



# Elementi di contabilità Accrual Progetto per i Comuni del Vallo di Diano

14-15-16/04/2026

Docente: dott. Pietro Paolo Mauro



01

IL PASSAGGIO ALLA  
CONTABILITÀ ACCRUAL

02

IL RAPPORT TRA L'ACCRUAL  
E LA CONTABILITÀ  
FINANZIARIA

03

IL QUADRO CONCETTUALE

04

GLI STANDARD ITAS

05

LE LINEE GUIDA

06

IL RACCORDO TRA IPSAS E  
ITAS

07

L'AVVIO DELLA FASE  
SPERIMENTALE

08

IL PIANO DEI CONTI

09

IL MODELLO DI RACCORDO

10

L'ORGANIZZAZIONE



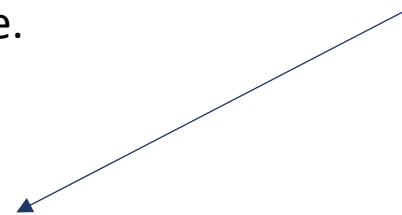
# Il passaggio alla contabilità ACCRUAL

Fino alla **prima decade degli anni Duemila**, la **contabilità finanziaria** è stata, tradizionalmente, l'unico e il solo sistema contabile in tutti i settori della Pubblica amministrazione, **nonostante alcuni tenui riferimenti normativi contenuti, riferiti soprattutto agli ee.ll.:**

- ✓ nel comma 6 dell'art. 55 della **legge n. 142/1990** in cui è detto che i risultati della gestione sono rilevati mediante **contabilità economica e dimostrati nel conto del patrimonio** e illustrati i risultati conseguiti in rapporto ai programmi e ai costi sostenuti;
- ✓ nell'art. 4, comma 2, della **legge delega n. 421/1992 sull'armonizzazione contabile** e sull'introduzione graduale e progressiva della contabilità economica e dei principi per la determinazione dei costi e degli ammortamenti dei servizi degli enti locali.

## *I PRIMI PASSI VERSO LA CONTABILITA' ECONOMICO - PATRIMONIALE*

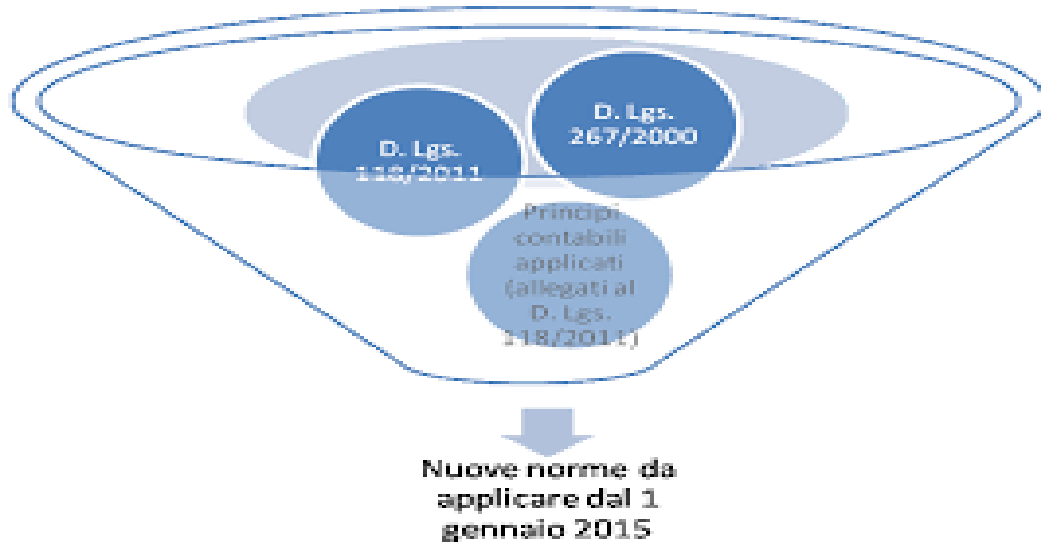
La **prima Riforma** è riconducibile all'**art. 74 del d.lgs. n. 77 del 1995** («Gli enti locali di cui all'articolo 1, comma 2, ai fini della predisposizione del rendiconto della gestione, adottano il sistema di contabilità che più ritengono idoneo per le proprie esigenze») e dal **D.P.R. n. 194/1996** con l'introduzione del **«Prospetto di conciliazione»** tra conto economico, conto del bilancio e conto del patrimonio per province, comuni, unioni di comuni e città metropolitane.



### ***UNA CONTABILITA' ECONOMICO – PATRIMONIALE DI DERIVAZIONE FINANZIARIA***

Anche a livello teorico, dunque, non si optò per la determinazione del risultato economico attraverso la tenuta di una contabilità ordinaria parallela a quella finanziaria, ma per un approccio minimale che consisteva nel rettificare i valori finanziari di chiusura dell'esercizio nella loro dimensione economica e integrare i valori economici di origine non finanziaria.

## L'ARMONIZZAZIONE CONTABILE



L'effettivo avvio del processo di armonizzazione contabile è principalmente dovuto alla **legge n. 196 del 31 dicembre 2009** «Legge di contabilità e finanza pubblica», la quale nell'art. 2, comma 2 ha evidenziato, tra l'altro, due principi di delega cardine del percorso:

- ✓ adozione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato al fine di consentire il consolidamento e il monitoraggio in fase di previsione, gestione e rendicontazione dei conti delle amministrazioni pubbliche;

- ✓ affiancamento, **ai fini conoscitivi**, al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di **contabilità economico-patrimoniale** che si ispirino a comuni criteri di contabilizzazione.

## L'ARMONIZZAZIONE CONTABILE

Per gli **ee.II.** la delega era contenuta nella **legge 42 del 2009** «Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione», art. 2, comma 2, lett.h), che si esprimeva più o meno negli stessi termini.

Anche in questo caso era previsto l'affiancamento, a fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale ispirati a comuni criteri di contabilizzazione, ma, in più, la raccordabilità dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali ***con quelli adottati in ambito europeo ai fini della procedura per i disavanzi eccessivi.***

Alcuni settori hanno visto attuarsi la riforma dell'ordinamento contabile fin dal 2010 (Camere di commercio, Università) con l'introduzione effettiva della contabilità economico patrimoniale ed i relativi schemi di bilancio.

In altri settori il percorso non è stato uniforme (enti pubblici non economici) e si è svolto senza una disciplina di armonizzazione di carattere generale.

## *IL D.LGS. 118/2011*

L'attuazione della legge n. 42 del 2009 è avvenuta mediante l'emanazione del Decreto Legislativo n. 118 del 2011, che provvede a definire il processo di riforma contabile di Regioni, Province autonome, enti locali e loro enti e organismi.

**I punti essenziali possono così riassumersi:**

- ✓ **approccio sistemico nella visione del bilancio;**
- ✓ **ciclo della programmazione e del controllo;**
- ✓ **principi contabili analitici e normativizzati di avvicinamento al bilancio di cassa ed alla contabilità economico-patrimoniale (il principio della competenza finanziaria "potenziato", FPV, Fondo crediti dubbia esigibilità, altri accantonamenti...);**
- ✓ **maggiore affidabilità delle risultanze di bilancio;**
- ✓ **piano degli indicatori;**
- ✓ **bilancio consolidato** pubblico relativo a Regioni, Province autonome e enti locali con i propri enti e organismi strumentali, nell'ambito di schemi di bilancio comuni;
- ✓ *Affiancamento della contabilità EP* a quella redatta in CF, a fini conoscitivi.

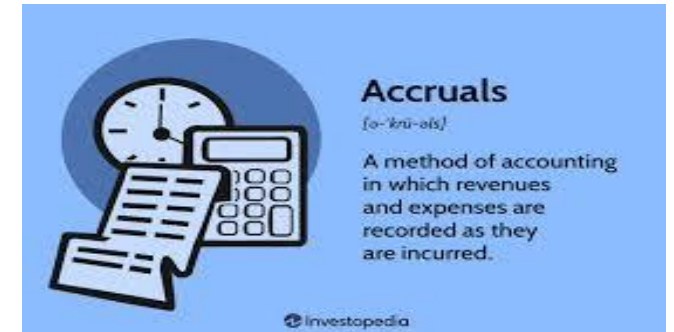
## VERSO LA CONTABILITA' ACCRUAL

È in questo contesto che si inserisce la **Direttiva n. 85 del 2011** del Consiglio dell'Unione europea, modificata dalla direttiva 1265/2024, che provvede a definire:

- ✓ **requisiti uniformi per i quadri di bilancio;**
- ✓ **regole e procedure di bilancio specifiche;**
- ✓ **dispositivi di monitoraggio;**
- ✓ **sistemi contabili distinti dai dati statistici;**
- ✓ **controllo interno e audit indipendente (Corte dei conti europea);**
- ✓ **regole tra le autorità dei sottosettori dell'amministrazione pubblica;**
- ✓ **possibili clausole di salvaguardia.**

La Commissione europea ha quindi dato mandato a Eurostat di verificare la concreta applicabilità dei principi contabili pubblici internazionali nei vari Stati membri dell'Unione europea attraverso l'istituzione di uno specifico gruppo di lavoro, denominato "Task Force IPSAS/EPSAS", con il coinvolgimento dei responsabili IPSAS – International Public Sector Accounting Standards ed EPSAS – European Public Sector Accounting Standard.

Così, da ormai più di un decennio, in Europa si sta discutendo proprio dell'introduzione degli EPSAS, in grado di trasformare radicalmente i sistemi contabili nazionali, favorendo la transizione dai sistemi attuali, basati su competenza finanziaria e cassa, a sistemi di tipo economico-patrimoniale (**o accrual basis**).



## VERSO LA CONTABILITA' ACCRUAL

Muovendo proprio in tal senso, la Ragioneria Generale dello Stato ha provveduto, con la Determina n. 35518 del 5 marzo 2020, alla definizione di una Nuova Struttura di Governance.

Questa, guidata dallo **Standard Setter Board (SSB)**, è incaricata di sviluppare un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale-finanziario per le pubbliche amministrazioni, basato sul **principio accrual** e ispirato agli **standard** internazionali (**IPSAS**) ed europei (**EPSAS**), utilizzando il metodo contabile della **partita doppia**.

## VERSO LA CONTABILITA' ACCRUAL

Con il termine **“principio”** si intende una regola generale, di solito sintetica, applicabile alla pluralità dei casi che si presentano all'interno del sistema cui si fa riferimento e, quindi, non riferita a casi specifici.

Secondo la dottrina contabile, in ambito internazionale si è soliti distinguere tra postulati di bilancio, anche detti **“principi generali di bilancio”**, e principi contabili applicati, corrispondenti a quelli che vengono indicati come **“standard”**:

i postulati di bilancio (o “principi”) definiscono gli elementi essenziali del documento di bilancio e dell'insieme dei documenti informativi che accompagnano il bilancio stesso e corrispondono a quelle che in ambito IPSAS ed EPSAS vengono definite come caratteristiche qualitative;

i principi contabili applicati (o **“standard”**) rappresentano, nel campo contabile, le regole sviluppate nel rispetto dei principi che disciplinano le modalità di registrazione di eventi e transazioni contabilmente rilevanti inerenti la fattispecie che si intende disciplinare; si sostanziano, quindi, in regole specifiche per singole materie (o poste di bilancio) necessarie per la corretta tenuta dei conti.

## VERSO LA CONTABILITA' ACCRUAL

### Gli IPSAS



Gli ***International Public Sector Accounting Standards*** (IPSAS) sono, dunque, un insieme di standard contabili (regole tecnico-contabili), basati principalmente su sistemi di contabilità a base accrual, ad uso degli enti pubblici nella preparazione dei propri bilanci e rendiconti “redatti per scopi di carattere generale”

Nell'ambito del **Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza**, è stata inserita la **Riforma 1.15 del PNRR**, inserita tra le cosiddette “riforme abilitanti”, che prevede la riforma delle norme di contabilità pubblica e che sta operando per l'adozione di un **sistema unico di contabilità economico-patrimoniale** per la rendicontazione da parte di tutte le Amministrazioni Pubbliche del nostro Paese.

Al momento è stata elaborata una serie di strumenti importanti:

- il “**quadro concettuale**”, ovvero una struttura di riferimento, una guida basata su principi e standard per la rendicontazione economica, patrimoniale e finanziaria volti a garantire omogeneità e coerenza;
- **standard contabili (ITAS)**, ovvero le regole principali di contabilizzazione a base ACCRUAL adottate per la Riforma 1.15 del PNRR che puntano a ridurre le discordanze tra i diversi sistemi contabili oggi in uso nella PA;
- un **nuovo piano dei conti multidimensionale**, in linea con i principi contabili internazionali (IPSAS/EPSAS), ed i modelli di raccordo fra i piani dei conti attualmente in uso, secondo la normativa vigente, e il Piano dei conti unico per tutte le amministrazioni pubbliche .





## VERSO LA CONTABILITA' ACCRUAL

### IL PERCORSO NEL NOSTRO PAESE



A differenza delle altre esperienze internazionali di adozione di sistemi contabili accrual, che hanno visto una implementazione di tipo settoriale o comunque limitata a specifici comparti della pubblica amministrazione, ***l'Italia ha optato per l'introduzione di un sistema di contabilità economico-patrimoniale unico per tutte le pubbliche amministrazioni.***

Il percorso di adozione di tale sistema scelto dalla Struttura di governance della RGS per le pubbliche amministrazioni italiane, **allineato con le prescrizioni previste dalla Riforma 1.15 del PNRR, è così strutturato:**

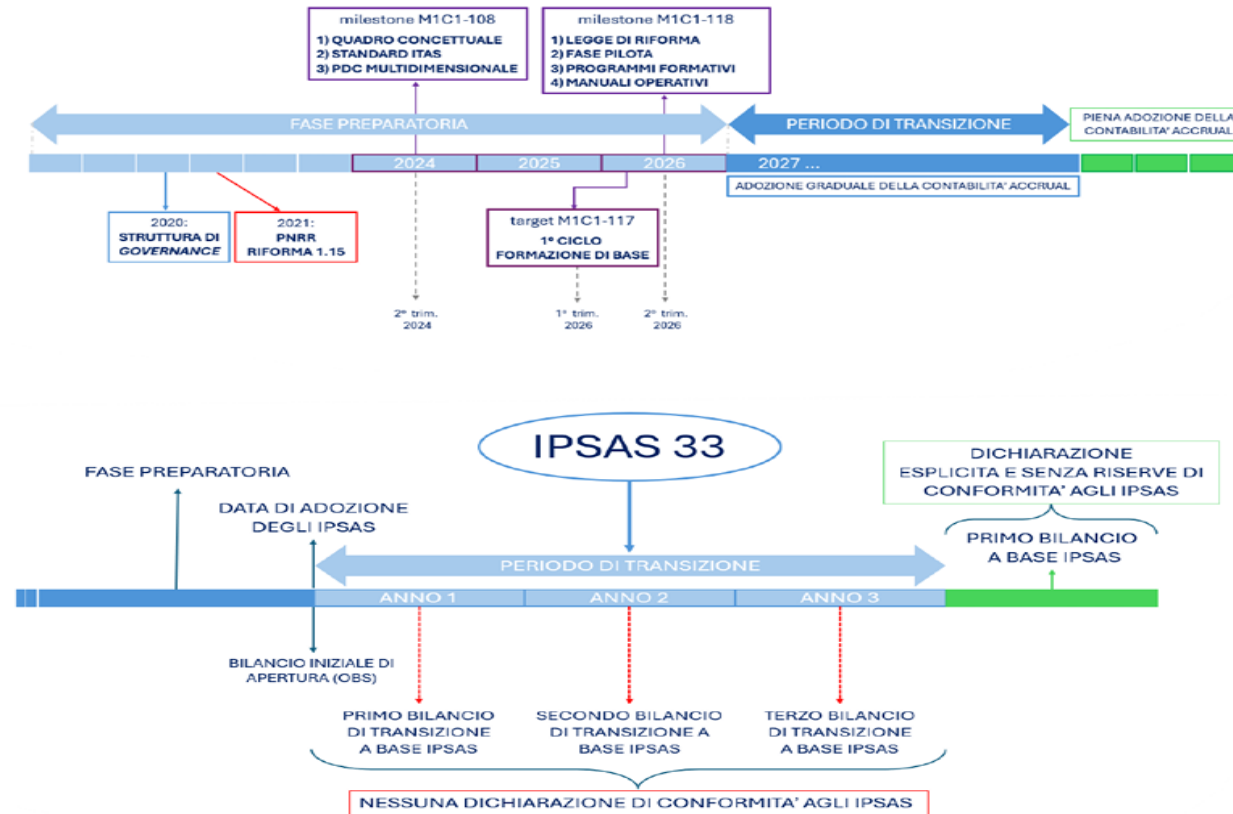
un **“periodo preparatorio” (2018-2026)** caratterizzato da un'attività di studio, di pianificazione e di definizione dell'impianto contabile, che include anche una **fase di sperimentazione** (fase pilota riferita all'esercizio 2025), propedeutica all'adozione dell'atto legislativo (legge di riforma) che avvierà il periodo di transizione;

un **“periodo di transizione” (dal 2027)** disciplinato da una legge di riforma contabile che verrà emanata entro il 2026.

## VERSO LA CONTABILITA' ACCRUAL

### IL PERCOSO NEL NOSTRO PAESE

L'entrata a regime a partire dal 2030, laddove dovrà essere espressa da parte del dirigente finanze specifica attestazione senza riserve di conformità agli IPSAS



## *Accrual*

### Accrual: **Significato**

Accrual è un termine inglese che, tradotto in italiano, significa sostanzialmente **maturazione** o **accumulo**. Nel contesto della contabilità, il termine "accrual accounting" (contabilità a base di competenza) indica un metodo di registrazione delle operazioni contabili che si basa sul principio della maturazione dei fatti economici.

## Contabilità Accrual



Cosa significa "accrual" in contabilità?

**Riconoscimento tempestivo:** A differenza della contabilità di cassa, che registra i fatti economici solo al momento del pagamento o dell'incasso, la contabilità a base di competenza li registra nel momento in cui si verificano economicamente, indipendentemente dal flusso di cassa.

**Principio di competenza:** Questo metodo si basa sul principio di competenza, secondo il quale i ricavi e i costi devono essere ricondotti al periodo a cui si riferiscono economicamente.

**Maturazione dei fatti economici:** I fatti economici vengono registrati nel momento in cui maturano i diritti e gli obblighi connessi all'operazione, anche se il pagamento o l'incasso avviene in un momento successivo.

## Contabilità Accrual



### Contabilità Accrual per Enti Locali e Pa

Il **Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza prevede** tra le riforme abilitanti la **Riforma 1.15 “Dotare le pubbliche amministrazioni di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale accrual”**.

In linea con il percorso delineato a livello internazionale ed europeo per la definizione di principi e standard contabili nelle pubbliche amministrazioni (IPSAS/EPSAS), e in attuazione della Direttiva 2011/85/UE del Consiglio, **la Riforma 1.15 è volta a implementare un sistema di contabilità basato sul principio accrual unico per il settore pubblico**. Le attività realizzate con la Riforma puntano, tra l'altro, a introdurre una serie di importanti strumenti, unici per tutte le pubbliche amministrazioni italiane, tra cui:

- **un quadro concettuale**, inteso come la struttura concettuale di riferimento che si colloca a monte dell'intero impianto contabile;
- **un corpus di standard contabili**, per ridurre le discordanze tra i diversi sistemi contabili attualmente in uso nelle pubbliche amministrazioni italiane;
- **un nuovo piano dei conti multidimensionale**, in linea con le migliori pratiche internazionali.

## *Contabilità Accrual*

Contabilità Accrual per Enti Locali e Pa

**La riforma contabile Accrual si basa sul sistema patrimonialista, non su quello reddituale.**

*osservare e rilevare le operazioni aziendali in funzione delle 'variazioni degli elementi patrimoniali' da una parte e del 'fondo netto che li riassume'.*



# IL RAPPORTO TRA L'ACCRUAL E LA CONTABILITA' FINANZIARIA

## RAPPORTO TRA ACCRUAL E CONTABILITA' FINANZIARIA

Il Quadro concettuale Accrual e gli ITAS di cui Riforma PNRR 1.15 rilevano che la contabilità economico-patrimoniale “fornisce la principale base informativa per la rendicontazione finanziaria (leggasi economico patrimoniale e finanziaria) per finalità informative generale.

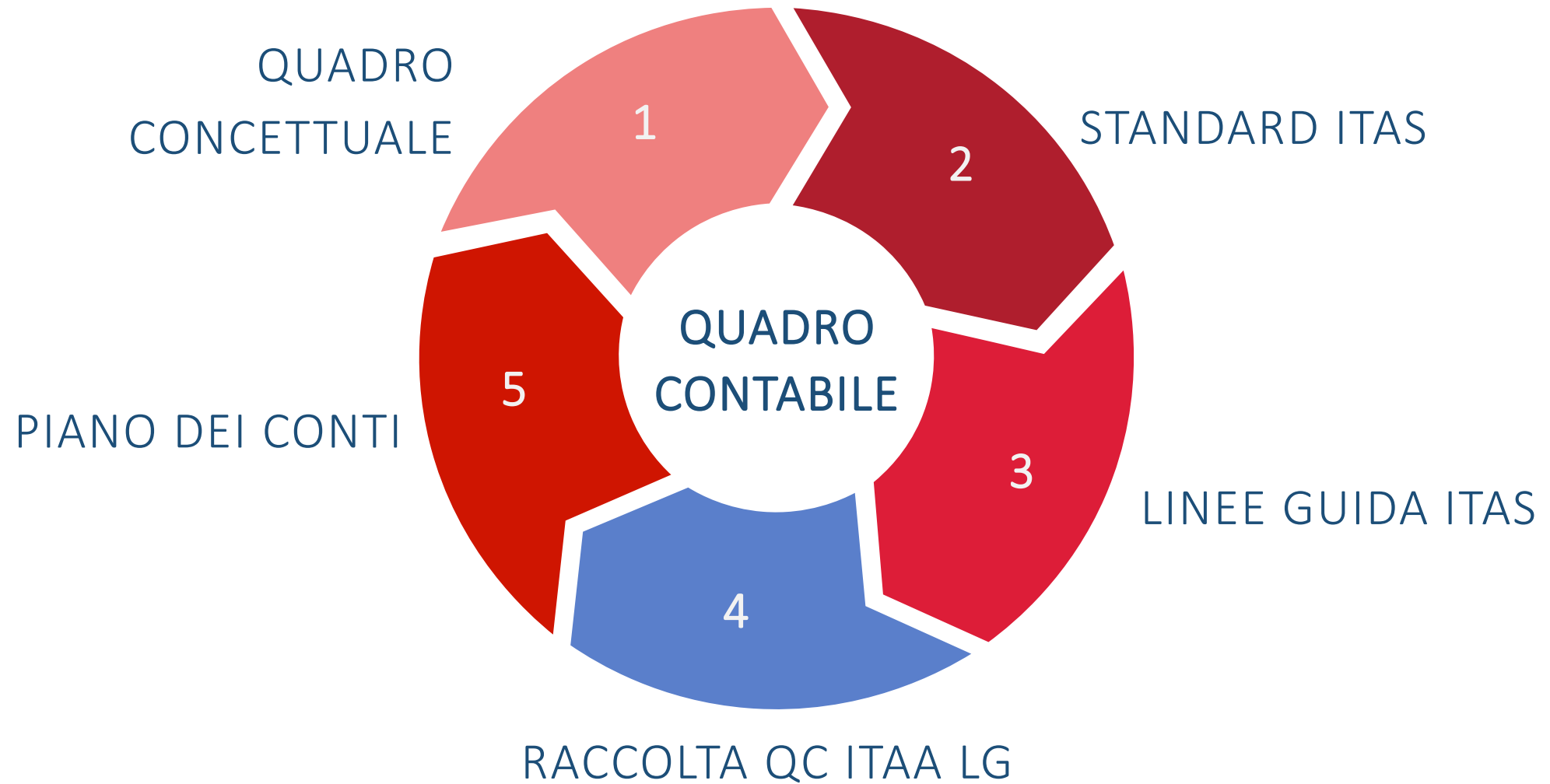
Tale assunto sembra in contraddizione con quanto emerge dall’all. 4/2 Dlgs 118/2011 e smi principio applicato di competenza finanziaria **“Nelle amministrazioni pubbliche che la adottano, la contabilità finanziaria costituisce il sistema contabile principale e fondamentale per fini autorizzatori e di rendicontazione della gestione”**.

**In realtà non esiste contrasto**, in quanto la contabilità economico patrimoniale **Accrual** (che si fonda su un principio di competenza economica) è la principale base **INFORMATIVA** verso i terzi circa la quantificazione del patrimonio di funzionamento e le sue variazioni reddituali, patrimoniali e finanziarie, mentre la contabilità finanziaria (che si fonda su un principio di competenza GIURIDICO finanziaria) è la principale base informativa a fini **AUTORIZZATORI**. **In altri termini, le due contabilità fanno due mestieri diversi e non esiste contrapposizione.**



# QUADRO STRUTTURALE E CONTABILE

# La struttura del Quadro Contabile



# IL QUADRO CONCETTUALE

## IL QUADRO CONCETTUALE

### COSA DEFINISCE?

Il Quadro Concettuale definisce i principi della rendicontazione economica, patrimoniale e finanziaria per finalità informative generali delle amministrazioni pubbliche. Per rendicontazione economica, patrimoniale e finanziaria si intendono il processo e i documenti mediante i quali si forniscono, in via principale, informazioni consuntive sulla provenienza delle risorse finanziarie, sull'uso delle stesse e sui risultati conseguiti, in termini economici, patrimoniali, finanziari e di qualità-quantità dei servizi erogati, nonché informazioni sulla capacità di un'amministrazione pubblica di erogare servizi in futuro

## IL QUADRO CONCETTUALE

Il ***sistema contabile economico-patrimoniale*** fornisce la principale base informativa per la rendicontazione finanziaria per finalità informative generali. Tale sistema ha per scopo caratterizzante la determinazione del patrimonio di funzionamento al termine di ciascun periodo amministrativo e delle sue variazioni nel periodo. Conseguentemente, gli effetti delle operazioni e degli altri eventi sono rilevati indipendentemente dal momento dell'incasso o del pagamento e imputati all'esercizio in base al principio della competenza economica. Le rilevazioni contabili nell'ambito del sistema economico-patrimoniale si svolgono tipicamente secondo il metodo di registrazione della partita doppia.

# IL QUADRO CONCETTUALE

## IN SINTESI

### Cos'è il Quadro Concettuale Accrual?

**Architrave del Sistema:** È la base teorica e concettuale su cui si fonda l'intero sistema di contabilità "accrual" (a competenza economica) per le PA italiane.

**Finalità:** Garantire uniformità, coerenza e comparabilità delle informazioni finanziarie, patrimoniali ed economiche, migliorando la trasparenza sull'uso delle risorse pubbliche.

#### **Obiettivi:**

Definire i principi generali di rendicontazione economico-patrimoniale e finanziaria.

**Fornire** un riferimento per gli standard contabili (ITAS) e altre fonti tecniche.

**Guidare** gli operatori nella risoluzione di problemi contabili specifici (valutazioni, imputazioni di costi/ricavi).

# IL QUADRO CONCETTUALE

## Elementi Chiave

**Principio di Competenza Economica:** Si registra costi e ricavi quando maturano, non quando avviene il movimento di cassa, utilizzando la partita doppia.

**Contabilità Patrimoniale:** Diventa la base informativa principale per la rendicontazione, affiancando quella finanziaria.

**Rendicontazione Generale:** Mira a fornire informazioni complete (patrimonio, costi, ricavi, risultati) per i destinatari esterni (cittadini, altre amministrazioni).

**Struttura:** Include postulati, vincoli, elementi del bilancio (attività, passività, ecc.) e i principi di valutazione.

# IL QUADRO CONCETTUALE

## Funzione rispetto agli Standard (ITAS)

Il *Quadro Concettuale definisce* i "perché" e i "cosa" (principi e obiettivi), mentre gli **standard contabili italiani (ITAS)** definiscono i "come" (regole operative per rilevazione, valutazione e presentazione).

## IL QUADRO CONCETTUALE

Il sistema contabile economico-patrimoniale fornisce la principale base informativa per la rendicontazione finanziaria per finalità informative generali. Tale sistema ha per scopo caratterizzante la determinazione del patrimonio di funzionamento al termine di ciascun periodo amministrativo e delle sue variazioni nel periodo.

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.

I principi definiti nel Quadro Concettuale guidano la statuizione degli standard contabili, fornendo una base comune atta a garantirne omogeneità e coerenza.

## IL QUADRO CONCETTUALE

I principi definiti nel Quadro Concettuale forniscono una guida agli operatori nella risoluzione di problematiche riguardanti la rilevazione, la valutazione e la presentazione di operazioni o altri eventi nei documenti finanziari, allorquando negli standard vigenti manchi una disciplina specifica.

## *La rendicontazione per finalità informative generali*

### **I documenti finanziari per finalità informative generali**

I documenti finanziari sono uno strumento per soddisfare i bisogni informativi della generalità degli utilizzatori.

Il **bilancio d'esercizio** deve fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, del risultato economico e dei flussi di cassa di un'amministrazione pubblica al termine di un periodo amministrativo. Il bilancio d'esercizio comprende:

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

## *I postulati e i vincoli dell'informazione*

### **I postulati e i vincoli generali dell'informazione**

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.

I postulati sono:

- a) Significatività;
- b) Rappresentazione fedele;
- c) Prudenza;
- d) Verificabilità;
- e) Comprensibilità;
- f) Comparabilità;
- g) Tempestività;
- h) Continuità.

## *Gli elementi del bilancio di esercizio*

### *Gli elementi del bilancio di esercizio*

Gli elementi del bilancio di esercizio sono:

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

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 di esercizio per i suoi utilizzatori.

## *La valutazione delle attività e delle passività*

### *La valutazione delle attività e delle passività*

**I criteri di valutazione applicabili ad un'attività o a una passività sono diversi.** La scelta di un criterio specifico deve soddisfare gli obiettivi della rendicontazione finanziaria per finalità informative generali e rispettare i postulati e i vincoli dell'informazione presentata nel bilancio di esercizio.

**La statuizione dei criteri di valutazione applicabili ad un'attività o a una passività è demandata agli standard contabili.** Il Quadro Concettuale non definisce un ordine gerarchico fra i diversi criteri di valutazione, ma fornisce una guida nella scelta del criterio capace di meglio soddisfare gli obiettivi della rendicontazione finanziaria per finalità informative generali nelle diverse situazioni concrete.

I criteri di valutazione applicabili ad un'attività o a una passività sono riconducibili ai modelli a **valori storici** e a **valori correnti**. Il **costo storico** è il criterio fondamentale nell'ambito del modello valutativo a valori storici. Nel modello a valori correnti si fa solitamente riferimento al **fair value**.

La definizione di valore di mercato fornita nei paragrafi 4.14 e 4.36 corrisponde alla definizione di fair value attualmente utilizzata negli standard internazionali per il settore pubblico. Tuttavia, 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.

## *La presentazione delle informazioni nei documenti finanziari*

Per presentazione si intende la selezione, collocazione e organizzazione delle informazioni nei documenti finanziari. Le modalità con le quali le informazioni sono presentate influenzano la capacità dei documenti finanziari di contribuire al conseguimento degli obiettivi della rendicontazione finanziaria per finalità informative generali.

La presentazione delle informazioni tiene conto del complesso di principi contenuti nel Quadro Concettuale ed in particolare: degli obiettivi della rendicontazione finanziaria per finalità informative generali, dei bisogni informativi degli utilizzatori principali, dei postulati e dei vincoli dell'informazione, degli elementi del bilancio di esercizio e dei criteri per la loro iscrizione.

Sebbene le decisioni in merito alla selezione, collocazione e organizzazione delle informazioni vengano di seguito trattate separatamente, esse sono strettamente interconnesse e vanno considerate congiuntamente ai fini della redazione del bilancio d'esercizio e degli ulteriori documenti finanziari per finalità informative generali.

Per rispondere ai bisogni informativi degli utilizzatori, i documenti finanziari presentano le informazioni in modo completo e con un appropriato livello di dettaglio. Tuttavia, un eccessivo livello di dettaglio e la ridondanza delle informazioni possono ridurre la comprensibilità per gli utilizzatori oltre che essere potenzialmente in contrasto con il vincolo dei costi-benefici dell'informazione.



# GLI STANDARD ITAS

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

**SONO 18 – TUTTI APPROVATI**

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



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

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 114 KB



ITAS-1-Composizione-e-schemi-bil.es..pdf

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



**ITAS 2 – Politiche contabili, cambiamenti di stime contabili, correzioni di errori e fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio**

● **APPROVATO**

Formato PDF - Dimensione 282 KB



ITAS-2-Politiche-contabili-cambiamenti-stima-correzione-errori\_14-dicembre-2022.pdf

## ITAS 3 – Operazioni, attività e passività in valuta estera



### ITAS 3 – Operazioni, attività e passività in valuta estera

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 94 KB



ITAS-3-Operazioni-attivit -e-passivit -in-valuta-estera.pdf

# ITAS 4 – Immobilizzazioni materiali



## ITAS 4 – Immobilizzazioni materiali

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 199 KB



ITAS-4-Immobilizzazioni-materiali\_072025.pdf

# ITAS 5 – Immobilizzazioni immateriali



## ITAS 5 – Immobilizzazioni immateriali

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 166 KB



ITAS-5-Immobilizzazioni-immateriali.pdf

## ITAS 6 – Accordi per servizi in concessione: concedente



### ITAS 6 – Accordi per servizi in concessione: concedente

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 117 KB



ITAS-6-Accordi-per-servizi-in-concessione.pdf

# ITAS 7 – Locazioni



## ITAS 7 – Locazioni

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 138 KB



ITAS-7-Locazioni.pdf

# ITAS 8 – Riduzione di valore delle attività



## ITAS 8 – Riduzione di valore delle attività

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 208 KB



ITAS-8-Riduzione-di-valore-delle-attivit a.pdf

# ITAS 9 – Ricavi e proventi



## ITAS 9 – Ricavi e proventi

● **APPROVATO**

Formato PDF - Dimensione 304 KB



ITAS-9-Ricavi-e-proventi\_01.2025.pdf

# ITAS 10 – Rimanenze



## ITAS 10 - Rimanenze

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 103 KB



ITAS-10-Rimanenze.pdf

# ITAS 11 – Strumenti finanziari



## ITAS 11 – Strumenti finanziari

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 317 KB



ITAS-11-Strumenti-finanziari.pdf

# ITAS 12 – Bilancio consolidato



## ITAS 12 – Bilancio Consolidato

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 92 KB



ITAS-12-Bilancio-consolidato\_072025.pdf

## ITAS 13 – Fondi, passività potenziali e attività potenziali



### ITAS 13 – Fondi, passività potenziali e attività potenziali

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 103 KB



ITAS-13-Fondi-passivita-potenziali-e-attivita-potenziali\_18-12-2023.pdf

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



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

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 219 KB



ITAS-14-Partecipazioni-in-organismi-controllati-o-collegati-e-accordi-a-controllo-congiunto.pdf

# ITAS 15 – Benefici per i dipendenti



## ITAS 15 – Benefici per i dipendenti

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 108 KB



ITAS-15-BENEFICI-PER-I-DIPENDENTI\_30-11-2023.pdf

# ITAS 16 – Prestazioni sociali in denaro



## ITAS 16 – Prestazioni sociali in denaro

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 107 KB



ITAS-16-Prestazioni-sociali-in-denaro-APPROVATO.pdf

# ITAS 17 – Ratei e risconti



## ITAS 17 - Ratei e risconti

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 90 KB



ITAS-17-Ratei-e-risconti\_approvato\_18\_12\_2023.pdf

# ITAS 18 – Costi e oneri



## ITAS 18 – Costi e oneri

● APPROVATO

Formato PDF - Dimensione 151 KB



ITAS-18-Costi-e-oneri\_01.2025.pdf



# LE LINEE GUIDA

## *Le linee guida*

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.

Le linee guida pertanto devono avere un impostazione di carattere “generale”, a differenza dei manuali operativi che saranno invece elaborati con una impostazione “settoriale”, per fornire le istruzioni utili al trattamento contabile delle diverse fattispecie di operazioni, specifiche e caratteristiche, di ciascun comparto.

## *Le linee guida ITAS 1*

### LINEE GUIDA ITAS 1 – COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO DI ESERCIZIO

Il documento contiene linee guida per l'applicazione dello standard contabile ITAS 1 –  
Composizione e schemi del bilancio di esercizio.

Per “bilancio” si intende il bilancio di esercizio redatto conformemente agli ITAS, salvo quando diversamente specificato.

Non vengono trattati in questa sede gli effetti fiscali delle operazioni.

#### **Nota integrativa**

Il paragrafo 6 di ITAS 1 stabilisce che le amministrazioni che redigono il bilancio di esercizio in conformità con gli ITAS **ne attestano la conformità nella Nota integrativa.**

#### **Attestazione di conformità**

*Il bilancio di esercizio è pienamente conforme alle disposizioni contenute negli ITAS.*

*Il bilancio di esercizio fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale finanziaria, del risultato economico di esercizio e dei flussi di cassa.*

## *Le linee guida ITAS 1*

### LINEE GUIDA ITAS 1 – COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO DI ESERCIZIO

I paragrafi 8 e 11 stabiliscono che le amministrazioni possono adottare politiche contabili non conformi agli ITAS in due circostanze:

- l'adozione di politiche contabili non conformi agli ITAS è obbligatoria alla luce del quadro normativo di riferimento dell'amministrazione;
- l'adozione di politiche contabili conformi agli ITAS non consentirebbe di fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale-finanziaria, del risultato economico di esercizio e dei flussi di cassa.



Linee\_Guida\_ITAS\_1.pdf

## Le linee guida ITAS 2

### LINEE GUIDA ITAS 2 –

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

Il documento illustra le modalità di determinazione dei criteri per la selezione e il cambiamento di politiche contabili, specificando il trattamento contabile e i contenuti della relativa informativa.

Esso fornisce, inoltre *indicazioni circa il trattamento contabile e l'informativa richiesta nel caso di cambiamenti nelle stime contabili, correzioni di errori*, ed acquisizione di notizie circa i *fatti avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio*. Le disposizioni sull'informativa concernente le politiche contabili, eccetto quelle relative ai cambiamenti di politiche contabili, sono contenute nell'ITAS 1 – Composizione e schemi del bilancio di esercizio.

## *Le linee guida ITAS 2*

### LINEE GUIDA ITAS 2 –

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

Nel redigere queste linee guida, si è tenuto conto del contenuto dell'**IPSAS 3** - Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors e dell'**IPSAS 14** - Events after the reporting date, nelle versioni pubblicate al 31 gennaio 2021, nonché del contenuto dell'**OIC 29** - Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio, nel testo emanato nel dicembre 2016 ed aggiornato con gli emendamenti pubblicati il 29 dicembre 2017.

## *Le linee guida ITAS 2*

### LINEE GUIDA ITAS 2 –

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

I cambiamenti di politiche contabili possono essere **obbligator**i o **volontari** (par. 13).

Sono **obbligator**i i cambiamenti di politiche contabili che derivano dalla introduzione di un nuovo ITAS o da specifiche disposizioni normative.

Sono **volontari** i cambiamenti che l'amministrazione ritiene necessari al fine di dare una rappresentazione fedele del risultato economico, della situazione patrimoniale e/o dei flussi di cassa (par. 13 e par. 15). Invece, l'applicazione anticipata di norme o ITAS non rappresenta un cambiamento volontario di politiche contabili disciplinato da ITAS 2 (par. 14).

**Informazione integrativa in modo tabellare e quantitativa; precisazioni delle ragioni.**

## *Le linee guida ITAS 3*

### LINEE GUIDA ITAS 3 –

#### Operazioni, attività e passività in valuta estera

Lo Standard ITAS 3 disciplina la rilevazione e la valutazione delle operazioni, attività e passività espresse in valuta estera e le modalità per includere le eventuali gestioni estere nel bilancio d'esercizio o consolidato di un'amministrazione pubblica.

Lo standard disciplina, inoltre, le informazioni da presentare nella nota integrativa.

## *Le linee guida ITAS 4*

### LINEE GUIDA ITAS 4 – Immobilizzazioni Materiali

L'ITAS 4 fornisce le linee guida ai fini del trattamento contabile delle Immobilizzazioni materiali, con particolare riferimento a:

- ✓ la loro individuazione e classificazione;
- ✓ la loro rilevazione iniziale quali attività;
- ✓ la determinazione del loro valore contabile in fase di valutazione successiva;
- ✓ l'ammortamento;
- ✓ la loro dismissione.

Al fine di favorire una più agevole indicazione sulle procedure di contabilizzazione delle attività oggetto dell'ITAS 4, nelle linee guida vengono illustrati alcuni esempi per la rilevazione e la **valutazione** di un'immobilizzazione materiale, per il suo **ammortamento**, per la **capitalizzazione** di una spesa e per la cessione del cespite con relativa contabilizzazione di eventuale **plus/minusvalenza**.

## *Le linee guida ITAS 5*

### LINEE GUIDA ITAS 5 –

#### Immobilizzazioni Immateriali

Il documento illustra il trattamento contabile delle immobilizzazioni immateriali, nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa.

Lo standard ITAS 5 merita attenzione per la crescente importanza che nel prossimo futuro le immobilizzazioni immateriali acquisiranno anche per effetto dell'implementazione delle nuove tecnologie con effetti evidenti sulla digitalizzazione e sulla trasformazione che sta coinvolgendo tutto il settore pubblico. Digitalizzazione che determinerà sempre di più lo sviluppo di beni e di risorse intangibili.

## *Le linee guida ITAS 6*

### LINEE GUIDA ITAS 6 –

#### Accordi per servizi in concessione: concedente

Il documento illustra il trattamento contabile degli accordi per servizi in concessione da parte di un'amministrazione in qualità di concedente, nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa.

Merita essere da subito posto in evidenza che il contenuto dell'ITAS 6 ha ad oggetto le concessioni in tutti quei casi in cui è presente:

1) un'attività patrimoniale già esistente, da realizzare o del soggetto concessionario

e

2) un servizio pubblico da erogare.

Possono rientrare nella disciplina dell'ITAS6 i partenariati pubblico privati PPP. Non rientrano in questo ITAS le semplici concessioni di beni, delle spiagge, ecc.

## *Le linee guida ITAS 7*

### LINEE GUIDA ITAS 7 –

#### LOCAZIONI

Il documento illustra il trattamento contabile degli accordi per servizi in concessione da parte di un'amministrazione in qualità di concedente, nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa.

Va posto in evidenza che il contenuto dell'ITAS 6 ha ad oggetto le concessioni in tutti quei casi in cui è presente:

- 1) un'attività patrimoniale già esistente, da realizzare o del soggetto concessionario e
- 2) un servizio pubblico da erogare.

Possono rientrare nella disciplina dell'ITAS6 i partenariati pubblico privati PPP. Non rientrano in questo ITAS le semplici concessioni di beni, delle spiagge, ecc.

## *Le linee guida ITAS 8*

### LINEE GUIDA ITAS 8 –

#### Riduzione di valore delle attività

I documento intende fornire delle linee guida per l'applicazione dell'ITAS 8 ai fini del trattamento contabile della riduzione di valore di attività, con particolare riferimento a:

- a) le procedure da applicare per stabilire se un'attività ha subito una riduzione di valore;
- b) le modalità di rilevazione di tale riduzione di valore;
- c) la fattispecie del ripristino del valore di un'attività precedentemente svalutata;
- d) le informazioni da presentare in Nota Integrativa.

Al fine di favorire una più agevole indicazione sulle procedure di contabilizzazione delle operazioni oggetto dell'ITAS 8, nelle linee guida vengono fornite delle esemplificazioni.

## *Le linee guida ITAS 9*

### LINEE GUIDA ITAS 9 –

#### Ricavi e proventi

La rilevazione e la valutazione dei ricavi e proventi assumono una rilevanza centrale al fine della quantificazione delle risorse economiche acquisite dall'amministrazione per la vendita di beni e per l'erogazione dei servizi e delle prestazioni, e della determinazione degli incrementi di patrimonio netto.

Diventa pertanto importante definire i principi e le modalità attraverso le quali: si distingue tra **ricavi** e **proventi**, si procede all'individuazione del momento della rilevazione contabile, si determina il valore contabile dell'operazione e si effettua l'imputazione contabile al bilancio d'esercizio.

## *Le linee guida ITAS 9*

### LINEE GUIDA ITAS 9 –

#### Ricavi e proventi

L'ITAS 9 include, nei paragrafi dal 37 al 57 la rilevazione dei **lavori in corso su ordinazione** nei quali l'amministrazione che redige il bilancio di esercizio sia appaltatrice. In tali casi, le problematiche contabili afferiscono alla corretta attribuzione e imputazione dei costi e degli eventuali ricavi, ed all'iscrizione in sede di chiusura di bilancio delle attività e passività collegate al portafoglio dei lavori in essere.

In particolare, le linee guida identificano gli accordi che devono essere classificati come lavori su ordinazione, forniscono indicazioni sulle tipologie di lavori su ordinazione che possono presentarsi nel settore pubblico e specificano le basi per la rilevazione e le informazioni integrative sui costi di commessa e, ove rilevante, sui ricavi di commessa.

## Le linee guida ITAS 10

### LINEE GUIDA ITAS 10 – RIMANENZE

I contenuti del documento rappresentano una guida per l'implementazione dello Standard contabile ITAS 10 - **Rimanenze**. Le prescrizioni contenute nel presente documento tengono conto dell'**IPSAS 12** - Inventories, nella versione pubblicata al 31 gennaio 2019, nonché dell'**OIC 13** - Rimanenze, nel testo emanato nel dicembre 2016 e aggiornato con gli emendamenti pubblicati il 29 dicembre 2017.

*La valutazione delle rimanenze nelle pubbliche amministrazioni assume un'importante rilevanza in quanto, da un lato, le rimanenze sono spesso detenute per la distribuzione o per l'utilizzo nell'erogazione di servizi senza un corrispettivo o verso un corrispettivo simbolico (ad esempio, vaccini distribuiti da un'Azienda Sanitaria Locale) e dall'altro, le rimanenze possono essere acquistate senza un corrispettivo (ad esempio, nei casi di donazioni).*

**Diventa pertanto rilevante procedere alla determinazione del costo attribuibile a specifiche voci di magazzino** e la sua successiva rilevazione come costo sul risultato economico dell'amministrazione.

La principale problematica nella contabilizzazione delle rimanenze consiste nella **difficoltà di determinare l'importo del costo** che deve essere considerato come attività fino a quando sono riconosciuti i relativi ricavi o fino a quando l'attività è distribuita o utilizzata per fornire servizi.

## *Le linee guida ITAS 10*

### LINEE GUIDA ITAS 10 – RIMANENZE

Viene definito ed esemplificato il concetto di “rimanenze” nelle pubbliche amministrazioni nonché l’ambito di applicazione dello stesso; successivamente vengono trattate le tecniche contabili specifiche relative alla rilevazione iniziale al costo di acquisto o di produzione e alla valutazione mediante i seguenti metodi:

**costo specifico, FIFO** (First In, First Out), costo medio ponderato,

**costo di sostituzione e valore netto di realizzo.** Sono forniti esempi applicativi di contabilizzazione delle rimanenze; infine viene affrontata l’imputazione dei costi delle rimanenze in conto economico.

## *Le linee guida ITAS 11*

### LINEE GUIDA ITAS 11 – STRUMENTI FINANZIARI

ITAS 11 stabilisce i principi di rilevazione e valutazione iniziale e di valutazione successiva di talune attività e passività finanziarie detenute da una amministrazione in forza di un contratto esistente tra l'amministrazione che redige il bilancio e un altro organismo pubblico o privato, oppure di una o più persone fisiche.

Il principio contabile in esame fissa anche i principi di eliminazione contabile delle attività e delle passività finanziarie dal bilancio di una amministrazione, ad esempio a seguito di trasferimento a terze parti di denaro, crediti o debiti.

Questa disciplina è applicabile alle amministrazioni pubbliche per le operazioni consentite dalla legislazione vigente agli specifici comparti di appartenenza.

## *Le linee guida ITAS 11*

### LINEE GUIDA ITAS 11 – STRUMENTI FINANZIARI

Nello specifico, le attività e le passività la cui rilevazione e valutazione sono disciplinate da ITAS 11 **includono**:

- ✓ investimenti in titoli di debito, anche emessi da altre amministrazioni pubbliche, e in quote di partecipazione di società;
- ✓ prestiti effettuati dalla amministrazione ad altri organismi pubblici e privati;
- ✓ prestiti contratti dalle amministrazioni, tra cui i mutui passivi e le obbligazioni;
- ✓ disponibilità liquide e agli altri strumenti di pagamento;
- ✓ crediti e debiti per interessi, cedole, dividendi e altre forme di remunerazione del capitale investito;
- ✓ crediti e debiti per rimborsi di capitale sociale, mutui, obbligazioni;
- ✓ crediti e debiti sorti a seguito di operazioni di acquisto e vendita di immobilizzazioni materiali e immateriali.

## *Le linee guida ITAS 12*

### LINEE GUIDA ITAS 12 – BILANCIO CONSOLIDATO

La finalità della presente linea guida è quella di fornire applicazioni pratiche relative ai principi per la predisposizione del bilancio consolidato quando l'amministrazione controlla o partecipa in uno o più organismi così come disciplinati da ITAS 12 - Bilancio Consolidato.

Il Bilancio consolidato rappresenta un documento contabile a carattere consuntivo che fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico del gruppo consolidato, inteso come un unico soggetto, al termine di un periodo amministrativo utilizzando gli schemi contabili dell'ITAS 1 - Composizione e schemi del bilancio di esercizio.

In tal senso, il Bilancio consolidato assume diverse funzioni di seguito sintetizzate:

- rappresentazione completa del gruppo pubblico;
- visione completa delle consistenze patrimoniali, finanziarie ed economiche;
- strumento di coordinamento e controllo degli organismi da parte dell'amministrazione capogruppo;
- strumento di accountability delle performance globali del gruppo pubblico agli stakeholder.

## *Le linee guida ITAS 13*

### LINEE GUIDA ITAS 13 –

#### Fondi, passività potenziali e attività potenziali

I contenuti del presente documento rappresentano una guida per l'implementazione dello Standard contabile ITAS 13 - **Fondi, passività potenziali e attività potenziali**.

Le prescrizioni contenute nel presente documento tengono conto dell'IPSAS 19 - Provisions, contingent liabilities and contingent assets, nella versione pubblicata al 31 gennaio 2019.

Negli esempi di scritture contabili illustrati nelle linee guida sono utilizzate le voci di conto dell'ultimo livello di dettaglio del Piano dei Conti unico per tutte le amministrazioni pubbliche, approvato il 30 novembre 2023 dal Comitato Direttivo della Struttura di governance. Qualora necessario, le amministrazioni pubbliche potranno utilizzare, per le proprie scritture contabili, voci con un ulteriore livello di dettaglio che verranno definite per ciascun comparto in coerenza con quelle di livello superiore.

## *Le linee guida ITAS 14*

### LINEE GUIDA ITAS 14 –

#### Partecipazioni in organismi controllati o collegati e accordi a controllo congiunto

Lo standard contabile ITAS 14 si articola in una brevissima premessa cui seguono le definizioni dei termini usati all'interno dello stesso con i relativi significati (par. 2). Da qui la descrizione dell'ambito di applicazione dello standard (par. 3), la descrizione dei profili generali (par. 4-7), la rilevazione iniziale delle partecipazioni in accordi a controllo congiunto (parr.8-15), la valutazione e rilevazioni successive (parr.16-22), i cambiamenti negli assetti proprietari (parr.23-25), le informazioni integrative (parr. 26 - 28).

Al fine di favorire una più agevole indicazione sulle procedure di contabilizzazione delle attività oggetto dell'ITAS 14 nelle linee guida vengono illustrati alcuni esempi.

## *Le linee guida ITAS 15*

### LINEE GUIDA ITAS 15 – Benefici per i dipendenti

Il documento fornisce indicazioni circa il trattamento contabile e l'informazione integrativa richiesta alle amministrazioni pubbliche che riconoscono una qualsiasi forma di remunerazione ai propri dipendenti in cambio dello svolgimento dell'attività lavorativa in regime di tempo pieno o parziale, e in virtù di contratti a tempo determinato o indeterminato.

Nel redigere queste linee guida, si è tenuto conto del contenuto dell'**IPSAS 39**.

L'**ITAS 15** definisce le corrette modalità di contabilizzazione dei benefici che una amministrazione riconosce ai propri dipendenti in cambio della attività lavorativa svolta, nonché le informazioni da riportare nella Nota Integrativa (par. 1).

Con l'espressione "**benefici per i dipendenti**" si intendono tutte le forme di remunerazione che una amministrazione riconosce ai propri dipendenti in cambio dell'attività lavorativa che questi svolgono a favore dell'amministrazione.

## *Le linee guida ITAS 16*

### LINEE GUIDA ITAS 16 – Prestazioni sociali in denaro

L'erogazione di prestazioni sociali in denaro a favore di individui e/o nuclei familiari rappresenta una categoria di fatti amministrativi tipica delle amministrazioni pubbliche. L'erogazione di queste prestazioni sociali comporta sempre un trasferimento di denaro dall'amministrazione ad una o più persone fisiche (par. 1). Scopo di ITAS 16 è regolare il trattamento contabile di questa categoria di prestazioni sociali, nonché l'informazione da riportare in Nota Integrativa, al fine di fornire informazioni utili agli utilizzatori dei documenti finanziari redatti per finalità informative generali (di seguito, "documenti finanziari").

## *Le linee guida ITAS 17*

### LINEE GUIDA ITAS 17 –

#### Ratei e Risconti

I ratei e i risconti rappresentano una delle tipologie di scritture di assestamento da redigere in fase di chiusura dell'esercizio al fine di imputare l'esatta competenza economica di proventi/ricavi e costi/oneri ancora da contabilizzare (nel caso dei ratei) o precedentemente contabilizzati (nel caso dei risconti). In particolare, i ratei configurano scritture di integrazione di proventi/ricavi e costi/oneri, mentre i risconti configurano scritture di rettifica di proventi/ricavi e costi/oneri.

## *Le linee guida ITAS 18*

### LINEE GUIDA ITAS 18 – Costi e Oneri

La rilevazione e la valutazione di Costi e Oneri assumono una rilevanza centrale al fine della quantificazione dei decrementi di patrimonio netto e in termini di patrimonio di funzionamento. Diventa pertanto importante definire i principi e le modalità tramite cui distinguere tra Costi e Oneri, individuare il momento della rilevazione contabile e dell'imputazione contabile al bilancio d'esercizio e determinare il valore contabile dell'operazione.

La Ragioneria Generale dello Stato informa che è attiva l'assistenza per le pubbliche amministrazioni assoggettate agli adempimenti della fase pilota 2025 attraverso l'indirizzo e-mail [inforiforma.accrual@mef.gov.it](mailto:inforiforma.accrual@mef.gov.it) e la sezione dedicata alle FAQ. Gli enti e le amministrazioni possono richiedere chiarimenti su interpretazione e applicazione del Quadro concettuale e dei singoli standard ITAS compilando l'apposito modulo e inviandolo alla casella di posta elettronica:

**[inforiforma.accrual@mef.gov.it](mailto:inforiforma.accrual@mef.gov.it)**



## IL RACCORDO IPSAS E ITAS



Come noto, gli ITAS, principi contabili pubblici applicati italiani di contabilità economico patrimoniale Accrual, derivano e si raccordano con gli IPSAS, principi contabili internazionali pubblici. Visto il frequente utilizzo dei richiami agli IPSAS da parte dei principi e delle documentazioni ministeriali italiane, è utile avere a disposizione i principali IPSAS e il loro raccordo con gli ITAS.

# IPSAS: CLASSIFICAZIONE PER TEMATICA



## PRESENTAZIONE DEI CONTI

- IPSAS 1 – Presentazione del bilancio
- IPSAS 2 – Rendiconto finanziario
- IPSAS 3 – Risultato economico pos./neg. d'esercizio, errori determinanti/cambiamenti principi contabili
- IPSAS 10 – Informazioni contabili in economie iperinflazionate
- IPSAS 18 – Informativa di settore
- IPSAS 34 – Bilanci separati
- IPSAS 35 – Bilanci Consolidati

ENTRATE E SPESE	SITUAZIONE FINANZIARIA	STRUMENTI FINANZIARI
<p>IPSAS 4 – Effetti delle variazioni dei cambi delle valute estere</p> <p>IPSAS 9 – Proventi derivanti da operazioni commerciali</p> <p>IPSAS 11 – Commesse a l.t.</p> <p>IPSAS 23 – Proventi da operazioni senza corrispettivo equivalente (Imposte e trasferimenti)</p>	<p>IPSAS 5 - Oneri finanziari</p> <p>IPSAS 12 - Rimanenze</p> <p>IPSAS 13 - Leasing</p> <p>IPSAS 14 - Fatti intervenuti dopo la data del bilancio</p> <p>IPSAS 16 – Investimenti immobiliari</p> <p>IPSAS 17 – Immobili, impianti e macchinari</p> <p>IPSAS 19 – Accantonamenti, passività e attività potenziali</p> <p>IPSAS 21 – Riduzione di valore delle attività non generatrici di flussi finanziari</p> <p>IPSAS 26 – Riduzione di valore delle attività generatrici di flussi finanziari</p> <p>IPSAS 31 – Attività immateriali</p> <p>IPSAS 32 – Accordi per servizi in concessione: Concedente</p>	<p>IPSAS 28 – Strumenti finanziari: Esposizione nel bilancio</p> <p>IPSAS 29 – Strumenti finanziari: Rilevazione e valutazione</p> <p>IPSAS 30 – Strumenti finanziari: Informazioni integrative</p> <p>IPSAS 15 – Strumenti finanziari: esposizione nel bilancio e informazioni integrative</p>
CONSOLIDAMENTO ED ENTITÀ CONTROLLATE	BENEFICI PER I DIPENDENTI (PENSIONI)	ALTRI STANDARD SPECIFICI (per completezza)
<p>IPSAS 6 – Bilancio consolidato e contabilizzazione delle partecipazioni in controllate</p> <p>IPSAS 7 – Contabilizzazione delle partecipazioni in collegate</p> <p>IPSAS 36 – Investimenti in società consociate e partecipate</p> <p>IPSAS 37 – Accordi controllo congiunto</p> <p>IPSAS 38 – Informativa partecipazioni in altre entità</p>	<p>IPSAS 25 – Benefici per i dipendenti</p>	<p>IPSAS 8 – Informazioni contabili su partecipazioni in Joint Venture</p> <p>IPSAS 20 – Informativa di bilancio sulle operazioni con parti correlate</p> <p>IPSAS 22 – Informativa di bilancio per il settore delle PPAA</p> <p>IPSAS 24 – Presentazione informazioni bilancio previsione</p> <p>IPSAS 27 – Agricoltura</p> <p>IPSAS 33 – First Time Adoption</p>

ITAS	Descrizione	Fonti di riferimento
ITAS 1	Composizione e schemi del bilancio d'esercizio	IPSAS 1 ( <i>Presentation of Financial Statements</i> ), IPSAS 2 ( <i>Cash Flow Statements</i> ), IPSAS 18 ( <i>Segment Reporting</i> ), IPSAS 20 ( <i>Related Party Disclosures</i> ), IPSAS 24 ( <i>Presentation of Budget Information in Financial Statements</i> ), EPSAS issue paper on a principled approach to disclosures, Pilot EPSAS Screening Report IPSAS 2 ( <i>Cash flow statements</i> ).
ITAS 2	Applicazione dei principi contabili, cambiamenti di stime contabili e correzione di errori	IPSAS 3 ( <i>Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors</i> ), IPSAS 14 ( <i>Events after the reporting date</i> ).
ITAS 3	Operazioni, attività e passività in valuta estera	IPSAS 4 ( <i>The effects of changes in foreign exchange rates</i> ), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 4 <i>The effects of changes in foreign exchange rates</i> .
ITAS 4	Immobilizzazioni materiali	IPSAS 16 ( <i>Investment Property</i> ), IPSAS 17 ( <i>Property, Plant, and Equipment</i> ), IPSAS 27 ( <i>Agriculture</i> ), IPSAS 5 ( <i>Borrowing Costs</i> ), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 16 ( <i>Investment Property</i> ).
ITAS 5	Immobilizzazioni immateriali	IPSAS 31 ( <i>Intangible Assets</i> ) e IPSAS 5 ( <i>Borrowing Costs</i> ).
ITAS 6	Accordi per servizi in concessione: concedente	IPSAS 32 ( <i>Service Concession Arrangements: Grantor</i> ), EPSAS issue paper - Accounting treatment of service concession arrangements (October 2018), Draft EPSAS Screening Report - IPSAS 32 - Service Concession Arrangements: Grantor (October 2020).
ITAS 7	Locazioni	IPSAS Exposure Draft 75 - <i>Leases</i> , Draft EPSAS Screening Report - IPSAS 13: IFRS 16 <i>Leases</i> (November 2020), IFRS 16 – <i>Leases</i> .
ITAS 8	Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle attività	IPSAS 21 ( <i>Impairment of Non-cash-generating Assets</i> ), IPSAS 26 ( <i>Impairment of Cash-generating Assets</i> ), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 21 ( <i>Impairment of Non-cash-generating Assets</i> ), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 26 ( <i>Impairment of Cash-generating Assets</i> ).
ITAS 9	Ricavi da operazioni di scambio e proventi da operazioni senza corrispettivo	IPSAS 23 ( <i>Revenue from Non-exchange Transactions</i> ) e IPSAS 9 ( <i>Revenue from Exchange Transactions</i> ).

ITAS	Descrizione	Fonti di riferimento
ITAS 10	Rimanenze e lavori in corso su ordinazione	IPSAS 12 ( <i>Inventories</i> ) e IPSAS 11 ( <i>Construction Contracts</i> ).
ITAS 11	Crediti e Debiti	IPSAS 30 ( <i>Financial instruments: Disclosures</i> ), IPSAS 41 ( <i>Financial Instruments</i> ), Pilot EPSAS Screening Report IPSAS 41 - Financial Instruments, Draft EPSAS Screening Report IPSAS 30 - Financial instruments: disclosures.
ITAS 12	Bilancio consolidato	IPSAS 34 ( <i>Separate Financial Statements</i> ), IPSAS 35 ( <i>Consolidated Financial Statements</i> ), IPSAS 38 ( <i>Disclosure of Interests in Other Entities</i> ), IPSAS 40 ( <i>Public Sector Combinations</i> ), EPSAS issue paper on consolidation of financial statements, EPSAS issue paper on the notion of control, Pilot EPSAS Screening Report IPSAS 35 ( <i>Consolidated financial statements</i> ), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 38 ( <i>Disclosure of interests in other entities</i> ).
ITAS 13	Accantonamenti, passività e attività potenziali	IPSAS 19 ( <i>Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i> ), EPSAS issue paper on the accounting treatment of provisions, contingent assets, contingent liabilities and financial guarantees, Draft EPSAS Screening Report IPSAS 19 ( <i>Provisions, contingent liabilities and contingent assets</i> ).
ITAS 14	Partecipazioni in entità collegate e accordi a controllo congiunto	IPSAS 34 ( <i>Separate Financial Statements</i> ), IPSAS 36 ( <i>Investments in Associates and Joint Ventures</i> ), IPSAS 37 ( <i>Joint Arrangements</i> ), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 36 – Investments in associates and joint ventures.
ITAS 15	Benefici per i dipendenti	IPSAS 39 ( <i>Employee Benefits</i> ), EPSAS issue paper on the accounting treatment of employee benefits (pensions), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 39 - Employee benefits.
ITAS 16	Contributi ed altri benefici sociali	IPSAS 42 ( <i>Social Benefits</i> ), EPSAS issue paper on the accounting treatment of social benefits, Draft EPSAS Screening Report IPSAS 42 Social benefits.
ITAS 17	Ratei e risconti	OIC18 ( <i>Ratei e Risconti</i> ). Non sono presenti IPSAS ed EPSAS issue papers contenenti riferimenti ai ratei e risconti.
ITAS 18	Informazione integrativa sul settore delle pubbliche amministrazioni	IPSAS 22 ( <i>Disclosure of Financial Information about the General Government Sector</i> ), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 22 <i>Disclosure of financial information about the General Government Sector</i> .
ITAS 19	Prima adozione	IPSAS 33 ( <i>First-time adoption of accrual basis International Public Sector Accounting Standards (IPSASS)</i> ) e EPSAS Guidance for the first-time implementation of accrual accounting.

## IPSAS SUPERATI

### Omissioni

IPSAS	Descrizione	Motivo di omissione
IPSAS 6	Consolidated and Separate Financial Statements	Non più applicabile (superato da IPSAS 34 e IPSAS 35)
IPSAS 7	Investments in Associates	Non più applicabile (superato da IPSAS 36)
IPSAS 8	Interests in Joint Ventures	Non più applicabile (superato da IPSAS 37)
IPSAS 15	Financial Instruments: Disclosure and Presentation	Non più applicabile (superato da IPSAS 28, IPSAS 29 e IPSAS 30)
IPSAS 25	Employee Benefits	Non più applicabile (superato da IPSAS 39)



L'**IPSAS 10** non è stato considerato ai fini della redazione delle proposte di standard in quanto non rilevante o applicabile al contesto italiano.



# L'AVVIO DELLA FASE SPERIMENTALE

## *La fase sperimentale*

### **Il DL 113/2024**

**Il DL 113/2024 è il primo provvedimento legislativo che abbozza l'attuazione pratica della contabilità ACCRUAL.**

A seguito dell'approvazione della prima Milestone della Riforma 1.15 (M1C1-108) sono stati formalmente recepiti ***il quadro concettuale, i diciotto standard contabili ITAS ed il piano dei conti multidimensionale.***

Con il DL. 113/2024 si è proceduto ad individuare le amministrazioni e i primi adempimenti necessari alla fase di avvio della nuova contabilità Accrual con definizione di atti e tempistiche per l'implementazione dei sistemi e l'avvio, a partire dall'esercizio 2025, della fase pilota di sperimentazione.

**L'articolo 10 dai commi 3 al 12 disciplina questa prima fase di applicazione.**  
Ricordiamone il contenuto:

## *La fase sperimentale*

### **Il DL 113/2004**

#### **L'articolo 10 dai commi 3 al 12:**

**Comma 3:** viene definito il perimetro degli Enti della PA coinvolti nella fase pilota che dovranno produrre gli schemi di bilancio secondo i modelli previsti da accrual. In conformità a quanto previsto dalla riforma 1.15 del PNRR tali enti rappresentano almeno il 90% della spesa pubblica primaria (milestone M1C1-118).

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

## *La fase sperimentale*

### **Il DL 113/2004**

#### **L'articolo 10 dai commi 3:**

- a) le amministrazioni centrali 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.

## *La fase sperimentale*

Si evidenzia che nell'elenco sopra riportato **non sono ricompresi i Comuni con popolazione inferiore ai 5000 abitanti**, così come le **Unioni di Comuni**, le **Comunità Montane ed altri enti locali periferici** che, per deduzione, devono intendersi esclusi dal coinvolgimento nella fase pilota.

## *La fase sperimentale*

**Comma 4:** definisce alcune esclusioni per gli enti di cui al **comma m dell'articolo 3**.

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.

## *La fase sperimentale*

Si pone una soglia limite in termini di dipendenti e "fatturato" annuo per il coinvolgimento nella fase pilota (meno di 50 dipendenti e contestuale valore della produzione inferiore a 8,8 milioni di euro). Si sceglie altresì di non coinvolgere enti a statuto speciale o organizzazioni minime come gli istituti scolastici.

## La fase sperimentale

### Comma 5: Individuazione delle amministrazioni coinvolte nella fase pilota.

*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.*

Entro 60 giorni dall'entrata in vigore del decreto si individuano puntualmente le amministrazioni coinvolte nella fase pilota con pubblicazione degli elenchi su apposito sito web.



**Determina del Ragioniere Generale dello Stato n. 259 del 26 novembre 2024**



Determina-n259-del-26-novembre-2024.pdf



ALLEGATO-1-Elenco-degli-enti-assoggettati-alla-fase-pilota.pdf

## *La fase sperimentale*

**Comma 6:** Richiamo agli schemi di bilancio da adottare per la fase pilota.

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.

**Si delimita il quadro concettuale con richiamo a tutti gli ITAS definitivamente approvati. Si specifica l'obbligatorietà di adozione degli schemi di conto economico e stato patrimoniale approvati.**

## *La fase sperimentale*

### **Comma 7:** Precisazione ambito di applicazione.

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

Si precisa l'ambito sperimentale confermando che per il 2025 il rendiconto ufficiale dovrà essere prodotto secondo gli schemi vigenti (**D.lgs. 118/2011 e s.m.i**) e **gli schemi accrual saranno aggiuntivi e non sostitutivi.**

## *La fase sperimentale*

**Comma 8:** Analisi degli interventi di adeguamento dei sistemi informativi contabili.

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.

**Si rimanda ad un decreto del MEF da adottarsi entro il 31/03/2025** la definizione di una serie di requisiti generali comuni a tutte le amministrazioni demandando poi a ciascuna di esse la definizione delle specificità di ciascun sistema in relazione alla tipologia di Ente. Il tutto in conformità a quanto previsto dalla milestone M1C1-108 che prevede la possibilità di inserimento di voci di dettaglio, i cosiddetti "conti foglia" personalizzabili per tipologia di Ente.

## *La fase sperimentale*

**Comma 9:** Operazioni propedeutiche all'adeguamento dei sistemi informativi.

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 .

**Si definiscono le operazioni propedeutiche alla realizzazione del nuovo sistema contabile. Riclassificazione delle voci di bilancio, revisione dei valori.**

## *La fase sperimentale*

### **Comma 10:** Formazione del personale.

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 M1C1-117 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.

**Obbligo di formazione per il personale sui principi e le regole del nuovo sistema ACCRUAL.**

## *La fase sperimentale*

**Comma 11:** Rimando a successiva normazione.

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 M1C1-108 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.

**Entro 60 giorni dall'approvazione del presente decreto il MEF dovrà decretare sui temi procedurali di passaggio dagli attuali schemi a quelli previsti da ACCRUAL ivi compresa una possibile matrice di correlazione. Viene demandata la decretazione anche per l'attività di formazione.**

## *La fase sperimentale*

**Comma 12:** Nessun onere aggiuntivo per la pubblica amministrazione.

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.



## IL PIANO DEI CONTI

Il Piano dei conti unico, è articolato in circa 2.700 voci, organizzate in un numero massimo di cinque livelli gerarchici; le voci sono suddivise in due segmenti:

**Segmento A** (segmento accrual), che contiene le voci necessarie per la produzione degli schemi di bilancio e per la tenuta della contabilità economico-patrimoniale, in coerenza con il quadro concettuale e con i principi ITAS;

**Segmento B** (segmento conoscitivo/statistico), dove sono inserite, ai livelli gerarchici più bassi, articolazioni di dettaglio delle voci del Segmento A ritenute necessarie ai fini del monitoraggio e del consolidamento degli aggregati di finanza pubblica, nonché alle rilevazioni della contabilità nazionale, tenute secondo le regole previste dai regolamenti europei (Sistema Europeo dei Conti – SEC 2010).



## IL MODELLO DI RACCORDO

## Modelli di Raccordo:

Sono stati definiti e resi disponibili i modelli di raccordo tra i piani dei conti vigenti e il nuovo Piano dei conti unico.

## Formazione e Adeguamento:

Le amministrazioni hanno iniziato la fase di **ricognizione delle immobilizzazioni materiali e l'adeguamento dei sistemi informativi (ITAS1)** per recepire le nuove regole.

Per **supportare** le amministrazioni nella elaborazione degli schemi di conto economico e stato patrimoniale, relativi all'esercizio 2025, previsti nell'ambito della fase pilota, di cui alla milestone M1C1-118 della riforma 1.15 del PNRR, sono stati predisposti i modelli di raccordo fra i piani dei conti attualmente in uso, secondo la normativa vigente, e il Piano dei conti unico per tutte le amministrazioni pubbliche (si veda il video tutorial "Riforma 1.15 del PNRR: la fase pilota. I modelli di raccordo" : <https://youtu.be/Y45EoreU91Q>).

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

Il Modello di raccordo generale, quantunque unico per impostazione e logica elaborativa, è reso disponibile in sei versioni, ciascuna delle quali è destinata ad un sottoinsieme di amministrazioni pubbliche, identificato in funzione del piano dei conti adottato a normativa vigente.

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

**N.B.**

**Tale riclassificazione, riferita all'esercizio 2025, ha esclusivamente valenza sperimentale.**

**Il Modello di raccordo, conseguentemente, è uno strumento utile e funzionale alla sola fase pilota,** in quanto, con la completa attuazione della riforma, gli schemi di bilancio indicati in ITAS 1 saranno prodotti come risultato di sistematiche scritture in contabilità economico-patrimoniale, tenute secondo il Piano dei conti unico e in applicazione del Quadro concettuale e degli standard contabili ITAS.



**Il Modello di raccordo è reso disponibile come una cartella in formato MS-Excel, comprensiva di sei distinti fogli di lavoro**

## CONTENUTI E FUNZIONI DEL MODELLO DI RACCORDO

Il Modello, nelle sue diverse versioni, contiene relazioni e **collegamenti automatici**, pensati per semplificare il processo di compilazione e riclassificazione, garantendo trasparenza e chiarezza operativa.

La cartella di lavoro MS-Excel, quindi, include un numero elevato di formule e di automatismi, e deve essere utilizzata dalle amministrazioni seguendo le indicazioni fornite nelle relative **LINEE GUIDA**.



LINEE-GUIDA\_Modelli-di-raccordo-pdc-unico-Pdc-vigenti.pdf

# LINEE GUIDA MODELLO DI RACCORDO

Di seguito un esempio del Modello 2/a, con evidenza dei sei fogli di cui si compone.

PIANO DEI CONTI INTEGRATO per le amministrazioni territoriali ex Dlgs 118 del 2011 (aggiornamento del 2023) Allegato n. 6/2 al D.Lgs 118/2011 - PIANO ECONOMICO			Voci del Piano dei conti unico, Segmento A, raccordate con le voci del Piano dei conti vigente		Dati da inserire (ENTE) in corrispondenza delle righe popolate della colonna A)
LIVELLO	Descrizione	CODICE	Codice voce PdC unico	Descrizione voce PdC unico	SALDO CONTABILE 2025
I	Componenti positivi della gestione	1			
II	Proventi di natura tributaria, contributiva e perequativa	1.1			
III	Proventi da tributi	1.1.1			
IV	Proventi da imposte, tasse e proventi assimilati	1.1.1.01			
V	Imposta municipale propria	1.1.1.01.06			
VI	Imposta municipale propria riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	1.1.1.01.06.001	6.1.00.0	Proventi da tributi	1
VI	Imposte municipale propria riscosse a seguito di attività di verifica e controllo	1.1.1.01.06.002	6.1.00.0	Proventi da tributi	1
V	Imposta comunale sugli immobili (ICI)	1.1.1.01.08			
VI	Imposta comunale sugli immobili (ICI) riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	1.1.1.01.08.001	6.1.00.0	Proventi da tributi	1
VI	Imposta comunale sugli immobili (ICI) riscossa a seguito di attività di verifica e	1.1.1.01.08.002	6.1.00.0	Proventi da tributi	1

## Foglio 1

Contiene il piano dei conti vigente e la rispettiva associazione alle voci del Segmento A del Piano dei conti unico.

Il contenuto del Foglio 1, come anticipato, differisce in ciascuna versione dei Modelli.

In questo Foglio è presente il raccordo fra il piano dei conti vigente e il Piano dei conti unico e ***qui devono essere riportati i saldi contabili 2025 attribuiti alle voci del piano dei conti vigente***, raccordate con le voci del Segmento A del Piano dei conti unico.

## **Foglio 2 (Segmento A del Piano dei conti unico)**

Include le voci del Segmento A del Piano dei conti unico, il loro collegamento con le voci degli schemi di Stato Patrimoniale e del Conto Economico e riporta automaticamente i saldi contabili 2025 indicati nel Foglio 1.

***Nel Foglio, l'amministrazione potrà indicare le integrazioni e le rettifiche ai propri saldi contabili 2025*** riallocati sulle voci del Piano dei conti unico, necessarie ad una prima applicazione dei criteri di rilevazione e valutazione del Quadro concettuale e degli standard contabili ITAS.

### **Foglio 3** (Schema di Stato Patrimoniale conforme all'allegato n. 1 dello standard contabile ITAS1)

Contiene lo schema di Stato Patrimoniale di ITAS 1. Il Foglio non richiede alcuna azione da parte delle amministrazioni e non è modificabile, in quanto è elaborato automaticamente attraverso formule e, in gran parte, sulla base dei dati del Foglio 2. Il Foglio garantisce, inoltre, la quadratura automatica fra Attivo e Passivo, come più avanti illustrato.

## Foglio 4 (Schema aggiuntivo dello Stato Patrimoniale)

Contiene alcuni dettagli delle poste dell'Attivo e del Passivo dello schema di Stato Patrimoniale dove sono presenti **“Note”** a margine (indicate con i simboli [1],[2],[3],[4],[5]), con le quali si chiede di dare **“separata indicazione”** ad alcuni valori non distintamente esposti nello schema stesso, che ne costituiscono una ulteriore articolazione. Conseguentemente, il Modello di raccordo supporta l'elaborazione di uno schema aggiuntivo di dettaglio rispetto a quello relativo allo Stato Patrimoniale, che deve essere elaborato e trasmesso insieme al primo.

**Anche questo Foglio si alimenta automaticamente** attraverso formule e, in gran parte, sulla base dei dati derivanti dal Foglio 2. Tale Foglio, quindi, non richiede alcuna azione da parte delle amministrazioni e non è modificabile.

**Foglio 5** (Schema di Conto Economico conforme all'allegato n. 2 dello standard contabile ITAS1) -

Contiene lo schema di Conto Economico ITAS 1.

**Il Foglio si alimenta automaticamente** dai dati del Foglio 2, non richiede alcuna azione da parte delle amministrazioni **e non è modificabile.**

## **Foglio 6** (Piano dei conti unico completo)

Contiene il Piano dei conti unico completo (Segmento A + Segmento B) nella versione aggiornata rispetto al Piano dei conti adottato a suo tempo con la determina del Ragioniere generale dello Stato n. 176775 del 27 giugno 2024, per tener conto delle modifiche successivamente apportate ad alcuni ITAS, come illustrato nel precedente paragrafo 1.2;

le informazioni contenute sono fornite per sola consultazione, non essendo presenti collegamenti con gli altri fogli né automatismi di alcun genere.

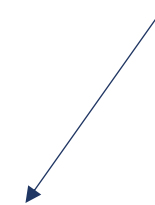
## Modalità di utilizzo

Il Modello di raccordo è progettato per essere utilizzato dalle amministrazioni direttamente come foglio elettronico di input, generando così gli schemi di bilancio nello stesso formato, che poi dovranno essere trasmessi **alla RGS tramite il protocollo XBRL**, in base alle istruzioni fornite con documento tecnico di cui all'articolo 3, comma 3 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 23 dicembre 2024.

Le amministrazioni possono, in alternativa, implementare il Modello di raccordo nel sistema informativo dell'amministrazione o tramite altro applicativo, riproducendo le logiche elaborative presenti nel foglio elettronico.

**IL FOGLIO EXCEL**

**VEDIAMOLO INSIEME .....**



**Foglio di lavoro  
di Microsoft Excel**

## Accrual riclassificazione solo al 31.12.2025

In riferimento alla data di effettuazione della riclassificazione del piano dei conti e conseguenti rettifiche e integrazioni ACCRUAL, al fine del rispetto della fase pilota, la determina RGS n. 129/2025 precisa che **lo schema di Stato Patrimoniale da compilare**, a differenza di quanto previsto nella prospettazione allegata allo standard contabile ITAS 1, **riguarda la sola colonna degli importi relativi al 31 dicembre 2025, e non anche quella relativa al 31 dicembre 2024** (bilancio di apertura);

allo stesso modo, **lo schema di Conto Economico da compilare**, a differenza di quanto previsto nella prospettazione allegata allo standard contabile ITAS 1, **riguarda i soli valori riferiti all'esercizio 2025 e non anche quelli riferiti al 2024.**



# L'ORGANIZZAZIONE

La **Ragioneria Generale dello Stato** evidenzia nella **Nota 158/2025** l'esigenza degli enti pubblici di dotarsi di **adeguata organizzazione** per l'attuazione della riforma contabile Accrual ed in particolare per la **ricognizione e valorizzazione delle immobilizzazioni materiali**.

Un sistema contabile efficiente richiede una struttura organizzativa ben definita, in grado di garantire chiarezza nei ruoli, coordinamento tra gli uffici coinvolti e tempestiva condivisione delle informazioni inventariali.

Ferma restando l'autonomia organizzativa della singola amministrazione, l'implementazione dello standard contabile ITAS 4, più in generale, degli altri standard ITAS, potrebbe richiedere una riorganizzazione interna volta a rafforzare l'efficacia dei flussi informativi,

## **Tra le principali raccomandazioni formulate, si evidenziano:**

l'istituzione di un "ufficio gestione beni patrimoniali" (laddove le amministrazioni ne siano ancora sprovviste) responsabile della gestione degli inventari. Tale ufficio dovrebbe comunicare tempestivamente all'ufficio contabilità ogni variazione relativa alle immobilizzazioni, come acquisizioni, trasferimenti, cessioni o dismissioni.

**Tra le principali raccomandazioni formulate, si evidenziano:**

la predisposizione di un regolamento interno per la gestione degli inventari (se non previsto nel regolamento di contabilità), finalizzato a definire modalità operative uniformi e standardizzate

**Tra le principali raccomandazioni formulate, si evidenziano:**

l'introduzione di un sistema di controlli periodici e la designazione di un responsabile di processo.

### **Tra le principali raccomandazioni formulate, si evidenziano:**

Occorre tenere conto delle diverse fasi della gestione contabile relativa a una immobilizzazione (gestione del pregresso, acquisizione, variazione, dismissione e chiusura del conto) e prevedere una chiara suddivisione delle responsabilità tra i principali uffici coinvolti:

- ✓ l'ufficio gestione beni patrimoniali, che si occupa di mantenere un inventario aggiornato, di associare i beni alle rispettive unità di gestione e di generare informazioni dettagliate relative ai beni;
- ✓ l'ufficio di ragioneria (ufficio contabilità), che ha il compito di preparare e trasmettere le informazioni contabili per ogni bene;
- ✓ l'unità organizzativa di gestione, responsabile dell'amministrazione operativa dei beni e di fornire dati tecnici sugli eventi che impattano sulla fruibilità degli stessi beni

## Accrual, individuazione del valore di entrata

Uno dei primi passi da compiere per l'applicazione della riforma  
Accrual è la determinazione del

**VALORE INIZIALE.**

La valutazione iniziale NON è il valore da attribuire agli elementi dell'attivo e del passivo in applicazione dei principi contabili, bensì E' UN VALORE DI ENTRATA in regime di vigenza dell'attuale principio contabile di cui Dlgs 118/2011 e smi Allegato 4/3 (o altri ordinamenti contabili quali il DPR 97/2023).

La RGS, nella fase di transizione verso l'applicazione del nuovo sistema di contabilità Accrual, ricorda che la valutazione finalizzata all'iscrizione nel primo bilancio di apertura delle immobilizzazioni materiali già esistenti e di cui le amministrazioni hanno il controllo richiede all'amministrazione la valutazione di tutti i beni già in suo controllo applicando i criteri previsti dallo standard ITAS 4, scegliendo quelli appropriati in base alla tipologia e alla modalità di acquisizione di ciascun bene.

IPSAS 33 dispone che GLI ASSET DOVREBBERO ESSERE RILEVATI E MISURATI INIZIALMENTE AL COSTO STORICO.

Qualora non fossero disponibili informazioni affidabili e complete sul costo delle proprie immobilizzazioni materiali, ai fini della predisposizione del primo bilancio di esercizio a base ipsas, l'amministrazione può valutare le proprie attività al *deemed cost*, ovvero un "sostituto del costo" commisurato ad un importo utilizzato come surrogato del costo di acquisizione o del costo ammortizzato a una determinata data.

## ATTENZIONE



Nella contabilità Accrual, il **valore catastale rivalutato non è un criterio di valutazione degli immobili!!!!**

perché non rappresenta né il costo sostenuto, né il valore corrente o recuperabile del bene.

L'immobile dovrebbe essere valutato al costo storico, al valore d'uso, al valore di sostituzione netto, al valore di mercato, al valore netto di vendita, in base alla situazione e ai principi contabili applicabili.



## *La fase sperimentale*

## Le sfide e le criticità

## *La fase sperimentale*

### Le sfide e le criticità

**Resistenza al cambiamento:** Il passaggio alla contabilità accrual può incontrare resistenze da parte del personale e dei dirigenti degli enti locali, abituati a modalità operative consolidate.

**Costi di implementazione:** L'adozione di nuovi sistemi contabili e la formazione del personale comportano costi significativi per gli enti locali.

**Necessità di risorse umane adeguate:** Per gestire efficacemente la contabilità accrual è necessario disporre di personale qualificato e in numero sufficiente.

**Tempi lunghi:** L'implementazione completa della contabilità accrual richiede tempo e richiede un impegno costante da parte di tutti gli attori coinvolti.

## *La fase sperimentale*

# Le sfide e le criticità

L'introduzione della contabilità accrual negli enti locali e nella PA rappresenta una sfida importante, ma allo stesso tempo un'opportunità per migliorare la gestione finanziaria e la trasparenza delle amministrazioni locali. Per affrontare con successo questa sfida, è fondamentale un adeguato supporto da parte dello Stato, un'efficace formazione del personale e una collaborazione tra tutti gli attori coinvolti.

**E NON SARA' FACILE .....**



# Grazie a tutti

