oggetto di valutazione) e dalla *qualità* delle evidenze da esso desumibili.

5. La valutazione delle Attività e delle Passività: I Criteri di Valutazione

- **Valutazione delle Passività a Valori Correnti: Il Criterio del Costo di Estinzione Immediata**

- **Definizione di costo di estinzione immediata**

È la somma **accettata** dal creditore (o da un *terzo assunto*) per l'**estinzione immediata** del debito.

- **Caratteristiche**

- ✓ Se il costo di estinzione immediata è **inferiore** al costo di adempimento, potrebbe convenire liberarsi dall'obbligazione.
- ✓ In presenza di più soluzioni alternative di estinzione immediata, la valutazione tiene conto dell'ipotesi **più conveniente**.

6. La Presentazione delle Informazioni nei Documenti Finanziari

- **Oggetto della Presentazione**

- **Definizione**

Per **presentazione** si intende:

- ✓ la **selezione**,
- ✓ la **collocazione** e
- ✓ l'**organizzazione**



delle informazioni nei vari *documenti finanziari*.

Le *modalità* con le quali le informazioni sono presentate *influenzano* la **capacità informativa** dei documenti finanziari.

- **Principi informativi**

- ✓ La presentazione delle informazioni è *conforme ai principi* contenuti nel *Quadro Concettuale* ed in particolare:
 - agli **obiettivi** della rendicontazione finanziaria,
 - ai **bisogni informativi** degli utilizzatori,
 - ai **postulati** e **vincoli** dell'informazione,
 - agli **elementi** del bilancio e
 - ai **criteri** per la loro iscrizione.
- ✓ Le decisioni in merito alla *selezione, collocazione e organizzazione* delle informazioni sono **interconnesse** e vanno considerate **congiuntamente** ai fini della *redazione* documenti finanziari.
- ✓ I documenti finanziari devono presentare le informazioni in modo **completo** e con un appropriato livello di **dettaglio**.

6. La Presentazione delle Informazioni nei Documenti Finanziari

- Selezione dell'Informazione

- **Definizione e classificazione**

- Le informazioni sono selezionate *distinguendo*:
 - ✓ l'**informazione principale**, che contiene i *messaggi-chiave*,
 - ✓ l'**informazione integrativa**, che *agevola la comprensione, la comparazione e la verifica* dell'informazione principale.



- Ogni documento finanziario contiene:
 - ✓ informazioni principali e
 - ✓ informazioni integrative.
- Gli standard contabili **definiscono** le informazioni *principali* e quelle *integrative* da presentarsi nei singoli **documenti finanziari**.

- **Bilancio d'esercizio**

- Le **informazioni principali** sono esposte nei prospetti contabili del bilancio e riguardano:
 - ✓ la situazione patrimoniale,
 - ✓ il risultato economico e
 - ✓ i flussi di cassa
- Le **informazioni integrative** sono contenute nella nota integrativa.

6. La Presentazione delle Informazioni nei Documenti Finanziari

- Selezione dell'Informazione

➤ Nota Integrativa

Con riferimento alle informazioni presentate nei *prospetti contabili* del bilancio, in nota integrativa vengono illustrati:

1. i criteri di **rilevazione e valutazione** delle *voci*;
2. per specifiche *voci*, l'eventuale **variazione** del criterio utilizzato per l'iscrizione in bilancio, se previsto da uno standard;
3. il **dettaglio** delle *voci*;
4. le informazioni **non presentate** nei prospetti contabili ma che sono significative per gli utilizzatori;
5. le altre informazioni **utili** alla *comprensione*, alla *comparazione* e alla *verifica* delle informazioni.

➤ Documenti finanziari ulteriori rispetto al bilancio

I *documenti ulteriori* presentano informazioni **supplementari** rispetto ai contenuti del bilancio, che aiutano ad **interpretarli e contestualizzarli**.

Tali informazioni supplementari riguardano:

1. la discussione e l'analisi dei *risultati del bilancio* alla luce delle condizioni interne ed esterne della gestione;
2. i *risultati dell'erogazione dei servizi* in rapporto agli obiettivi;
3. la *sostenibilità* delle finanze pubbliche.

6. La Presentazione delle Informazioni nei Documenti Finanziari

- La Collocazione dell'Informazione

➤ Definizione

- La collocazione dell'informazione è la **scelta del documento** nel quale presentare l'informazione e del **posizionamento** della stessa all'interno del documento. Tali decisioni riguardano:
 - ✓ **se includere o no** l'informazione nel bilancio o in altro documento finanziario e, *in caso positivo*,
 - ✓ **in quale sezione** del bilancio o altro documento finanziario.
- Il *rispetto* dei **criteri di iscrizione** è il requisito principale per la **scelta del documento** nel quale presentare l'informazione.

* Si ricorda che i criteri di iscrizione sono:

- a) *soddisfare la definizione di uno degli elementi del bilancio di esercizio;*
- b) *rispettare i postulati e i vincoli dell'informazione presentata nei documenti finanziari.*

➤ Portata informativa

La collocazione influisce sulla **interpretazione** e sulla **comparabilità** delle informazioni. Essa può essere impiegata per *illustrare*:

- ✓ in modo chiaramente distinto, le informazioni **principali** e quelle **integrative**, assicurando la preminenza delle prime;
- ✓ la **natura** delle informazioni, (contabile o extra-contabile, preventiva o consuntiva);
- ✓ il **collegamento** tra le informazioni, anche differenti.

6. La Presentazione delle Informazioni nei Documenti Finanziari

- La Collocazione dell'Informazione

- **Scelta del documento**

- La scelta del documento in cui **collocare** l'informazione tiene conto:
 - ✓ della **natura** dell'informazione;
 - ✓ dei **vincoli** derivanti da norme specifiche;
 - ✓ della **correlazione** tra informazioni;
 - ✓ dell'opportunità di presentare l'informazione in un **distinto** documento.

- **Prescrizioni**

- ➔ La **ripetizione** di informazioni nei vari documenti *va evitata*; tuttavia può essere *utile per migliorarne* la portata informativa.
- ➔ Nel *bilancio*, la nota integrativa costituisce una **sezione distinta** dai prospetti contabili, fermi restando i collegamenti tra i documenti.
- ➔ Nei *documenti finanziari ulteriori*, le informazioni *principali* ed *integrative* possono essere collocate nella **stessa sezione**, purché chiaramente distinte.

6. La Presentazione delle Informazioni nei Documenti Finanziari

- **Organizzazione dell'Informazione**

- **Definizione**

- L'organizzazione dell'informazione è:

- ✓ la **disposizione**,
- ✓ il **raggruppamento** e
- ✓ l'**ordinamento**

delle informazioni all'interno di una **sezione** di un documento.

- Le *scelte sull'organizzazione* riguardano:

- ✓ **modalità e tecniche espositive** (classificazione, denominazione, ordinamento e numerazione di voci, tabelle, grafici, riferimenti incrociati, collegamenti, ecc.);
- ✓ **struttura** dei singoli *documenti* finanziari o loro *sezioni*.

- **Decisioni sulla organizzazione**

- Le decisioni sull'organizzazione contribuiscono alla **comprensibilità** e **comparabilità** delle informazioni, in quanto:

- presentano in modo *chiaro* le informazioni **principali** e ne rendono evidente la *preminenza*;
- *identificano* le **relazioni significative** tra le informazioni;
- utilizzano *modalità* di esposizione **costanti nel tempo** e **uniformi** tra diverse amministrazioni: *costanza nel tempo* e *uniformità nello spazio* sono aspetti **essenziali** ai fini della *comparabilità delle informazioni*.

- Anche le decisioni sull'organizzazione, come quelle sulle *scelte di collocazione*, tengono conto di:

- **natura**,
- **vincoli normativi** e
- **correlazioni** delle informazioni.

6. La Presentazione delle Informazioni nei Documenti Finanziari

- Organizzazione dell'Informazione

- **Modalità di presentazione**

Le **informazioni principali** sono presentate in modo *evidente* e con opportuna *sintesi*, per esaltare il **messaggio-chiave** che veicolano.

L'**informazione integrativa** ha il compito di presentare i **dettagli** dell'informazione principale.



- L'adozione di *schemi di bilancio obbligatori* è funzionale alla **standardizzazione** delle modalità di **presentazione** delle informazioni e ne favorisce la *comparabilità*.
- Ne consegue che le decisioni sull'organizzazione devono **contemperare** l'esigenza di *standardizzazione* e di *specificazione* dell'informazione rispetto alla peculiarità delle attività svolte.

- **Bilancio d'esercizio**

L'organizzazione delle informazioni **nei prospetti contabili** del bilancio richiede l'assunzione di *decisioni* in merito a:

- il *tipo* e il *numero* dei prospetti;
- la *struttura* dei prospetti;
- l'identificazione di *aggregati* (classi, sottoclassi e simili);
- il raggruppamento, l'ordinamento e la numerazione delle *voci*;
- la disaggregazione dei *totali* in subtotali.

6. La Presentazione delle Informazioni nei Documenti Finanziari

- **Organizzazione dell'Informazione**

- **Nota integrativa**

- Le informazioni presentate nella nota integrativa sono organizzate in modo da *rendere evidenti* i **collegamenti** con le informazioni presentate nei prospetti contabili del bilancio.

- **Documenti finanziari ulteriori**

- L'informazione contenuta nei **documenti ulteriori** è organizzata:
 - mediante *indicatori, grafici, tabelle, schemi* e in forma narrativa,
 - in modo da rendere evidenti le *relazioni* con le informazioni presentate in altre sezioni del documento e/o nel bilancio.
- L'informazione **principale** e l'informazione **integrativa**, se collocate nella *stessa sezione* di un documento, devono essere **chiaramente distinguibili** mediante un'opportuna organizzazione.

6. La Presentazione delle Informazioni nei Documenti Finanziari

- **Pubblicità dei Documenti Finanziari**

- **Trasparenza**

- Il bilancio e gli altri documenti finanziari sono **documenti pubblici** e come tali, nel rispetto delle norme sulla **trasparenza**, sono **pubblicati nei siti web** istituzionali.

- **Principio di pubblicità**

- Il principio di pubblicità **consegue** agli *obiettivi della rendicontazione finanziaria* per finalità informative generali.

- **Informazione disponibile e comprensibile**

- Le amministrazioni utilizzano ogni mezzo utile a rendere l'informazione disponibile e comprensibile agli utilizzatori, anche attraverso la pubblicazione di sintesi, estratti e documenti specifici.

ITAS 1

COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO DI ESERCIZIO

Sommario

1. *Introduzione e Obiettivo dello Standard*
2. *Composizione e schemi del Bilancio di Esercizio*
3. *Definizioni Chiave*
4. *Ambito di Applicazione*
5. *Composizione del Bilancio*
6. *Rappresentazione Veritiera e Corretta*
7. *Continuità*
8. *Costanza nella modalità di Presentazione*
9. *Rilevanza*
10. *Compensazione*
11. *Informazione comparata*
12. *Struttura e contenuto del Bilancio di Esercizio*
13. *Stato Patrimoniale*
14. *Ciclo Operativo*
15. *Distinzione tra Attività e Passività*
16. *Conto Economico*
17. *Prospetto della Variazioni del Patrimonio netto*
18. *Rendiconto Finanziario e Flussi di Cassa*
19. *Flussi da Attività operative*
20. *Flussi da Attività di Investimento (1/2)*
21. *Flussi da attività di Investimento (2/2)*
22. *Flussi di Cassa in Valuta Estera*
23. *Interessi, Dividendi e Assegnazioni Similari*
24. *Operazioni non Monetarie*
25. *Nota Integrativa*
26. *Principali Ragioni dell'Incertezza delle Stime*
27. *Informativa sulle Parti Correlate*
28. *Raffronto tra Importi Preventivi e Consuntivi*
29. *Conclusioni*

1. Introduzione

ITAS 1 - Composizione e Schemi del Bilancio di Esercizio definisce le modalità di strutturazione, presentazione e contenuto del bilancio di esercizio delle amministrazioni pubbliche.

Lo standard mira a garantire che il bilancio sia comprensibile, comparabile e rappresenti in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale, finanziaria ed economica dell'ente.

Obiettivi Principali:

- Assicurare la trasparenza e l'affidabilità delle informazioni finanziarie.
- Favorire la comparabilità tra i bilanci di diverse amministrazioni e tra esercizi diversi della stessa amministrazione.
- Dettare linee guida chiare per la presentazione dei documenti contabili principali: Stato Patrimoniale, Conto Economico, Rendiconto Finanziario e Nota Integrativa.

Contenuti Trattati:

- Principi contabili generali applicabili ai bilanci delle amministrazioni pubbliche.
- Dettagli sulle componenti chiave del bilancio e su come devono essere presentate.
- Regole per la classificazione delle attività e passività, la rilevazione dei flussi di cassa e l'informativa sulle operazioni con parti correlate.

Questa presentazione esplorerà in dettaglio ogni aspetto di ITAS 1, fornendo un'analisi approfondita e strumenti pratici per la corretta applicazione dello standard.

2. Composizione e Schemi del Bilancio di esercizio

- **Obiettivo dello Standard:**

- Definire le modalità di composizione e presentazione dei bilanci delle amministrazioni pubbliche, garantendo trasparenza e confrontabilità.

- **Principali Documenti del Bilancio:**

- Stato Patrimoniale: Mostra le attività (beni e diritti posseduti) e le passività (debiti e obblighi) dell'ente.
- Conto Economico: Registra i ricavi e i costi, determinando il risultato economico dell'esercizio.
- Rendiconto Finanziario: Illustra i flussi di cassa derivanti da operazioni operative, di investimento e di finanziamento.
- Nota Integrativa: Fornisce spiegazioni aggiuntive, dettagli sui criteri contabili e informazioni qualitative rilevanti

Tabella: Composizione del Bilancio di Esercizio

Prospetto	Descrizione	Finalità
Stato Patrimoniale	Elenca attività, passività e patrimonio netto	Rappresenta la situazione finanziaria
Conto Economico	Registra ricavi e costi	Determina il risultato economico
Rendiconto Finanziario	Dettaglia i flussi di cassa	Valuta la gestione della liquidità
Nota Integrativa	Spiega le voci dei prospetti	Fornisce informazioni aggiuntive

3. Definizioni Chiave

- **Attività:** Risorse controllate dall'ente che generano benefici futuri, come immobili, crediti e liquidità.
- **Bilancio di Previsione:** Documento contabile che stabilisce le entrate e le uscite previste per l'anno, suddiviso in iniziale e definitivo.
- **Costi e Oneri:**
 - **Costi:** Decrementi derivanti da operazioni di scambio, come acquisti di beni o servizi.
 - **Oneri:** Decrementi derivanti da operazioni non di scambio, come ammortamenti o svalutazioni.
- **Patrimonio Netto:** La differenza tra attività e passività, rappresentando la ricchezza residua dell'ente

Tabella: Tipologia di Attività e Passività

Categoria	Esempi di Attività	Esempi di Passività
Correnti	Disponibilità liquide, crediti	Debiti a breve, fornitori
Non Correnti	Immobilizzazioni materiali, brevetti	Mutui, debiti a lungo termine

4. Ambito di applicazione

•Applicabilità dello Standard:

- Riguarda tutte le amministrazioni pubbliche per garantire uniformità nella presentazione dei bilanci.
- Applicabile anche ai bilanci consolidati, salvo eccezioni specifiche per il rendiconto finanziario.

•**Obiettivo dell'Ambito:** Garantire chiarezza, trasparenza e confrontabilità tra i bilanci di diverse amministrazioni o di uno stesso ente in periodi differenti.

Tabella: Applicabilità per Tipologia di Ente

Tipo di Ente	Applicazione ITAS 1
Comuni	Sì
Regioni	Sì
Enti Locali	Sì
Società partecipate	No

5. Composizione del Bilancio

•Componenti del Bilancio:

- Stato Patrimoniale:** Fornisce una panoramica delle attività, passività e del patrimonio netto.
- Conto Economico:** Evidenzia la performance economica, distinguendo tra proventi e costi.
- Rendiconto Finanziario:** Analizza la capacità di generare cassa attraverso operazioni quotidiane, investimenti e finanziamenti.
- Nota Integrativa:** Aggiunge dettagli e chiarimenti sui dati riportati nei prospetti contabili.

Tabella: Struttura del Bilancio di Esercizio

Prospetto	Funzione	Contenuti Chiave
Stato Patrimoniale	Rappresenta la posizione finanziaria al termine dell'esercizio	Attività, Passività, Patrimonio Netto
Conto Economico	Misura il risultato economico dell'esercizio	Ricavi, Costi, Proventi e Oneri
Rendiconto Finanziario	Mostra i flussi di cassa	Incassi e pagamenti
Nota Integrativa	Fornisce spiegazioni aggiuntive	Politiche contabili, stime

6. Rappresentazione Veritiera e Corretta e Conformità agli ITAS

- **Principio della Verità e Correttezza:**
 - Il bilancio deve riflettere fedelmente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'amministrazione.
- **Conformità agli ITAS:**
 - Gli standard contabili assicurano che la rappresentazione del bilancio sia accurata e conforme alle normative.
- **Deroghe Ammesse:**
 - Solo in casi eccezionali dove l'applicazione rigida delle norme risulterebbe fuorviante, spiegate dettagliatamente in nota integrativa.

Tabella: Deroghe allo Standard

Motivo della Deroga	Descrizione	Impatto
Applicazione Normativa Fuorviante	L'applicazione stretta altererebbe la realtà	Richiede dettagli in nota
Contesto Normativo Locale	Contrasto con norme locali vincolanti	Esplicazione degli effetti

7. Continuità

- **Assunzione di Continuità Operativa:**
 - Il bilancio viene redatto assumendo che l'ente continui a operare senza interruzioni.
- **Rilevazione di Incertezze:**
 - Se vi sono dubbi significativi sulla continuità, questi devono essere esplicitati in nota integrativa, con indicazione delle ragioni e degli impatti.

Tabella: Continuità operativa vs. Cessazione

Scenario	Trattamento nel Bilancio	Descrizione
Normale operatività	Assunto di continuità	Bilancio redatto in prospettiva futura
Cessazione o liquidazione prevista	Redatto con criteri di cessazione	Indicazione in nota integrativa

8. Costanza nella modalità di Presentazione

- **Principio della Costanza:**
 - Le modalità di presentazione devono rimanere costanti da un esercizio all'altro, salvo cambiamenti significativi giustificati.
- **Riclassificazioni Necessarie:**
 - In caso di modifiche significative nelle voci, è necessaria una riclassificazione per mantenere la comparabilità tra gli esercizi.

Tabella: Cambiamenti nella Presentazione

Motivo del Cambiamento	Richiesta	Impatto sulla Comparabilità
Nuove normative	Aggiornamento dei criteri di presentazione	Riclassificazione delle voci precedenti
Modifiche strutturali	Cambiamenti nelle operazioni principali	Adeguamento del bilancio

9. Rilevanza

- **Definizione di Rilevanza:**
 - Le informazioni sono rilevanti se la loro omissione o presentazione errata può influenzare le decisioni degli utilizzatori.
- **Determinazione della Rilevanza:**
 - Basata su natura e dimensione degli importi nel contesto del bilancio complessivo

Tabella: Applicazione del Principio di Rilevanza

Critero di Rilevanza	Descrizione	Esempio
Dimensione dell'importo	Valutazione quantitativa	€1.000 vs. €10.000
Natura dell'informazione	Importanza della voce	Informazioni critiche per decisioni

10. Compensazione

- **Divieto di Compensazione:**
 - Attività e passività, proventi e costi non possono essere compensati tra loro, salvo eccezioni specifiche previste dalle normative.
- **Esempi:**
 - Non è permesso compensare i crediti verso i clienti con i debiti verso fornitori

Tabella: Esempio di Non compensazione

Voce	Valore (€)	Compensazione Consentita
Crediti vs. clienti	5.000	No
Debiti vs. fornitori	-3.000	No

11. Informazione Comparata

- **Principio della Comparabilità:**
 - È obbligatorio fornire dati comparati con quelli dell'esercizio precedente per tutte le voci del bilancio.
- **Adattamenti Necessari:**
 - Se la comparazione diretta non è possibile, le voci devono essere adattate e spiegate in nota integrativa.

Tabella: Informazioni Comparete

Voce	Anno Corrente (€)	Anno Precedente (€)	Commento
Ricavi	10.000	9.500	Aumento delle vendite del 5%
Costi operativi	6.000	5.800	Aumento dovuto a costi energetici

12. Struttura e contenuto del Bilancio di Esercizio

- **Identificazione dei Prospetti:**
 - Ogni prospetto deve essere chiaramente distinto (Stato Patrimoniale, Conto Economico, etc.) per garantire trasparenza.
- **Durata del Periodo Amministrativo:**
 - Generalmente coincidente con l'anno solare; eventuali variazioni devono essere giustificate e spiegate.

Tabella: Identificazione dei Prospetti

Prospetto	Contenuto Principale	Descrizione
Stato Patrimoniale	Attività e passività	Situazione patrimoniale a fine periodo
Conto Economico	Ricavi e costi	Risultato economico dell'esercizio

13. Stato Patrimoniale

- **Descrizione dello Stato Patrimoniale:**
 - Fornisce una rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria dell'amministrazione al termine dell'esercizio.
 - Strutturato in **Attivo** (beni e diritti) e **Passivo** (debiti e patrimonio netto).
- **Sezioni Principali:**
 - **Attivo:** Include immobilizzazioni (materiali, immateriali, finanziarie), rimanenze, crediti e disponibilità liquide.
 - **Passivo:** Comprende debiti, fondi per rischi e oneri, ratei e risconti passivi, patrimonio netto.

Tabella: Schema dello Stato Patrimoniale

ATTIVO	PASSIVO
Immobilizzazioni	Patrimonio Netto
- Immateriali	- Fondo di dotazione
- Materiali	- Riserve
- Finanziarie	- Risultato economico
Attività Correnti	Passività Correnti
- Rimanenze	- Debiti a breve termine
- Crediti	- Ratei e risconti passivi
- Disponibilità liquide	

14. Ciclo Operativo e Durata Normale

- **Definizione del Ciclo Operativo:**
 - Il ciclo operativo rappresenta il tempo necessario a trasformare le risorse in servizi o prodotti vendibili, dall'acquisizione delle materie prime alla vendita finale.
- **Durata Normale del Ciclo:**
 - Generalmente, il ciclo operativo coincide con l'anno contabile di 12 mesi, ma può variare a seconda delle specificità dell'ente.
- **Influenza sulla Classificazione:**
 - Determina la distinzione tra attività/passività correnti e non correnti, influenzando la presentazione del bilancio

Tabella: Esempio di Ciclo Operativo

Fase	Descrizione
Acquisto delle risorse	Materie prime, beni di consumo
Produzione o erogazione	Trasformazione delle risorse in prodotti
Vendita	Realizzazione delle entrate operative

15. Distinzione tra Attività e Passività Correnti e Non Correnti

- **Attività Correnti:**

- Risorse destinate ad essere vendute o utilizzate entro il ciclo operativo o entro 12 mesi, come disponibilità liquide e crediti a breve.

- **Attività Non Correnti:**

- Risorse con un orizzonte temporale di utilizzo superiore ai 12 mesi, come immobili e partecipazioni finanziarie.

- **Passività Correnti:**

- Obbligazioni da estinguere entro il ciclo operativo o entro 12 mesi, come debiti verso fornitori e prestiti a breve.

- **Passività Non Correnti:**

- Obbligazioni a lungo termine, come mutui e fondi per rischi.

Tabella: Classificazione Correnti vs. Non Correnti

Tipo	Correnti	Non Correnti
Attività	Crediti esigibili entro 12 mesi	Immobilizzazioni materiali
Passività	Debiti a breve termine	Debiti a lungo termine

16. Conto Economico

- **Descrizione del Conto Economico:**

- Il conto economico registra proventi, ricavi, costi e oneri di competenza dell'esercizio, determinando il risultato economico.
- Strutturato in forma scalare, consente di evidenziare i risultati intermedi (margine operativo lordo, risultato operativo).

- **Sezioni Principali:**

- **Gestione Operativa:** Include i ricavi dalle attività principali e i relativi costi.
- **Gestione Finanziaria:** Rileva proventi e oneri finanziari.
- **Gestione Straordinaria:** Rileva eventi non ricorrenti.

Tabella: Schema di Conto Economico

Sezione	Voce	Valore (€)
Gestione Operativa	Ricavi da vendite	10.000
Gestione Operativa	Costo del venduto	-6.000
Gestione Finanziaria	Interessi attivi	200
Gestione Straordinaria	Perdite straordinarie	-300
Risultato Economico		3.900

17. Prospetto delle Variazioni del Patrimonio Netto

- **Descrizione:**
 - Dettaglia i cambiamenti nelle varie componenti del patrimonio netto, mostrando incrementi e decrementi intervenuti nell'esercizio.
- **Principali Componenti:**
 - **Fondo di Dotazione:** Risorse iniziali conferite all'amministrazione.
 - **Riserve Disponibili:** Riserve liberamente utilizzabili dall'ente.
 - **Riserve Indisponibili:** Accantonamenti vincolati a specifiche finalità.
 - **Risultato Economico dell'Esercizio:** Saldo tra proventi e oneri.

Tabella: Prospetto delle Variazioni del Patrimonio Netto

Componente	Inizio (€)	Incrementi (€)	Decrementi (€)	Fine (€)	Note
Fondo di Dotazione	100.000	10.000	0	110.000	Nuovi conferimenti
Riserve Disponibili	50.000	5.000	2.000	53.000	Surplus accantonati
Riserve Indisponibili	20.000	0	1.000	19.000	Copertura perdite specifiche
Risultato Economico	0	15.000	0	15.000	Utile generato nell'anno

18. Rendiconto Finanziario dei Flussi di Cassa

- **Descrizione:**

- Mostra i flussi di cassa generati e utilizzati dalle attività operative, di investimento e di finanziamento durante l'esercizio.
- **Metodo Diretto:** Elenca dettagliatamente i principali incassi e pagamenti, fornendo un quadro chiaro della gestione finanziaria.

- **Sezioni Principali:**

- **Attività Operative:** Flussi generati dalle operazioni quotidiane.
- **Attività di Investimento:** Movimenti relativi all'acquisizione o cessione di immobilizzazioni.
- **Attività di Finanziamento:** Riguardano movimenti di capitale e debito.

Tabella: Esempio Rendiconto Finanziario

Flussi	Attività Operative (€)	Attività di Investimento (€)	Attività di Finanziamento (€)	Note
Incassi da vendite	5.000			Ricavi operativi
Pagamenti fornitori	-3.000			Costi delle merci
Acquisto immobilizzazioni		-1.500		Investimenti
Nuovi prestiti			1.500	Finanziamento esterno
Rimborso prestiti			-500	Rientro capitale
Totale Flussi	2.000	-1.500	1.000	

19. Flussi di Cassa da Attività Operative

- **Dettagli Operativi:**
 - Comprendono i principali incassi derivanti dalle vendite di beni e servizi, e i pagamenti per forniture, retribuzioni del personale e altri costi operativi.
- **Importanza:** Valuta la capacità dell'ente di generare liquidità dalle operazioni principali

Tabella: Esempio pratico di Flussi Operativi

Voce	Descrizione	Importo (€)	Note
Incassi da tributi	Tassa di soggiorno	1.000	Imposta raccolta localmente
Incassi da vendite	Servizi pubblici	2.000	Tariffe di utilizzo
Pagamenti a fornitori	Acquisto materiali	-1.000	Fornitura di beni e servizi
Pagamenti al personale	Retribuzioni dipendenti	-500	Stipendi mensili
Totale Flussi		1.500	Flusso netto da operazioni

20. Flussi di Cassa di Attività di Investimento (1/2)

- **Descrizione:**
 - Comprende i flussi derivanti dall'acquisto e dalla vendita di immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie.
- **Esempi:**
 - Acquisto di un nuovo edificio per uffici, vendita di attrezzature obsolete.

Tabella: Esempio, Dettaglio dei Flussi di investimento

Voce	Descrizione	Importo (€)	Note
Acquisto attrezzature	Miglioramento tecnologico	-800	Rinnovo di strumenti di lavoro
Vendita di beni immobili	Disinvestimento per liquidità	1.000	Recupero di risorse
Totale Flussi		200	Flusso netto da investimenti

21. Flussi di Cassa di Attività di investimento (2/2)

- **Dettagli:**
 - Includono movimenti di capitale, come nuovi prestiti, rimborsi di debiti e operazioni sui fondi propri.
- **Esempi:**
 - Accensione di un mutuo per finanziare un progetto infrastrutturale, rimborso di obbligazioni scadute.

Tabella: Esempio, Dettaglio dei Flussi di investimento

Voce	Descrizione	Importo (€)	Note
Accensione mutui	Finanziamento per espansione	1.500	Supporto a nuovi progetti
Rimborso prestiti	Riduzione dell'indebitamento	-500	Rientro di capitale
Totale Flussi		1.000	Finanziamenti netti

22. Flussi di Cassa in Valuta Estera

- **Rilevazione dei Flussi:**
 - I flussi di cassa generati o utilizzati in valuta estera devono essere convertiti nella valuta di presentazione (es. euro) al tasso di cambio del giorno in cui avvengono.
- **Gestione delle Variazioni di Cambio:**
 - Utili o perdite derivanti dalle variazioni nei tassi di cambio non rappresentano flussi di cassa reali ma devono essere indicati per trasparenza.

Tabella: Esempio, Flussi in Valuta estera

Tipo di Operazione	Importo in \$	Tasso di Cambio (€/€)	Importo in €	Effetto del Cambio (€)
Incasso da vendita	1.200	1,1	1.091	20
Pagamento fornitore	-500	1,15	-435	-10
Totale			656	10

23. Interessi, Dividendi e Assegnazioni Similari

- **Inclusione nei Flussi di Cassa:**
 - **Interessi Attivi e Dividendi Incassati:** Inclusi nei flussi di cassa operativi se derivano dalle attività principali.
 - **Interessi Passivi:** Registrati come flussi di cassa da attività di finanziamento, specialmente se correlati a operazioni di debito.
- **Esempio:**
 - Interessi attivi da conti correnti bancari migliorano la disponibilità di cassa dell'ente.

Tabella: Dettaglio, Interessi e Dividendi

Fonte	Tipologia	Importo (€)	Descrizione
Depositi bancari	Interessi attivi	150	Rendimento su depositi a breve
Partecipazioni azionarie	Dividendi	200	Profitti distribuiti da società

24. Operazioni Non Monetarie

- **Descrizione:**
 - Operazioni che non coinvolgono movimenti diretti di cassa, come scambi di beni, permutate o compensazioni di debiti e crediti.
- **Esclusione dal Rendiconto Finanziario:** Tali operazioni devono essere dettagliate nella nota integrativa, anche se non compaiono direttamente nel rendiconto dei flussi di cassa.

Tabella: Esempio di Operazioni Non Monetarie

Tipo di Operazione	Descrizione	Effetto sul Bilancio
Scambio di beni	Immobilizzazioni materiali vs terreni	Modifica del valore degli asset
Ristrutturazione del debito	Conversione di debiti in capitale	Riduzione passività, aumento patrimonio netto

25. Nota Integrativa

- **Funzione della Nota Integrativa:**
 - **Funzione Esplicativa:** Dettaglia e completa le informazioni presentate nei prospetti contabili.
 - **Funzione Informativa:** Descrive le politiche contabili adottate, i criteri di valutazione, le incertezze nelle stime e altri elementi di rilievo.
- **Contenuti Specifici:**
 - Politiche di valutazione delle immobilizzazioni, criteri di ammortamento, e descrizione degli eventi straordinari che hanno influenzato il bilancio.

Tabella: Contenuti della Nota Integrativa

Sezione	Contenuto Dettagliato	Esempi
Politiche contabili	Criteri di valutazione delle immobilizzazioni	Valutazione al costo, ammortamento lineare
Informazioni sulle stime	Incertezze nelle previsioni finanziarie	Stime sui fondi rischi e svalutazioni
Dettaglio delle operazioni	Descrizione di eventi straordinari e non ricorrenti	Dismissioni di beni straordinarie

26. Principali Ragioni dell'Incertezza delle Stime

- **Dettaglio delle Aree di Stima:**
 - **Ammortamenti:** Basati su stime di vita utile dei beni.
 - **Accantonamenti per Rischi:** Stime su probabilità di eventi futuri sfavorevoli come cause legali.
- **Effetti sul Bilancio:**
 - Le stime incerte possono alterare significativamente i valori contabili delle attività, passività e del patrimonio netto.

Tabella: Contenuti della Nota Integrativa

Area di Stima	Descrizione	Impatto Potenziale sul Bilancio
Ammortamento attrezzature	Stima della vita utile residua	Influenza sul costo annuale di ammortamento
Accantonamento rischi legali	Valutazione probabilità di esito negativo	Impatto sul patrimonio netto

27. Informativa sulle Parti Correlate

- **Obiettivo dell'Informativa:**

- Fornire trasparenza sulle operazioni con parti che possono esercitare un'influenza significativa sull'ente, inclusi membri della governance e società collegate.

- **Informazioni Richieste:**

- Identificazione delle parti correlate, descrizione delle transazioni, e valutazione dell'impatto economico delle stesse.

Tabella: Dettaglio Operazioni con Parti Correlate

Parte Correlata	Operazione	Importo (€)	Condizioni	Motivazione
Azienda partecipata Y	Fornitura di servizi	1.200	Prezzi di mercato	Supporto tecnico specializzato
Dirigente Z	Prestito	500	Condizioni favorevoli	Finanziamento agevolato

28. Raffronto tra Importi Preventivi e Consuntivi

- **Descrizione:**

- Confronta i valori del bilancio di previsione (budget) con i risultati effettivi (consuntivo) per valutare l'accuratezza della pianificazione e individuare scostamenti significativi.

- **Finalità:** Consente di identificare le cause degli scostamenti per migliorare la gestione futura e l'allocazione delle risorse.

Tabella: Dettaglio, Confronto Preventivo – Consuntivo

Voce	Budget Iniziale (€)	Budget Definitivo (€)	Consuntivo (€)	Scostamento (€)	Motivazione
Ricavi da vendite	10.000	10.200	10.500	300	Aumento delle vendite rispetto alle previsioni
Costi operativi	6.000	6.100	6.300	200	Incremento dei costi delle materie prime
Investimenti materiali	1.500	1.600	1.700	100	Adattamento a normative aggiornate

29. Conclusioni

ITAS 1 - Composizione e Schemi del Bilancio di Esercizio fornisce un quadro normativo essenziale per la redazione dei bilanci delle amministrazioni pubbliche, garantendo che questi documenti contabili siano chiari, trasparenti e conformi agli standard contabili nazionali.

Punti Chiave:

- L'applicazione di ITAS 1 assicura una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica dell'ente.
- La struttura e il contenuto dei bilanci, inclusi Stato Patrimoniale, Conto Economico, Rendiconto Finanziario e Nota Integrativa, sono standardizzati per favorire la comparabilità tra enti e tra esercizi diversi.
- I principi di continuità, rilevanza e non compensazione contribuiscono a migliorare la qualità e la leggibilità delle informazioni finanziarie.

Implicazioni per le Amministrazioni Pubbliche:

- Una corretta applicazione degli standard contabili rafforza la fiducia degli stakeholder e facilita una gestione più efficace delle risorse pubbliche.
- L'attenzione alla trasparenza e alla precisione nella rendicontazione aiuta le amministrazioni a rendere conto delle proprie performance finanziarie, promuovendo una maggiore responsabilità e controllo.

Conclusione Finale: ITAS 1 non è solo uno strumento normativo, ma una guida fondamentale per migliorare la qualità della gestione finanziaria delle amministrazioni pubbliche. La sua adozione e corretta applicazione rappresentano un passo cruciale verso una maggiore trasparenza, efficienza e affidabilità dei bilanci pubblici.

NUOVO ITAS 1....

SITO WEB ACCRUAL

Nella riunione del **27 gennaio 2025** il Comitato Direttivo ha approvato le modifiche allo standard contabile ITAS 1 - *Composizione e schemi del bilancio di esercizio*.

Le modifiche all'ITAS 1 sono state apportate per allineare lo stesso con tutti gli standard contabili approvati alla data del 26 giugno 2024 e con le versioni riviste degli standard ITAS 9 – *Ricavi e proventi* e ITAS 18 – *Costi e oneri* approvate dal Comitato Direttivo nella stessa seduta, contenenti modifiche relative al trattamento contabile dei proventi da trasferimenti vincolati.

Tra le novità....come previsto sono stati eliminati i risconti da contributi in c/investimenti...(ITAS 9):

6	Verso concessionari di servizi [5]	
7	Verso fornitori	
8	Acconti	
9	Altri debiti a lungo termine <i>Verso altri</i>	
	Totale debiti a lungo termine	
GF	<u>Fondi per rischi ed oneri</u>	
1	Per trattamento di quiescenza e <i>trattamento di fine rapporto</i>	
32	Per imposte	
43	<i>Per rischi</i> Altri fondi	
5	Per altri oneri	
	Totale fondi per rischi e oneri	
+G	<u>Risconti e contributi agli investimenti <i>altre passività</i></u>	
1	Risconti passivi pluriennali	
32	Concessioni pluriennali <i>Diritti da concessioni di servizi</i>	
	Totale risconti e contributi agli investimenti <i>altre passività</i>	
	TOTALE PASSIVITÀ NON CORRENTI	

CONTO ECONOMICO		Bilancio di previsione/Budget iniziale	Bilancio di previsione/Budget definitivo	Anno - 1	Anno
A) PROVENTI E RICAVI DELLA GESTIONE OPERATIVA					
1	Proventi da tributi	0	0	0	0
2	<i>Proventi da contributi per prestazioni sociali</i>	0	0	0	0
23	Trasferimenti	0	0	0	0
2-1 3.1	<i>Trasferimenti in conto esercizio</i>	0	0	0	0
2-2 3.2	<i>Trasferimenti quote annuali in conto investimenti</i>	0	0	0	0
34	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	0	0	0	0
3-1 4.1	<i>Ricavi della vendita di beni</i>	0	0	0	0
3-2 4.2	<i>Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi</i>	0	0	0	0
3-3 4.3	<i>Ricavi per lavori in corso su ordinazione</i>	0	0	0	0
45	Ricavi da partecipazioni	0	0	0	0
5	<i>(+/-) Variazione dei lavori in corso su ordinazione</i>	0	0	0	0
56	Altri proventi e ricavi diversi	0	0	0	0
	TOTALE PROVENTI E RICAVI DELLA GESTIONE OPERATIVA (A)	0	0	0	0
B) COSTI E ONERI DELLA GESTIONE OPERATIVA					
67	Acquisto di materie prime, <i>beni materiali</i> di consumo e merci	0	0	0	0
78	<i>(+/-) Variazioni nelle rimanenze di materie prime, beni materiali di consumo e merci</i>	0	0	0	0
89	Acquisto di servizi	0	0	0	0
910	Il Bilizzo beni di terzi	0	0	0	0

1. Elementi di ITAS 1 relativi alle partecipazioni e al bilancio consolidato

Il gruppo consolidato (o insieme di organismi rientranti nell'area di consolidamento) è l'insieme formato dall'amministrazione e dai suoi organismi partecipati oggetto di consolidamento.

Il controllo (la partecipazione di controllo) sussiste quando l'amministrazione dispone, direttamente o indirettamente, della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea o in organo equivalente dell'organismo controllato oppure quando per l'amministrazione si verificano una o più delle seguenti circostanze:

- a) il potere di nominare o rimuovere la maggioranza dei componenti del consiglio di amministrazione, o dell'organo equivalente, dell'organismo controllato, da cui discende il potere di decidere in ordine all'indirizzo, alla pianificazione e alla programmazione dell'attività dello stesso;
- b) l'obbligo di ripianare i disavanzi/perdite degli organismi controllati nei casi consentiti dalla legge, per percentuali superiori alla quota di partecipazione;
- c) l'esercizio di un'influenza dominante in virtù di contratti o clausole statutarie, nei casi in cui la legge consente tali contratti o clausole.

1. Elementi di ITAS 1 relativi alle partecipazioni e al bilancio consolidato

L'**influenza notevole** è il potere di partecipare alla determinazione delle politiche finanziarie e gestionali di un altro organismo senza averne il controllo o il controllo congiunto.

Se l'amministrazione possiede, direttamente o indirettamente (per esempio tramite controllate), almeno il 20% dei voti esercitabili nell'assemblea o **in** altro organo equivalente dell'organismo ~~partecipato~~, si suppone che l'amministrazione abbia un'influenza notevole, a meno che non possa essere chiaramente dimostrato il contrario. Di contro, se l'amministrazione possiede, direttamente o indirettamente (per esempio tramite società controllate), una quota minore del 20% dei voti esercitabili nell'assemblea o **in** altro organo equivalente dell'organismo ~~partecipato~~, si suppone che l'amministrazione non abbia un'influenza notevole, a meno che tale influenza possa essere chiaramente dimostrata. Anche se un altro soggetto possiede la maggioranza assoluta o relativa, ciò non preclude necessariamente all'amministrazione di avere un'influenza notevole.

1. Elementi di ITAS 1 relativi alle partecipazioni e al bilancio consolidato

L'esistenza di influenza notevole si presume quando per l'amministrazione si verifica almeno una delle seguenti circostanze:

- a) il potere di nominare o rimuovere una rappresentanza minoritaria dei componenti del consiglio di amministrazione, o dell'organo equivalente, dell'organismo, nonché di partecipare al processo decisionale in ordine all'indirizzo, alla pianificazione e alla programmazione dell'attività dello stesso;
- b) l'obbligo di ripianare i disavanzi/perdite degli organismi nei casi consentiti dalla legge, per percentuali non superiori alla quota di partecipazione.

1. Elementi di ITAS 1 relativi alle partecipazioni e al bilancio consolidato

Il **patrimonio netto di gruppo consolidato** è determinato dalla differenza tra il totale delle attività e il totale delle passività risultante dal bilancio consolidato. **Il patrimonio netto si articola in:** ed è costituito dai mezzi propri di tutti gli organismi appartenenti al gruppo consolidato distinti in: fondo di dotazione, riserve disponibili e indisponibili, **risultati economici degli esercizi precedenti e risultato economico dell'esercizio, fondo di dotazione e riserve di interessenza di terzi e risultato economico dell'esercizio di interessenza di terzi.**

Nel bilancio consolidato, il **patrimonio netto di interessenza di terzi** è costituito dalle interessenze dei soci **dei partecipanti** di minoranza degli **negli** organismi controllati facenti parte del gruppo consolidato. La necessità di tale indicazione deriva dal fatto che il consolidamento dei valori dell'organismo controllato avviene per intero, indipendentemente dalla percentuale di partecipazione detenuta dall'amministrazione controllante; occorre quindi individuare la quota parte di patrimonio di interessenza di terzi.

1. Elementi di ITAS 1 relativi alle partecipazioni e al bilancio consolidato

STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO		Es. X	Es. X-1
ATTIVO CONSOLIDATO			
ATTIVITÀ NON CORRENTI			
<i>Immobilizzazioni immateriali e avviamento [1][2]</i>			
A	1 Diritti di brevetto e utilizzazione opere dell'ingegno		
	2 Concessioni, licenze, marchi		
	3 Altri diritti		
	4 Avviamento		
	5 Immobilizzazioni in corso e acconti		
	6 Altre		
Totale immobilizzazioni immateriali e avviamento			
<i>Immobilizzazioni materiali</i>			
B	1 Beni demaniali [2]		
	1.1 Terreni		
	1.2 Fabbricati		
	1.3 Strade e autostrade		
	1.4 Strade ferrate		
	1.5 Opere destinate alla difesa nazionale		
	1.6 Porti e aerodromi		
	1.7 Acquedotti e infrastrutture idrauliche		
	1.8 Beni immobili culturali		
	1.9 Beni mobili culturali		
	1.10 Cimiteri		
	1.11 Mercati		
	1.12 Altri		
2	Beni patrimoniali indisponibili [2]		
	2.1 Terreni		
	2.2 Mobili e arredi		
	2.3 Fabbricati destinati a sede di pubblici uffici		
	2.4 Miniere, cave e torbiere		
	2.5 Caserme		
	2.6 Armamenti, aeromobili militari e navi da guerra		
	2.7 Dotazione della Presidenza della Repubblica		
	2.8 Beni culturali		
	2.9 Altri		
3	Beni patrimoniali disponibili [1]		
	3.1 Investimenti immobiliari		
	3.2 Terreni		
	3.3 Fabbricati		
	3.4 Impianti e macchinari		
	3.5 Attrezzature		

3.6	Mezzi di trasporto		
3.7	Macchine per ufficio e hardware		
3.8	Mobili e arredi		
3.9	Attività biologiche		
43.10	Altri		
54	Immobilizzazioni in corso e acconti		
Totale immobilizzazioni materiali			
C	<i>Immobilizzazioni finanziarie</i>		
1	Partecipazioni in società controllate		
2	Partecipazioni in società collegate		
3	Partecipazioni in altri organismi		
4	Altri titoli		
5	Crediti di natura tributaria		
6	Crediti per trasferimenti [3] e contributi		
7	Crediti verso clienti e utenti		
8	Altri crediti		
Totale immobilizzazioni finanziarie			
D	RISCONTI		
1	Risconti attivi pluriennali		
Totale risconti			
TOTALE ATTIVITÀ NON CORRENTI			
ATTIVITÀ CORRENTI			
<i>Rimanenze e lavori in corso su ordinazione</i>			
1	Materie prime, sussidiarie e beni materiali di consumo		
2	Semilavorati e prodotti in corso di lavorazione		
3	Prodotti in corso di lavorazione finiti e merci		
4	Prodotti finiti		
5	Attività biologiche		
6	Lavori in corso su ordinazione		
7	Attività biologiche		
8	Acconti		
Totale rimanenze e lavori in corso su ordinazione			
F	<i>Altre attività destinate alla vendita</i>		
1	Attività immateriali		
2	Attività materiali		
3	Attività finanziarie		
Totale altre attività destinate alla vendita			
G	<i>Crediti</i>		
1	Crediti di natura tributaria		
2	Crediti per trasferimenti [3] e contributi		
3	Verso clienti e utenti		
4	Altri crediti		
Totale crediti			

ATTIVITÀ NON CORRENTI		ATTIVITÀ NON CORRENTI	
H	<i>Ratei e risconti</i>		
1	Ratei attivi		
2	Risconti attivi annuali		
Totale ratei e risconti			
I	<i>Disponibilità liquide</i>		
1	Conto di tesoreria		
1.1	presso Istituto cassiere (tesoriere)		
1.2	presso Banca d'Italia		
2	Altri depositi bancari e postali		
3	Denaro e valori in cassa		
4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'amministrazione		
Totale disponibilità liquide			
TOTALE ATTIVITÀ CORRENTI			
TOTALE ATTIVO (ATTIVITÀ NON CORRENTI + ATTIVITÀ CORRENTI)			

[1] con separata indicazione degli importi relativi ai beni in leasing finanziario.

[2] con separata indicazione degli importi relativi a beni relativi a servizi in concessione.

[3] con separata indicazione dei crediti per trasferimenti ottenuti e non riscossi e dei crediti per trasferimenti concessi.

1. Elementi di ITAS 1 relativi alle partecipazioni e al bilancio consolidato

STRUTTURA DI GOVERNANCE

ITAS 1 - ALL-5-STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO

PASSIVO CONSOLIDATO		Esercizio X	Esercizio X-1
PATRIMONIO NETTO			
Patrimonio netto di gruppo consolidato			
<i>Fondo di dotazione</i>			
<i>Riserve</i>			
1	disponibili		
2	indisponibili		
2.1	Per beni demaniali e patrimoniali indisponibili non soggetti ad ammortamento		
2.2	Riserve negative		
2.3	Altre riserve indisponibili		
<i>Risultato economico dell'esercizio</i> Risultati economici degli esercizi precedenti			
<i>Risultati economici degli esercizi precedenti</i> Risultato economico dell'esercizio			
<i>Riserve negative</i>			
Totale patrimonio netto di gruppo consolidato			
Patrimonio netto di interessenza di terzi			
Fondo di dotazione e riserve di interessenza di terzi			
Risultato economico dell'esercizio di interessenza di terzi			
Totale patrimonio netto di interessenza di terzi			
TOTALE PATRIMONIO NETTO			
PASSIVITÀ NON CORRENTI			
<i>Debiti</i>			
1	Titoli del debito pubblico		
2	Verso banche		
3	Verso Tesoreria dello Stato		
4	Verso altre amministrazioni pubbliche [4]		
5	Verso altri finanziatori		
6	Verso concessionari di servizi [5]		
67	Verso fornitori		
78	Acconti		
8	Debiti per trasferimenti e contributi		
9	Altri debiti a lungo termine Verso altri		
Totale debiti a lungo termine			
<i>Fondi per rischi ed oneri</i>			
1	Per trattamento di quiescenza e trattamento di fine rapporto		
2	Per trattamento di fine rapporto		
32	Per imposte		
43	Per rischi Altri fondi		
5	Per altri oneri		
Totale fondi per rischi ed oneri			
<i>Risconti e contributi agli investimenti oltre passività</i>			
1	Risconti passivi pluriennali		
2	Contributi agli investimenti		
32	Concessioni pluriennali Diritti da concessione di servizi		

STRUTTURA DI GOVERNANCE

ITAS 1 - ALL-5-STATO PATRIMONIALE CONSOLIDATO

Totale risconti e contributi agli investimenti oltre passività			
TOTALE PASSIVITÀ NON CORRENTI			
PASSIVITÀ CORRENTI			
<i>Debiti</i>			
1	Titoli del debito pubblico		
2	Verso banche e tesoriere		
3	Verso altri finanziatori Tesoreria dello Stato		
4	Verso altre amministrazioni pubbliche [4]		
5	Verso altri finanziatori		
6	Verso concessionari di servizi [5]		
67	Verso fornitori		
68	Acconti		
2	Debiti per trasferimenti e contributi		
89	Altri debiti a breve termine Verso altri		
Totale debiti a breve termine			
<i>Fondi per rischi ed oneri (da estinguersi entro 12 mesi)</i>			
1	Per trattamento di quiescenza e trattamento di fine rapporto		
2	Per trattamento di fine rapporto		
32	Per imposte		
43	Per rischi Altri fondi		
5	Per altri oneri		
Totale fondi per rischi ed oneri			
<i>Ratei e risconti e altre passività</i>			
1	Ratei passivi		
2	Risconti passivi annuali		
3	Diritti da concessione di servizi		
Totale ratei e risconti e altre passività			
TOTALE PASSIVITÀ CORRENTI			
TOTALE PASSIVO (PN+PASSIVITÀ NON CORRENTI + PASSIVITÀ CORRENTI)			

[4] Con separata indicazione dei debiti per trasferimenti concessi e non erogati e dei debiti per trasferimenti ricevuti.

[5] Con separata indicazione dei debiti di cui al modello della passività finanziaria.

1. Elementi di ITAS 1 relativi alle partecipazioni e al bilancio consolidato

CONTO ECONOMICO CONSOLIDATO		Anno - 1	Anno
AI PROVENTI E RICAVI DELLA GESTIONE OPERATIVA			
1	Proventi da tributi	0	0
2	Proventi da contributi per prestazioni sociali	0	0
3	Trasferimenti	0	0
3.1	Trasferimenti in conto esercizio	0	0
3.2	Trasferimenti quota annuale in conto investimenti	0	0
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	0	0
4.1	Ricavi della vendita di beni	0	0
4.2	Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi	0	0
4.3	Ricavi per lavori in corso su ordinazione	0	0
45	Ricavi da partecipazioni	0	0
6	(+/-) Variazione dei lavori in corso su ordinazione	0	0
66	Altri proventi e ricavi diversi	0	0
	TOTALE (A)	0	0
BI COSTI E ONERI DELLA GESTIONE OPERATIVA			
7	Acquisto di materie prime, beni materiali di consumo e merci	0	0
8	(+/-) Variazioni nelle rimanenze di materie prime, beni materiali di consumo e merci	0	0
9	Acquisto di servizi	0	0
10	Utilizzo beni di terzi	0	0
11	Trasferimenti	0	0
11.1	Trasferimenti in conto esercizio	0	0
11.2	Trasferimenti in conto investimenti	0	0
12	Personale	0	0
13	Ammortamenti	0	0
14	Accantonamenti permittete	0	0
14	Altri accantonamenti	0	0
15	Oneri diversi di gestione	0	0
16	(+/-) Variazioni nelle rimanenze di semi lavorati, prodotti in corso di lavorazione e di prodotti	0	0
17	(-) Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	0	0
	TOTALE (B)	0	0
C) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITÀ E PASSIVITÀ			
18	Rivoluzioni	0	0
19	Svalutazioni	0	0
	TOTALE (C)	0	0
RISULTATO ECONOMICO DELLA GESTIONE OPERATIVA (A-B+C)			
DI RICAVI E COSTI DELLA GESTIONE FINANZIARIA			
Ricavi finanziari			
20	Interessi attivi	0	0
21	Altri ricavi finanziari	0	0
	Totale	0	0
Costi finanziari			
22	Interessi passivi	0	0
23	Altri costi finanziari	0	0
	Totale	0	0
RISULTATO ECONOMICO DELLA GESTIONE FINANZIARIA (D)			
RISULTATO ECONOMICO DELLA GESTIONE ORDINARIA (A-B/-C+/-D)			
E) RICAVI/PROVENTI E COSTI/ONERI DELLA GESTIONE STRAORDINARIA			
24	Ricavi e proventi straordinari	0	0
24.1	Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo	0	0
24.2	Altri ricavi e proventi straordinari	0	0
	Totale	0	0
25	Costi e oneri straordinari	0	0
25.1	Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo	0	0
25.2	Altri costi e oneri straordinari	0	0
	Totale	0	0
RISULTATO ECONOMICO DELLA GESTIONE STRAORDINARIA (E)			
RISULTATO ECONOMICO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+/-C+/-D+/-E)			
26	Imposte	0	0
27	RISULTATO ECONOMICO DELL'ESERCIZIO	0	0
28	RISULTATO ECONOMICO DELL'ESERCIZIO DI GRUPPO CONSOLIDATO	0	0
29	RISULTATO ECONOMICO DELL'ESERCIZIO DI INTERESSENZA DI TERZI	0	0

PROSPETTO DELLE VARIAZIONI DI PATRIMONIO NETTO DI GRUPPO CONSOLIDATO		1/1/ ESERCIZIO X	INCREMENTI	DECREMENTI	31/12/ ESERCIZIO X
Patrimonio netto di gruppo consolidato					
A	Fondo di dotazione				
B	Riserve				
1	disponibili				
2	indisponibili				
2.1	Per beni demaniali e patrimoniali indisponibili non soggetti ad ammortamento				
2.2	Riserve negative				
2.3	Altre riserve indisponibili				
C	Risultato economico dell'esercizio Risultati economici degli esercizi precedenti				
D	Risultati degli esercizi precedenti Risultato economico dell'esercizio				
E	Riserve negative				
Totale patrimonio netto di gruppo consolidato					
F-E	Fondo di dotazione e riserve di interessenza di terzi				
G-F	Risultato economico dell'esercizio di interessenza di terzi				
Totale patrimonio netto di interessenza di terzi					
TOTALE PATRIMONIO NETTO					

4. ITAS 14

Un **organismo collegato** è un organismo su cui l'amministrazione ha un'influenza notevole.

L'**influenza notevole** è il potere di partecipare alla determinazione delle politiche finanziarie e gestionali di un altro organismo senza averne il controllo o il controllo congiunto.

Se l'amministrazione possiede, direttamente o indirettamente (per esempio tramite controllate), almeno il 20% dei voti esercitabili nell'assemblea od altro organo equivalente dell'organismo partecipato, si suppone che l'amministrazione abbia un'influenza notevole, a meno che non possa essere chiaramente dimostrato il contrario. Di contro, se l'amministrazione possiede, direttamente o indirettamente (per esempio tramite società controllate), una quota minore del 20% dei voti esercitabili nell'assemblea o altro organo equivalente dell'organismo partecipato, si suppone che l'amministrazione non abbia un'influenza notevole, a meno che tale influenza possa essere chiaramente dimostrata. **(N.B. SERVE SOLO A QUALIFICARE L'ORGANISMO IN PARTECIPAZIONI IN SOCIETA' COLLEGATE.....NON FA ENTRARE L'ORGANISMO ALL'INTERNO DEL GAP COME NEL 118/2011 – PERLATRO ITAS 12 NON DISTINGHE TRA SOCIETÀ E ALTRI ORGANISMI, LE REGOLE PER CONSIDERARLE DENTRO O FUORI DAL PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO SONO LE STESSE).**

Anche se un altro soggetto possiede la maggioranza assoluta o relativa, ciò non preclude necessariamente all'amministrazione di avere un'influenza notevole.

L'esistenza di influenza notevole si presume quando per l'amministrazione si verifica almeno una delle seguenti circostanze:

- a. il potere di nominare o rimuovere una rappresentanza minoritaria dei componenti del consiglio di amministrazione, o dell'organo equivalente, dell'organismo, nonché di partecipare al processo decisionale in ordine all'indirizzo, alla pianificazione e alla programmazione dell'attività dello stesso;
- b. l'obbligo di ripianare i disavanzi/perdite degli organismi nei casi consentiti dalla legge, per percentuali non superiori alla quota di partecipazione. **(ELIMINATO DA ITAS 1)**

3. ITAS 12

10 L'amministrazione inserisce nel bilancio consolidato **gli organismi controllati e gli organismi con partecipazione di rilevanza** ed ha la facoltà di non inserire nel bilancio consolidato i suddetti organismi nel caso in cui il loro bilancio sia irrilevante ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico del gruppo consolidato. Sono considerati irrilevanti i bilanci che presentano, per ciascuno dei seguenti parametri, una incidenza inferiore al 3 per cento rispetto al:

- a) totale dell'attivo;
- b) patrimonio netto;
- c) totale dei proventi e dei ricavi della gestione operativa;
- d) dell'amministrazione capogruppo.

....OMISSIS....



2.....La **partecipazione di rilevanza (o rilevante)** sussiste, **ferme restando le condizioni di cui al paragrafo 10**, quando l'amministrazione capogruppo dispone direttamente della minoranza dei voti esercitabili nell'assemblea o in organo equivalente dell'organismo oppure quando si configura per l'amministrazione capogruppo il potere di nominare o rimuovere la minoranza dei componenti del consiglio di amministrazione o dell'organo equivalente dell'organismo, **da cui discende il potere di partecipare** alle decisioni in ordine all'indirizzo, alla pianificazione e alla programmazione dell'attività dello stesso.

Le FP sono suscettibili di essere ricomprese tra le componenti del Gruppo Amministrazione Pubblica, *sub specie* di enti strumentali della regione o dell'ente locale capogruppo, al ricorrere delle condizioni indicate all'art. 11-ter del d.lgs. 118/2011102; con la precisazione che, mentre la FP di partecipazione si presta potenzialmente a essere classificata, a seconda delle circostanze, tra gli enti strumentali controllati di cui al co. 1103 ovvero tra quelli partecipati di cui al co. 2104, **la FP tradizionale può trovare collocazione esclusivamente tra enti strumentali controllati di cui al co. 1 (in difetto restando estranea al Gruppo Amministrazione Pubblica, non potendo integrare il requisito richiesto dal co. 2 per risultare ente strumentale partecipato, vale a dire la partecipazione della regione o dell'ente locale).**

Le FP incluse nel Gruppo Amministrazione Pubblica saranno poi considerate ai fini della redazione del bilancio consolidato dell'amministrazione regionale o locale capogruppo sulla base delle prescrizioni fornite dall'Allegato 4/4 al d.lgs. 118/2011 (recante "Principio contabile applicato concernente il bilancio consolidato") a meno che il bilancio della FP sia irrilevante ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico del gruppo.

4. ITAS 14

Altre definizioni:

Il **costo di acquisto o di costituzione** di una partecipazione è costituito dal prezzo pagato per acquisirla o per costituirla, al quale sono aggiunti i costi accessori direttamente imputabili all'operazione di acquisto o di costituzione.

I **costi accessori** sono costituiti da costi direttamente imputabili all'operazione di acquisto o di costituzione di una partecipazione, quali, ad esempio, i costi di intermediazione bancaria e finanziaria, le commissioni, le spese e le imposte. Essi comprendono anche i costi di consulenza corrisposti a professionisti per la predisposizione di contratti e di studi propedeutici all'acquisto.

Il **metodo del patrimonio netto semplificato** è il criterio di valutazione di una partecipazione con il quale il valore contabile della partecipazione, inizialmente iscritta al costo, si modifica nei periodi successivi all'acquisizione della partecipazione, per tenere conto della quota di pertinenza del patrimonio netto contabile dell'organismo partecipato, come risultante dall'ultimo bilancio di esercizio approvato (per le amministrazioni che hanno il potere di approvare il proprio bilancio d'esercizio) oppure deliberato o adottato (per le amministrazioni vigilate).

Nel patrimonio netto dell'amministrazione è creata una riserva indisponibile di importo pari al maggior valore della partecipazione, derivante dall'applicazione del metodo del patrimonio netto semplificato, che supera il valore iniziale iscritto in bilancio. È possibile ridurre tale riserva se nei periodi successivi il valore della partecipazione risulta inferiore.

Un **accordo vincolante** è un accordo che conferisce alle parti diritti e obblighi analoghi a quelli derivanti da un contratto. Esso include diritti e obblighi derivanti da contratti o altri diritti.

Un **accordo a controllo congiunto** è un accordo nel quale due o più parti detengono il controllo congiunto. Gli accordi a controllo congiunto comprendono le joint venture e le attività a controllo congiunto.

Il **controllo congiunto** è la situazione in cui l'amministrazione detiene in un organismo una partecipazione di controllo congiuntamente con altre amministrazioni o con altri organismi, tramite accordi o patti vincolanti o disposizioni normative.

4. ITAS 14

Altre definizioni:

Un'**attività a controllo congiunto** è un accordo a controllo congiunto in base al quale le parti hanno diritti sulle attività e obbligazioni per le passività relative all'accordo.

Un **gestore congiunto** è un partecipante ad un'attività a controllo congiunto che abbia il controllo congiunto di tale attività.

Una **joint venture** è un accordo a controllo congiunto in base al quale i suoi partecipanti (joint venturer) vantano diritti sul patrimonio netto di un organismo a controllo congiunto.

Un **joint venturer** è un partecipante a una joint venture che abbia il controllo congiunto sulla joint venture.

Una **parte di un accordo a controllo congiunto** è un organismo che partecipa a un accordo a controllo congiunto, indipendentemente dal fatto che abbia il controllo congiunto dell'accordo.

Un **organismo partecipato** è un organismo nel quale l'amministrazione partecipa risultando esposta ai rischi e ai benefici che ne derivano. La partecipazione non presuppone necessariamente un legame partecipativo al capitale sociale o al fondo di dotazione.

4. ITAS 14

Altre definizioni – riprese anche da ITAS 12:

Il **controllo (la partecipazione di controllo)** sussiste quando l'amministrazione dispone, direttamente o indirettamente, della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea o in organo equivalente dell'organismo controllato oppure quando per l'amministrazione capogruppo si verificano una o più delle seguenti circostanze:

- a) il potere di nominare o rimuovere la maggioranza dei componenti del consiglio di amministrazione, o dell'organo equivalente, dell'organismo controllato, da cui discende il potere di decidere in ordine all'indirizzo, alla pianificazione e alla programmazione dell'attività dello stesso
- b) l'obbligo di ripianare i disavanzi/perdite degli organismi controllati nei casi consentiti dalla legge, per percentuali superiori alla quota di partecipazione
- c) l'esercizio di un'influenza dominante in virtù di contratti o clausole statutarie, nei casi in cui la legge consente tali contratti o clausole

Gli organismi sono tutti i soggetti di diritto pubblico o di diritto privato con un autonomo sistema contabile, dotati o non dotati di personalità giuridica.

5. ITAS 14

Ambito di applicazione

si applica per il trattamento contabile delle partecipazioni in organismi controllati o collegati e degli accordi a controllo congiunto il cui valore può essere quantificato coerentemente con i postulati e i vincoli dell'informazione contabile. Una partecipazione il cui valore sia ritenuto quantificabile può anche includere partecipate che detengono altre partecipazioni che possono essere valutate coerentemente con i postulati e i vincoli dell'informazione contabile.

Laddove non sia possibile quantificare coerentemente con i postulati e i vincoli dell'informazione contabile il valore delle partecipazioni in organismi controllati o collegati e degli accordi a controllo congiunto, l'amministrazione fornisce apposita informativa nella nota integrativa.

Partecipazioni in organismi controllati o collegati e joint venture

4 L'amministrazione contabilizza (i) le partecipazioni in organismi controllati, (ii) le partecipazioni in organismi collegati, e (iii) le joint venture che controlla congiuntamente o sulle quali esercita influenza notevole:

- a. al costo, o
- b. con il metodo del **patrimonio netto semplificato**

5 L'amministrazione contabilizza le partecipazioni in organismi che non controlla e su cui non esercita una influenza notevole, nonché in joint venture che non controlla congiuntamente e su cui non esercita influenza notevole, come attività finanziaria, **in conformità all'ITAS 11 – Strumenti finanziari.**

5. ITAS 14 – LINEE GUIDA

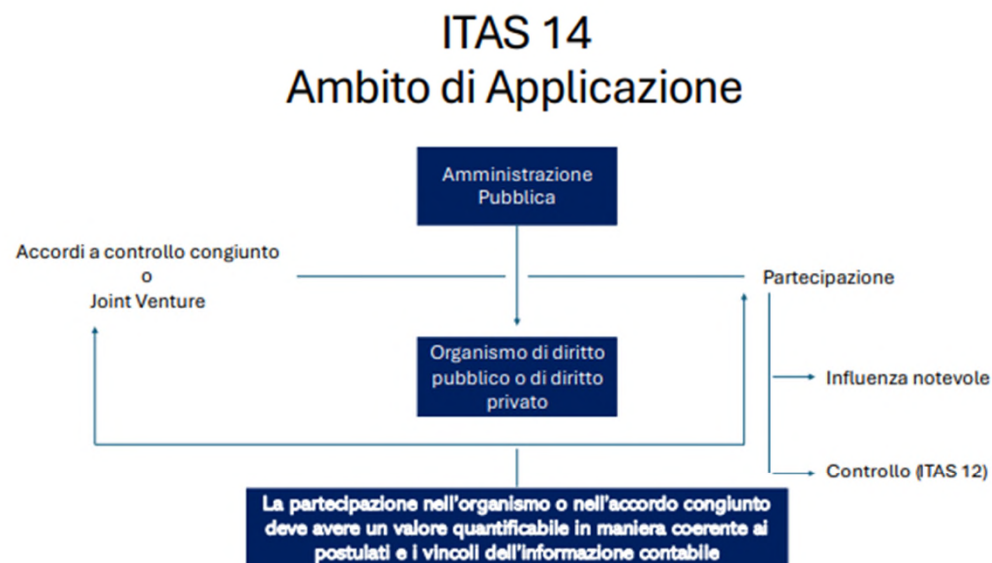
Il metodo del patrimonio netto semplificato è il criterio di valutazione di una partecipazione con il quale il valore contabile della partecipazione, inizialmente iscritta al costo, si modifica nei periodi successivi all'acquisizione della partecipazione, per tenere conto della quota di pertinenza del patrimonio netto contabile dell'organismo partecipato, come risultante dall'ultimo bilancio approvato o a rilevanza esterna.

La rilevanza esterna si riferisce a tutti quei casi in cui non sussista l'obbligo per l'organismo partecipato di depositare il proprio bilancio di fine esercizio pur sussistendo per l'organismo partecipato l'obbligo di tenuta della contabilità e di redazione del bilancio.

Nel patrimonio netto dell'amministrazione è creata una riserva indisponibile di importo pari al maggior valore della partecipazione, derivante dall'applicazione del metodo del patrimonio netto semplificato, che supera il valore iniziale iscritto in bilancio. È possibile ridurre tale riserva se nei periodi successivi il valore della partecipazione risulta inferiore.

5. ITAS 14 – LINEE GUIDA

Tavola n. 1 – ITAS 14: Ambito di applicazione



Denominazione	Tipologia	Quota di partecipazione
Consorzio BETA	Consorzio	9,00%
Centro Italiano ZETA	Società Consortile	30,00%
Associazione Italiana GAMMA	Associazione	variabile
European Consortium LIFE	GEIE	variabile
Fondazione SMILE	Fondazione	variabile
Centro Italiano OMEGA SPA	Società	30,00%
Luce SGR	Società	5,00%
DELTA SRL	Joint Venture	51,00%

In quali fattispecie tra quelle sopra riportate si applica il contenuto dell'ITAS 14?

L'ambito di applicazione dell'ITAS 14 richiede che la partecipazione sia misurabile attraverso un valore la cui determinazione sia coerente con i postulati e i vincoli dell'informazione contabile.

Si può pertanto ipotizzare l'applicazione dell'ITAS14 seguendo quanto di seguito riportato:

Denominazione	Tipologia	Quota di partecipazione	ITAS 14
Consorzio BETA	Consorzio	9,00%	SI
Centro Italiano ZETA	Società Consortile	30,00%	SI
Associazione Italiana GAMMA	Associazione	variabile	No
European Consortium LIFE	GEIE	variabile	No
Fondazione SMILE	Fondazione	variabile	SI
Centro Italiano OMEGA SPA	Società	30,00%	SI
Luce SGR	Società	5,00%	SI
DELTA SRL	Joint Venture	51,00%	SI

5. ITAS 14 – LINEE GUIDA

Nel dettaglio l'amministrazione pubblica contabilizza la partecipazione seguendo due ipotesi:

- se la partecipazione configura il controllo o l'influenza notevole sull'organismo – controllato, collegato o scaturente da una *joint venture* – la contabilizzazione avviene al costo o al patrimonio netto semplificato;
- se la partecipazione non configura il controllo o l'influenza notevole sull'organismo, la contabilizzazione avviene in coerenza al dettato dell'ITAS 11 – *Strumenti finanziari*.
- se si tratta di accordo a controllo congiunto, come meglio evidenziato più avanti, nel quale non si configura il controllo o l'influenza notevole da parte dell'amministrazione pubblica, la contabilizzazione avviene in coerenza al dettato dell'ITAS 11 – *Strumenti finanziari*.

5. ITAS 14 – LINEE GUIDA

Si supponga che la società DELTA SRL costituita nell'esercizio 202N-3 rediga il proprio bilancio alla data del 31 dicembre di ciascun anno. La valutazione della partecipazione al patrimonio netto semplificato determina il valore della partecipazione sulla base del valore del patrimonio netto alla medesima data di bilancio della società partecipata. Nel dettaglio:

Denominazione	Quota	Patrimonio Netto al	Valore Partecipazione al	Patrimonio Netto al	Valore Partecipazione al	Variazione
		31.12.202N-1	31.12.202N-1	31.12.202N	31.12.202N	
DELTA SPA	51%	410.000,00 €	209.100,00 €	475.000,00 €	242.250,00 €	33.150,00 €

L'amministrazione ALFA ha una partecipazione al 51% nel capitale della società DELTA SRL costituita insieme all'amministrazione ETA a seguito di una joint venture. Alla data del 31 dicembre 202N-1 il patrimonio netto della società DELTA SRL è pari ad euro 410 mila.

Il valore della partecipazione nel bilancio dell'amministrazione ALFA è pertanto pari ad euro 209.100,00. Alla data del 31.12.202N per effetto della gestione realizzata nell'esercizio la società DELTA SRL ha un incremento del proprio valore del patrimonio netto essendo lo stesso in detta data pari ad euro 475 mila.

Anche la partecipazione dell'amministrazione ALFA subisce un aumento di valore passando ad euro 242.500,00. Detto valore è determinato: euro 475.000,00 * 51% = euro 242.250,00

Nell'esercizio 202N, pertanto, l'amministrazione ALFA registra un incremento di valore della propria partecipazione di euro 33.150,00. Al 31.12.202N l'amministrazione ALFA redige la seguente scrittura contabile con riferimento alla valutazione con il metodo del patrimonio netto semplificato della partecipazione nella società DELTA SRL:

DATA	CONTI	DARE	AVERE
31/12/202N	Partecipazioni in società (non) incluse tra le amministrazioni centrali (locali)	33.150	
	Ulteriori riserve indisponibili, distintamente indicate		33.150

5. ITAS 14 – LINEE GUIDA

Come applica l'amministrazione ALFA il metodo del patrimonio netto semplificato alla data del 31.12.202N+1? Alla data del 31.12.202N+1 per effetto della gestione realizzata nell'esercizio la società DELTA SRL ha un decremento del proprio valore del patrimonio netto essendo lo stesso in detta data pari ad euro 440 mila. Anche la partecipazione dell'amministrazione ALFA subisce una diminuzione di valore passando ad euro 224.400,00. Nel dettaglio la situazione alla data del 31.12.202N+1 è la seguente:

Denominazione	Quota	Patrimonio Netto al	Valore Partecipazione al	Patrimonio Netto al	Valore Partecipazione al	Variazione
		31.12.202N	31.12.202N	31.12.202N+1	31.12.202N+1	
DELTA SPA	51%	475.000,00 €	242.250,00 €	440.000,00 €	224.400,00 €	- 17.850,00 €

Il valore è determinato: euro 440.000,00 * 51% = euro 224.400,00 Nell'esercizio 202N+1, pertanto, l'amministrazione ALFA registra una diminuzione di valore della propria partecipazione di euro 17.850,00.

Al 31.12.202N+1 l'amministrazione ALFA redige la seguente scrittura contabile con riferimento alla valutazione con il metodo del patrimonio netto semplificato della partecipazione nella società DELTA SRL:

DATA	CONTI	DARE	AVERE
31/12/202N+1	Ulteriori riserve indisponibili, distintamente indicate	17.850	
	Partecipazioni in società (non) incluse tra le amministrazioni centrali (locali)		17.850

La differenza negativa di valore della partecipazione derivante dall'applicazione del metodo del patrimonio netto semplificato viene dall'amministrazione ALFA contabilizzata come storno all'interno del proprio patrimonio netto della riserva indisponibile precedente costituita. Se diversamente la situazione patrimoniale della società DELTA SRL alla data del 31.12.202N+1 è la seguente:

5. ITAS 14 – LINEE GUIDA

Come applica l'amministrazione ALFA il metodo del patrimonio netto semplificato alla data del 31.12.202N+1? Alla data del 31.12.202N+1 per effetto della gestione realizzata nell'esercizio la società DELTA SRL ha un decremento del proprio valore del patrimonio netto essendo lo stesso in detta data pari ad euro 440 mila. Anche la partecipazione dell'amministrazione ALFA subisce una diminuzione di valore passando ad euro 224.400,00. Nel dettaglio la situazione alla data del 31.12.202N+1 è la seguente:

Denominazione	Quota	Patrimonio Netto al 31.12.202N	Valore Partecipazione al 31.12.202N	Patrimonio Netto al 31.12.202N+1	Valore Partecipazione al 31.12.202N+1	Variazione
DELTA SPA	51%	475.000,00 €	242.250,00 €	440.000,00 €	224.400,00 €	- 17.850,00 €

Il valore è determinato: euro 440.000,00 * 51% = euro 224.400,00 Nell'esercizio 202N+1, pertanto, l'amministrazione ALFA registra una diminuzione di valore della propria partecipazione di euro 17.850,00.

Al 31.12.202N+1 l'amministrazione ALFA redige la seguente scrittura contabile con riferimento alla valutazione con il metodo del patrimonio netto semplificato della partecipazione nella società DELTA SRL:

DATA	CONTI	DARE	AVERE
31/12/202N+1	Ulteriori riserve indisponibili, distintamente indicate	17.850	
	Partecipazioni in società (non) incluse tra le amministrazioni centrali (locali)		17.850

La differenza negativa di valore della partecipazione derivante dall'applicazione del metodo del patrimonio netto semplificato viene dall'amministrazione ALFA contabilizzata come storno all'interno del proprio patrimonio netto della riserva indisponibile precedente costituita. Se diversamente la situazione patrimoniale della società DELTA SRL alla data del 31.12.202N+1 è la seguente:

Denominazione	Quota	Patrimonio Netto al 31.12.202N	Valore Partecipazione al 31.12.202N	Patrimonio Netto al 31.12.202N+1	Valore Partecipazione al 31.12.202N+1	Variazione
DELTA SPA	51%	475.000,00 €	242.250,00 €	375.000,00 €	191.250,00 €	- 51.000,00 €

5. ITAS 14 – LINEE GUIDA

Alla data del 31.12.202N+1 per effetto della gestione realizzata nell'esercizio N+1 la società DELTA SRL ha un decremento del proprio valore del patrimonio netto essendo lo stesso in detta data pari ad euro 375 mila. Anche la partecipazione dell'amministrazione ALFA subisce una diminuzione di valore passando ad euro 191.250,00.

Il valore è determinato: euro 375.000,00 * 51% = euro 191.250,00 Nell'esercizio 202N+1, pertanto, l'amministrazione ALFA registra una diminuzione di valore della propria partecipazione di euro 51 mila. Al 31.12.202N+1 l'amministrazione ALFA redige la seguente scrittura contabile con riferimento alla valutazione con il metodo del patrimonio netto semplificato della partecipazione nella società DELTA SRL:

DATA	CONTI	DARE	AVERE
31/12/202N+1	Ulteriori riserve indisponibili, distintamente indicate	33.150	
	Svalutazioni di partecipazioni	17.850	
	Partecipazioni in società (non) incluse tra le amministrazioni centrali (locali)		51.000

La contabilizzazione nel bilancio dell'amministrazione pubblica della diminuzione di valore della partecipata avviene rettificando nello stato patrimoniale il valore della partecipazione medesima per euro 51 mila come riportato nella rilevazione contabile.

Come contropartita si utilizza per l'intero importo la riserva indisponibile creata alla fine dell'esercizio 202N e per la differenza si rileva un costo nel conto economico alla lettera C) – Rettifiche di valore di attività e passività alla voce Svalutazioni di partecipazioni.

6. ITAS 14

6 Nell'applicazione del metodo del patrimonio netto semplificato l'amministrazione utilizza il bilancio di esercizio **più recente approvato** o a rilevanza esterna dell'organismo controllato, collegato o della joint venture.

Quando la data di chiusura dell'esercizio dell'amministrazione che redige il bilancio di esercizio è diversa da quella dell'organismo controllato o collegato ovvero della joint venture, l'organismo controllato o collegato ovvero la joint venture redige un bilancio intermedio, ad uso dell'amministrazione, alla stessa data di bilancio dell'amministrazione.....**N-1 COME NEL 4/3**

7 **I dividendi** ricevuti da organismi controllati o collegati o joint venture (controllate congiuntamente o su cui esercita influenza notevole), **sono iscritti nel bilancio d'esercizio dell'amministrazione nel momento in cui è accertato il diritto dell'amministrazione stessa a percepire tale dividendo.**

Il dividendo è iscritto:

- a. **nel conto economico, laddove la partecipazione sia valutata al costo**
- b. **come riduzione del valore contabile della partecipazione, qualora l'amministrazione opti per il metodo del patrimonio netto semplificato (ATTENZIONE).**

6. ITAS 14 – LINEE GUIDA

Si supponga che l'amministrazione ALFA detenga nella società DELTA SRL una partecipazione valutata in bilancio con il **metodo del patrimonio netto semplificato** e che la società DELTA SRL rediga il proprio bilancio di esercizio alla data del 31 dicembre di ciascun anno. Si supponga che la situazione della società DELTA SRL al 31.12.202N sia la seguente:

Denominazione	Quota	Patrimonio Netto al	Valore Partecipazione al	Patrimonio Netto al	Valore Partecipazione al	Variazione
		31.12.202N-1	31.12.202N-1	31.12.202N	31.12.202N	
DELTA SPA	51%	410.000,00 €	209.100,00 €	475.000,00 €	242.250,00 €	33.150,00 €

Con l'approvazione del bilancio al 31.12.202N la società DELTA SRL ha deliberato anche la distribuzione del 50% del proprio utile di esercizio ai soci in proporzione alle quote dagli stessi detenute. Nel dettaglio:

DELTA SRL		ALFA	ETI
Utile di esercizio al 31.12.202N	65.000,00 €		
Utile da distribuire	32.500,00 €	16.575,00 €	15.925,00 €
Utile da accantonare	32.500,00 €		

Si supponga che la distribuzione dell'utile avvenga nella data del 20 settembre 202N+1. L'amministrazione ALFA registra pertanto le seguenti operazioni:

DATA	CONTI	DARE	AVERE
31/12/202N	Partecipazioni in società (non) incluse tra le amministrazioni centrali (locali)	33.150	
	Ulteriori riserve indisponibili, distintamente indicate		33.150

6. ITAS 14 – LINEE GUIDA

Alla data del 31.12.202N l'amministrazione ALFA registra l'incremento del valore della partecipazione contabilizzando come già visto nell'esempio precedente la riserva indisponibile.

DATA	CONTI	DARE	AVERE
20/09/202N+1	Conti correnti di Tesoreria Centrale	16.575	
	Dividendi da partecipazioni in società controllate non incluse fra le amm.ni pubbliche		16.575

In data 20 settembre 202N+1 l'amministrazione ALFA rileva il pagamento da parte della società DELTA SRL del dividendo in proporzione alla quota detenuta nel capitale della società DELTA SRL medesima. A fronte dell'incasso del dividendo a lei spettante l'amministrazione ALFA rileva sempre in coerenza con il metodo del patrimonio netto semplificato una riduzione di valore della propria partecipazione nella medesima data con utilizzo della riserva indisponibile essendo la stessa esistente e costituita in data 31.12.202N:

DATA	CONTI	DARE	AVERE
20/09/202N+1	Ulteriori riserve indisponibili, distintamente indicate	16.575	
	Partecipazioni in società (non) incluse tra le amministrazioni centrali (locali)		16.575

Se diversamente la riserva indisponibile non fosse stata costituita per effetto di una precedente variazione in aumento del valore della partecipazione, l'amministrazione ALFA avrebbe contabilizzato la riduzione di valore della propria partecipazione nella data del 20 settembre 20N+1 rilevando una svalutazione come di seguito rappresentato:

DATA	CONTI	DARE	AVERE
20/09/202N+1	Svalutazioni di partecipazioni	16.575	
	Partecipazioni in società (non) incluse tra le amministrazioni centrali (locali)		16.575

6. ITAS 14 – LINEE GUIDA

Così facendo il valore della partecipazione nella società DELTA SRL dopo aver incassato il dividendo di competenza è pari ad euro 225.675,00 ossia il 51% di euro 442.500,00 come di seguito rappresentato:

Descrizione	DELTA SRL	Amministrazione ALFA
Patrimonio Netto al 31.12.202N-1	410.000,00 €	209.100,00 €
Patrimonio Netto al 31.12.202N	475.000,00 €	242.250,00 €
Distribuzione dividendo	32.500,00 €	
Patrimonio Netto al 31.12.202N	442.500,00 €	225.675,00 €
Dividendo competenza esercizio 202N		16.575,00 €

Se la partecipazione nella società DELTA SRL è stata valutata con il **metodo del costo** la contabilizzazione del dividendo avviene con l'imputazione dello stesso al conto economico senza alcuna rettifica di valore della partecipazione. L'amministrazione ALFA, pertanto, nella data di pagamento del dividendo registra:

DATA	CONTI	DARE	AVERE
20/09/202N+1	Conti correnti di Tesoreria Centrale	16.575	
	Dividendi da partecipazioni in società controllate non incluse fra le amm.ni pubbliche		16.575

7. ITAS 14

Rilevazione iniziale delle partecipazioni in accordi a controllo congiunto

Partecipazioni in accordi a controllo congiunto

8 L'amministrazione determina il tipo di accordo a controllo congiunto nel quale è coinvolta. La classificazione di un accordo a controllo congiunto come attività a controllo congiunto o come joint venture dipende dai diritti e dalle obbligazioni delle parti coinvolte nell'accordo. **(IN HOUSE)**

9 L'amministrazione esercita il proprio giudizio nel determinare se un accordo a controllo congiunto rappresenti un'attività a controllo congiunto o una joint venture. L'amministrazione determina il tipo di accordo nel quale è coinvolta considerando: i diritti e le obbligazioni generati dall'accordo, la struttura e la forma giuridica dell'accordo, i termini concordati dalle parti nell'accordo contrattuale o definiti da provvedimenti dell'autorità legislativa o amministrativa e, se rilevanti, altri fatti e circostanze.

10 Se i fatti e le circostanze cambiano, l'amministrazione valuta se sia cambiata la tipologia di accordo a controllo congiunto nella quale è coinvolta.

11 Se l'amministrazione è un joint venturer o un gestore congiunto, contabilizza la propria interessenza in una joint venture o in un'attività a controllo congiunto, in conformità rispettivamente al paragrafo 4 e ai paragrafi 14 e 15 dell'ITAS 14.

7. ITAS 14

Rilevazione iniziale delle partecipazioni in accordi a controllo congiunto

Partecipazioni in accordi a controllo congiunto

12 L'amministrazione che partecipa a un accordo a controllo congiunto senza detenere il controllo congiunto rileva la propria interessenza:

- a. in conformità con quanto previsto dal paragrafo 15, laddove partecipi a un'attività congiunta detenendo diritti sulle attività e rispondendo delle obbligazioni per le passività. Laddove partecipi a un'attività congiunta senza detenere diritti sulle attività e senza rispondere delle obbligazioni per le passività, l'amministrazione contabilizza le attività e le passività in conformità con quanto previsto dai pertinenti ITAS
- b. in conformità con quanto previsto dall'ITAS 11 – Strumenti finanziari, laddove partecipi a una joint venture, a meno che l'amministrazione abbia una influenza notevole sulla joint venture medesima, nel qual caso si applica il paragrafo 4

13 Le partecipazioni iscritte in bilancio al costo o con il metodo del patrimonio netto semplificato sono iscritte inizialmente al costo di acquisto o di costituzione comprensivo anche dei relativi costi accessori e sono classificate fra le attività non correnti.

7. ITAS 14

Rilevazione iniziale delle partecipazioni in accordi a controllo congiunto

Partecipazioni in accordi a controllo congiunto

14 Se l'amministrazione è un gestore congiunto, rileva, con riferimento alla propria partecipazione in un'attività a controllo congiunto, quanto segue:

- a. le proprie attività, inclusa la quota delle attività possedute congiuntamente
- b. le proprie passività, inclusa la quota delle passività assunte congiuntamente
- c. i ricavi derivanti dalla vendita della propria quota di produzione riveniente dall'attività a controllo congiunto
- d. la propria quota dei ricavi dalla vendita della produzione riveniente dall'attività a controllo congiunto e
- e. i propri costi, inclusa la quota dei costi sostenuti congiuntamente

15 Se l'amministrazione è un gestore congiunto rileva le attività, le passività, i proventi e ricavi e gli oneri e costi relativi alla propria interessenza in un'attività a controllo congiunto in conformità agli ITAS applicabili alle specifiche attività, passività, costi e ricavi.

7. ITAS 14

Valutazione e rilevazioni successive

Partecipazioni in organismi controllati o collegati ovvero in joint venture

16 L'amministrazione che ha il controllo, un'influenza notevole o il controllo congiunto su un organismo partecipato contabilizza la propria partecipazione utilizzando il metodo del costo o del patrimonio netto semplificato secondo quanto previsto dai paragrafi 17-20.

Metodo del costo

17 Il valore delle partecipazioni iscritte secondo il metodo del costo aumenta in conseguenza di successivi interventi di investimento effettuati dall'amministrazione.

18 La svalutazione delle partecipazioni in organismi controllati e collegati o in joint venture è disciplinata dallo standard ITAS 8 – Riduzione di valore delle attività. Metodo del patrimonio netto semplificato

19 Quando il costo d'acquisto differisce rispetto alla quota di pertinenza del valore netto contabile alla data dell'acquisizione, si determina nell'applicazione del metodo del patrimonio netto semplificato una differenza iniziale, positiva o negativa, che va identificata nella sua composizione, ai fini del trattamento contabile da riservare alla stessa.

8. ITAS 14

Valutazione e rilevazioni successive

Partecipazioni in organismi controllati o collegati ovvero in joint venture

20 Il valore della partecipazione iscritta in base al metodo del patrimonio netto semplificato tiene conto della quota di pertinenza dell'amministrazione nel patrimonio netto contabile dell'ultimo bilancio approvato o a rilevanza esterna dell'organismo partecipato. Tale valore aumenta o diminuisce solitamente in funzione del risultato economico di esercizio prodotto dall'organismo partecipato.

21 Le partecipazioni valutate con il metodo del patrimonio netto semplificato sono svalutate, in conformità a quanto previsto dallo standard ITAS 8 – Riduzione di valore delle attività, in presenza di riduzioni di valore connesse a fattori che non trovano riflesso nei risultati negativi dell'organismo partecipato.

Cambiamento del criterio di valutazione

22 Nel caso di cambiamento del criterio di valutazione delle partecipazioni di controllo, di collegamento e degli accordi a controllo congiunto, mediante l'abbandono di un criterio di valutazione a favore di altro previsto da ITAS 14, si applicano le disposizioni in tema di cambiamenti di principi contabili previste dall'ITAS 2 - **Politiche contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori e fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio.**

9. ITAS 14

Cambiamenti negli assetti proprietari

Acquisizione di ulteriori quote di partecipazione - Cessione di quote di partecipazione

23 Dopo l'acquisizione del controllo, o dell'influenza notevole, in caso di acquisizione di ulteriori quote di partecipazione nell'organismo partecipato, la relativa variazione nel valore di iscrizione in bilancio è determinata:

- a. per le partecipazioni valutate con il metodo del costo in base alle disposizioni contenute nel paragrafo 17
- b. per le partecipazioni valutate con il metodo del patrimonio netto semplificato in base alle disposizioni contenute nel paragrafo 20

24 La plusvalenza o la minusvalenza (utile o perdita) derivante dalla cessione di una partecipazione contabilizzata si calcola come differenza tra prezzo di vendita e ultimo valore contabile della partecipazione e si imputa al conto economico. Gli eventuali oneri di transazione non concorrono alla formazione del saldo della plus/minusvalenza.

25 Nel caso di cessione solo di una parte delle azioni o di una quota dell'organismo partecipato, se c'è evidenza che la cessione parziale della partecipazione abbia diminuito durevolmente il valore della parte non ceduta (per esempio, quando la cessione parziale comporta la perdita del controllo da parte della capogruppo), il residuo valore della partecipazione è adeguatamente svalutato per l'ammontare del valore di carico residuo eccedente il valore recuperabile, come disciplinato in ITAS 8 – *Riduzione di valore delle attività*.

10. ITAS 14

Informazione integrativa

26 Con riferimento alle partecipazioni di controllo e di collegamento e agli accordi a controllo congiunto, occorre indicare:

- a. l'elenco delle partecipazioni, possedute direttamente o indirettamente, in controllate e collegate, indicando per ciascuna la denominazione, la sede, il capitale, l'importo del patrimonio netto, il risultato economico dell'ultimo esercizio, la quota posseduta e il valore attribuito in bilancio
- b. il criterio di valutazione adottato per ciascuna partecipazione
- c. le movimentazioni di partecipazioni avvenute nel corso dell'esercizio

27 Per le partecipazioni valutate con il metodo del costo occorre indicare:

- a. le motivazioni che hanno portato ad eventuali incrementi di valore
- b. le ragioni, nel caso di perdite di valore della partecipazione, dell'adozione di valore inferiore al costo o al valore contabile precedente e gli elementi che hanno costituito base o riferimento per l'adozione del valore minore

28 Per le partecipazioni valutate con il metodo del patrimonio netto semplificato occorre indicare:

- a. la data di riferimento utilizzata per il calcolo della differenza tra costo della partecipazione e valore del patrimonio netto dell'organismo partecipato in sede di prima rilevazione
- b. nel caso in cui sia utilizzato un bilancio annuale intermedio dell'organismo partecipato, riferito alla data del bilancio di esercizio dell'amministrazione, le informazioni concernenti la procedura di approvazione dello stesso.