



AREA 4 - SERVIZI DI PROGRAMMAZIONE ECONOMICA E DELLE ENTRATE
Ufficio: Ragioneria

Determinazione Dirigenziale n. 628 del 25-06-2026

Oggetto: **SCHEMI DI BILANCIO ACCRUAL PER L'ESERCIZIO 2025**

SCHEMI DI BILANCIO ACCRUAL PER L'ESERCIZIO 2025

IL DIRETTORE AREA 4 - SERVIZI DI PROGRAMMAZIONE ECONOMICA E DELLE ENTRATE

Richiamata,

- la deliberazione di Consiglio Comunale n. 15 dell'11 marzo 2026 con la quale è stato approvato il Bilancio di previsione 2026-2028 e il Documento Unico di Programmazione (D.U.P.) ai sensi del D.Lgs. n. 118/2011;
- la deliberazione di Giunta Comunale n. 56 del 17 marzo 2026 con cui è stato approvato il Piano Esecutivo di Gestione 2026-2028 con l'attribuzione della dotazione finanziaria di Entrata e di Spesa ai Direttori/Responsabili di servizio (funzione e procedimento);
- la deliberazione di Giunta comunale n. 68 del 9 aprile 2026 con cui è stato approvato il Piano integrato di Attività e Organizzazione 2026-2028;

Premesso che,

- la Direttiva (UE) 2024/1265 del Consiglio, pubblicata Gazzetta ufficiale dell'Unione europea, Serie L, il 30 aprile 2024, costituisce un aggiornamento della Direttiva 2011/85/UE del Consiglio relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri. La direttiva aggiorna le regole sui quadri di bilancio degli Stati membri per rafforzare la disciplina fiscale. In tale contesto viene ribadita l'importanza e il ruolo della contabilità fondata sul principio accrual attraverso il comma 2 dell'articolo 3 "Gli Stati membri assicurano che i dati di bilancio di tutti i sottosettori dell'amministrazione pubblica siano disponibili al pubblico tempestivamente e regolarmente come stabilito dal regolamento (UE) n. 549/2013;
- l'articolo 9, comma 14, del decreto-legge del 6 novembre 2021, n. 152, "Disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza e per la prevenzione delle infiltrazioni mafiose" (convertito con modificazioni dalla legge del 29 dicembre 2021, n. 233) ha previsto la formale attribuzione alla Struttura di governance, già operativa all'epoca da oltre un anno presso la Ragioneria Generale dello Stato, delle attività connesse alla realizzazione della riforma contabile accrual creando, in tal modo, un collegamento esplicito tra la Riforma 1.15 e le attribuzioni della Struttura di governance;
- l'articolo 10, commi da 3 a 12-bis, del decreto-legge del 9 agosto 2024 n. 113, convertito, con modificazioni, con la legge n. 143 del 7 ottobre 2024, disciplina gli adempimenti relativi alla fase pilota di cui alla milestone M1C1-118 della riforma 1.15, che prevede l'elaborazione degli schemi di bilancio accrual, con riferimento all'esercizio 2025:
 - ✓ il comma 6 stabilisce quali sono gli schemi di bilancio da elaborare per la fase pilota e il significato di tale elaborazione rispetto alla Riforma 1.15 del PNRR; in particolare precisa che gli schemi che le amministrazioni soggette alla fase pilota dovranno elaborare devono essere coerenti con quelli disciplinati dallo standard contabile ITAS 1- Composizione e schemi del bilancio di esercizio, e devono comprendere, almeno, il Conto economico 2025 e lo Stato patrimoniale al 31/12/2025;
 - ✓ il comma 7 specifica che, nell'ambito della fase pilota, gli schemi di bilancio per l'esercizio 2025 sono prodotti a soli fini di sperimentazione; non hanno, quindi, valore giuridico e sono aggiuntivi e non sostitutivi degli schemi di bilancio e di rendiconto che le amministrazioni producono in applicazione delle norme e dei regolamenti contabili vigenti, che restano in vigore per lo stesso anno;
 - ✓ il comma 8 indica che le amministrazioni devono individuare le misure di carattere informatico per il recepimento della riforma, avviando una analisi degli interventi di adeguamento dei propri sistemi informativo-contabili, in linea con i requisiti generali definiti con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze da adottare entro il primo trimestre del 2025. Resta fermo che, per il 2025, si continueranno ad applicare le norme contabili in vigore e che i tempi per il completamento di tali interventi di adeguamento saranno stabiliti in coerenza con i tempi di introduzione della riforma, a loro volta da definirsi con la norma da adottare entro il primo semestre 2026 (milestone M1C1-118);
 - ✓ il comma 9 specifica che, per la fase pilota, in attesa del completamento degli interventi

di adeguamento dei sistemi informativi e della adozione della norma di riforma, entro il secondo trimestre del 2026, le amministrazioni possono produrre i nuovi schemi di bilancio per il 2025 riclassificando le voci dei propri piani dei conti secondo le voci del piano dei conti multidimensionale e apportando ai relativi saldi le integrazioni e le rettifiche necessarie per l'applicazione dei principi contabili ITAS;

Dato atto che 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.

Visto il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 6 agosto 2025, emanato ai sensi dell'articolo 10, comma 8, del decreto-legge 9 agosto 2024, n. 113, con cui sono stati definiti i requisiti generali sulla base dei quali le amministrazioni devono avviare una analisi degli interventi di adeguamento dei propri sistemi informativo-contabili, necessari per il recepimento degli standard contabili ITAS;

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

Richiamata la Determina del Ragioniere Generale dello Stato n. RR 129 del 25 luglio 2025 che, in applicazione dell'articolo 1, commi 3 e 4, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 23 dicembre 2024, approva gli schemi di bilancio di cui al milestone M1C1-118, e i Modelli di raccordo fra piani dei conti adottati dalle amministrazioni e il Piano dei conti unico per tutte le amministrazioni pubbliche;

Precisato che la FAQ, num. 4, sul portale RGS nella sezione dedicata alla Fase Pilota ACCRUAL conferma che

- ai fini dell'adempimento della milestone M1C1-118 (Riforma 1.15), gli schemi di conto economico e stato patrimoniale redatti secondo lo standard ITAS 1 non hanno valore giuridico*. Pertanto, non è necessario sottoporli all'approvazione degli organi deliberanti (Consigli Regionali, Provinciali, Comunali, CdA, ecc.);
- la finalità di questi schemi è esclusivamente sperimentale, come richiesto dalla Commissione Europea per dimostrare l'avvio concreto del percorso della Riforma di contabilità;

Dato atto che gli schemi riferiti all'esercizio 2025 dovranno essere trasmessi alla RGS (Ragioneria Generale dello Stato) entro il 30 giugno 2026, in formato eXtensible Business Reporting Language" (XBRL);

Considerato che con deliberazione di Consiglio Comunale n. 32 del 17/06/2026 è stato approvato il Rendiconto della Gestione per l'Esercizio 2025, composto dai seguenti documenti:

- il Conto del Bilancio dell'Esercizio 2025;
- la Relazione Illustrativa della Giunta Comunale sull'Esercizio 2025;
- il Conto Economico, lo Stato Patrimoniale ed il Prospetto dei Costi per Missione della gestione 2025;

Considerato che si è proceduto,

- alla riclassificazione dei beni patrimoniali mobili, dei beni patrimoniali immobili e delle

- Immobilizzazioni In Corso secondo il piano dei conti Accrual, e determinando l'ammontare delle Riserve Indisponibili;
- a rideterminare, sulla base della mappa di raccordo, le voci tipiche del bilancio economico-patrimoniale dell'Ente con quanto previsto dagli standard ITAS di riferimento;

Visti gli schemi Accrual del Rendiconto 2025 costituiti da:

- Conto economico Accrual (Allegato A);
- Stato patrimoniale Accrual (Allegato B);
- Relazione alla contabilità Accrual Esercizio 2025 (Allegato C);

Visto l'art. 3, comma 5 del D.L. n. 174/12, convertito con modificazioni dalla legge n. 213/12 che ha introdotto l'art. 147-bis al D. Lgs. 267/00, in merito al "Controllo di regolarità amministrativa e contabile";

Visto il D.Lgs. n. 267/2000;

Visto il vigente Regolamento di Contabilità Comunale;

D E T E R M I N A

1. Di approvare gli schemi Accrual del Rendiconto 2025 costituiti da:
 - Conto economico Accrual (Allegato A);
 - Stato patrimoniale Accrual (Allegato B);
 - Relazione alla contabilità Accrual Esercizio 2025 (Allegato C);
2. Di trasmettere i seguenti schemi Accrual del Rendiconto 2025 tramite il portale RGS entro il 30/06/2026, in formato "eXtensible Business Reporting Language" (XBRL);
3. Di pubblicare il presente provvedimento sul sito Comunale, nella sezione Amministrazione Trasparente, Bilanci, Bilancio preventivo e consuntivo;
4. Di dare atto che con la sottoscrizione del presente atto amministrativo viene rilasciato il parere di regolarità tecnica attestante la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa;
5. Di dare atto che ai sensi degli articoli 4, 5 e 6 della Legge 241/90, responsabile del procedimento è il Dott. Vittorio Dell'Acqua.

Rho, 25-06-2026

Sottoscritta da
VITTORIO DELL'ACQUA

Documento firmato digitalmente

CONTO ECONOMICO

	CONTO ECONOMICO	Anno 2025
	A) PROVENTI E RICAVI DELLA GESTIONE OPERATIVA	
1	Proventi da tributi	25.528.809
2	Proventi da contributi per prestazioni sociali	0
3	Trasferimenti	11.244.351
3.1	<i>Trasferimenti attivi in conto esercizio</i>	11.244.351
3.2	<i>Trasferimenti attivi in conto investimenti</i>	0
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	4.516.649
4.1	<i>Ricavi della vendita di beni</i>	198.322
4.2	<i>Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi</i>	4.318.327
4.3	<i>Ricavi per lavori in corso su ordinazione</i>	0
5	Ricavi da partecipazioni	627.717
6	Altri proventi e ricavi diversi	10.775.646
	TOTALE PROVENTI E RICAVI DELLA GESTIONE OPERATIVA (A)	52.693.172
	B) COSTI E ONERI DELLA GESTIONE OPERATIVA	
7	Acquisto di materie prime, materiali di consumo e merci	334.983
8	(+/-) Variazioni delle rimanenze di materie prime, materiali di consumo e merci	3.876
9	Acquisto di servizi	28.804.330
10	Utilizzo di beni di terzi	481.737
11	Trasferimenti	4.689.991
11.1	<i>Trasferimenti in conto esercizio</i>	4.578.371
11.2	<i>Trasferimenti in conto investimenti</i>	111.620
12	Personale	10.300.145
13	Ammortamenti	6.756.979
14	Accantonamenti	3.418.322
15	Oneri diversi dalla gestione	4.415.965
16	(+/-) Variazioni nelle rimanenze di semilavorati, prodotti in corso di lavorazione e di prodotti finiti	0
17	(-) Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	0
	TOTALE COSTI E ONERI DELLA GESTIONE OPERATIVA (B)	59.206.328
	C) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' E PASSIVITA'	
18	Rivalutazioni	0
19	Svalutazioni	0
	TOTALE RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' E PASSIVITA' (C)	0
	RISULTATO ECONOMICO DELLA GESTIONE OPERATIVA (A-B+/-C)	(6.513.156)
	D) RICAVI E COSTI DELLA GESTIONE FINANZIARIA	
	<u>Ricavi finanziari</u>	
20	Interessi attivi	386.622
21	Altri ricavi finanziari	0
	Totale ricavi finanziari	386.622
	<u>Costi finanziari</u>	
22	Interessi passivi	1.690.622
23	Altri costi finanziari	0
	Totale costi finanziari	1.690.622

	RISULTATO ECONOMICO DELLA GESTIONE FINANZIARIA (D)	(1.304.000)
	RISULTATO ECONOMICO DELLA GESTIONE ORDINARIA (A-B+/-C+/-D)	(7.817.156)
	E) RICAVI/PROVENTI E COSTI/ONERI DELLA GESTIONE STRAORDINARIA	
24	Ricavi e proventi straordinari	12.140.993
24.1	<i>Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo</i>	12.033.321
24.2	<i>Altri ricavi e proventi straordinari</i>	107.672
25	Costi e oneri straordinari	4.435.133
25.1	<i>Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo</i>	4.435.133
25.2	<i>Altri costi e oneri straordinari</i>	0
	RISULTATO ECONOMICO DELLA GESTIONE STRAORDINARIA (E)	7.705.860
	RISULTATO ECONOMICO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+/-C+/-D+/-E)	(111.296)
26	Imposte d'esercizio	0
	RISULTATO ECONOMICO DELL'ESERCIZIO	(111.296)

STATO PATRIMONIALE

	ATTIVO	Anno 2025
A	ATTIVITA' NON CORRENTI	
	Immobilizzazioni immateriali e avviamento [1] [2]	
	1 Diritti di brevetto e utilizzazione opere dell'ingegno	15.472
	2 Concessioni, licenze, marchi	0
	3 Altri diritti	0
	4 Avviamento	0
	5 Immobilizzazioni in corso e acconti	215.857
	6 Altre	223.229
	Totale Immobilizzazioni immateriali e avviamento	454.558
B	Immobilizzazioni materiali	
	1 Beni demaniali [2]	82.219.553
	1.1 Terreni	19.378.515
	1.2 Fabbricati	705.333
	1.3 Strade e autostrade	47.911.883
	1.4 Strade ferrate	0
	1.5 Opere destinate alla difesa nazionale	0
	1.6 Porti e aerodromi	0
	1.7 Acquedotti e infrastrutture idrauliche	3.433.793
	1.8 Beni immobili culturali	3.092.123
	1.9 Beni mobili culturali	0
	1.10 Cimiteri	3.741.532
	1.11 Mercati	0
	1.12 Altri	3.956.374
	2 Beni patrimoniali indisponibili [2]	88.560.570
	2.1 Terreni	25.653.808
	2.2 Mobili e arredi	1.009.780
	2.3 Fabbricati destinati a sede di pubblici uffici	54.493.156
	2.4 Impianti e macchinari	282.459
	2.5 Attrezzature	521.879
	2.6 Mezzi di trasporto	137.237
	2.7 Macchine per ufficio e hardware	123.594
	2.8 Miniere, cave e torbiere	0
	2.9 Caserme	0
	2.10 Armamenti, aeromobili militari e navi da guerra	0
	2.11 Beni culturali	3.581.225
	2.12 Altri	2.757.432
	3 Beni patrimoniali disponibili [1]	33.688.234
	3.1 Investimenti immobiliari	0
	3.2 Terreni	12.055.545
	3.3 Fabbricati	20.219.354
	3.4 Impianti e macchinari	0
	3.5 Attrezzature	0
	3.6 Mezzi di trasporto	0
	3.7 Macchine per ufficio e hardware	0

	3.8	Mobili e arredi	0
	3.9	Attività biologiche	0
	3.10	Altri	1.413.335
	4	Immobilizzazioni in corso e acconti	19.208.230
		Totale Immobilizzazioni materiali	223.676.587
C		<u>Immobilizzazioni Finanziarie</u>	
	1	Partecipazioni in società controllate	14.762.640
	2	Partecipazioni in società collegate	25.627.814
	3	Partecipazioni in altri organismi	100.861
	4	Altri titoli	0
	5	Crediti di natura tributaria	0
	6	Crediti per trasferimenti [3]	0
	7	Crediti verso clienti e utenti	0
	8	Altri crediti	0
		Totale Immobilizzazioni finanziarie	40.491.315
D		<u>Risconti</u>	
	1	Risconti attivi	0
		Totale Risconti	0
		TOTALE ATTIVITA' NON CORRENTI	264.622.460
		ATTIVITA' CORRENTI	
E		<u>Rimanenze e lavori in corso su ordinazione</u>	
	1	Materie prime, sussidiarie e materiali di consumo	27.645
	2	Semilavorati e prodotti in corso di lavorazione	0
	3	Prodotti finiti e merci	0
	4	Attività biologiche	0
	5	Lavori in corso su ordinazione	0
	6	Acconti	0
		Totale Rimanenze e lavori in corso su ordinazione	27.645
F		<u>Altre attività destinate alla vendita</u>	
	1	Attività immateriali	0
	2	Attività materiali	1.823.891
	3	Attività finanziarie	0
		Totale Altre attività destinate alla vendita	1.823.891
G		<u>Crediti</u>	
	1	Crediti di natura tributaria	9.761.534
	2	Crediti per trasferimenti [3]	23.484.508
	3	Verso clienti e utenti	2.916.440
	4	Altri crediti	13.156.262
		Totale Crediti	49.318.744
H		<u>Ratei e risconti</u>	
	1	Ratei attivi	0
	2	Risconti attivi	19.960
		Totale Crediti	19.960
I		<u>Disponibilità liquide</u>	
	1	Conto di tesoreria	19.988.476
	1.1	presso Istituto cassiere (tesoriere)	19.988.476
	1.2	presso Banca d'Italia	0

2	Altri depositi bancari e postali	7.548.286
3	Denaro e valori in cassa	0
4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'amministrazione	0
	Totale Disponibilità liquide	27.536.762
	TOTALE ATTIVITA' CORRENTI	78.727.002
	TOTALE ATTIVO (ATTIVITÀ NON CORRENTI + ATTIVITÀ CORRENTI)	343.349.462

[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.

COMUNE DI RHO**STATO PATRIMONIALE**

	PASSIVO	Anno 2025
	PATRIMONIO NETTO	
A	Fondo di dotazione	79.463.885
B	Riserve	193.769.817
1	Disponibili	15.581.374
2	Indisponibili	178.188.443
2.1	<i>Per beni demaniali e patrimoniali indisponibili non soggetti ad ammortamento</i>	<i>48.124.445</i>
2.2	<i>Riserve negative</i>	<i>0</i>
2.3	<i>Altre riserve indisponibili</i>	<i>130.063.998</i>
C	Risultati economici degli esercizi precedenti	7.640.485
D	Risultato economico dell'esercizio	(111.296)
	TOTALE PATRIMONIO NETTO	280.762.891
	PASSIVITA' NON CORRENTI	
E	Debiti	
1	Titoli del debito pubblico	0
2	Verso banche	0
3	Verso Tesoreria dello Stato	0
4	Verso altre amministrazioni pubbliche [4]	422.059
5	Verso altri finanziatori	44.094.672
6	Verso concessionari di servizi [5]	0
7	Verso fornitori	0
8	Acconti	0
9	Verso altri	0
	Totale Debiti	44.516.731
F	Fondi	
1	Per trattamento di quiescenza e trattamento di fine rapporto	26.080
2	Per imposte	0
3	Altri fondi	1.921.894
	Totale Fondi	1.947.974
G	Risconti e altre passività	
1	Risconti passivi	0
2	Diritti da concessioni di servizi	0
	Totale Risconti e altre passività	0
	TOTALE PASSIVITA' NON CORRENTI	46.464.705
	PASSIVITA' CORRENTI	
H	Debiti	
1	Titoli del debito pubblico	0
2	Verso banche e tesoriere	0
3	Verso Tesoreria dello Stato	0
4	Verso altre amministrazioni pubbliche [4]	800.117
5	Verso altri finanziatori	2.615.622
6	Verso concessionari di servizi [5]	0
7	Verso fornitori	10.739.988
8	Acconti	0

	9	Verso altri	1.966.139
		Totale Debiti	16.121.866
I		<u>Fondi</u>	
	1	Per trattamento di quiescenza e trattamento di fine rapporto	0
	2	Per imposte	0
	3	Altri fondi	0
		Totale Fondi	0
L		<u>Ratei, risconti passivi e altre passività</u>	
	1	Ratei passivi	0
	2	Risconti passivi	0
	3	Diritti da Concessioni di servizi	0
		Totale Ratei, risconti passivi e altre passività	0
		TOTALE PASSIVITA' CORRENTI	16.121.866
		TOTALE PASSIVO (PN+PASSIVITÀ NON CORRENTI + PASSIVITÀ CORRENTI)	343.349.462

[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



Relazione alla contabilità Accrual esercizio 2025

**Riforma 1.15 del PNRR - Adozione del sistema unico
di contabilità economico-patrimoniale per le Pubbliche
Amministrazioni**

INDICE

1.	Normativa di riferimento	4
1.1	La Riforma 1.15 del PNRR	4
1.2	Cronoprogramma e fase pilota	4
1.3	La struttura di governance e il due process	5
1.4	Il corpus normativo: Quadro Concettuale, ITAS e Linee guida	5
2.	Quadro sistematico degli standard ITAS	7
3.	Conto economico e stato patrimoniale	8
3.1	Principio di competenza economica e schema dell'ITAS 1	8
3.2	ITAS 9 - Ricavi e proventi	9
3.3	ITAS 18 - Costi e oneri	11
3.4	ITAS 15 - Benefici per i dipendenti	12
3.5	ITAS 4 e ITAS 5 - Ammortamenti	13
3.6	ITAS 13 - Accantonamenti a fondi rischi e oneri	14
3.7	ITAS 8 - Riduzione di valore delle attività	15
3.8	ITAS 11 - Strumenti finanziari (componenti reddituali) e ITAS 14 - Partecipazioni	16
3.9	ITAS 17 - Ratei e risconti	17
3.10	ITAS 16 - Prestazioni sociali in denaro	17
3.11	ITAS 3 - Operazioni in valuta estera (riflessi a Conto Economico)	17
3.12	Risultato di esercizio e risultato economico complessivo	18
4.	Stato Patrimoniale Attivo nel sistema ITAS	19
4.1	Schema dello Stato Patrimoniale e principio del controllo	19
4.2	ITAS 5 - Immobilizzazioni immateriali	20
4.3	ITAS 4 - Immobilizzazioni materiali	21
4.4	ITAS 6 - Accordi per servizi in concessione: concedente	23
4.5	ITAS 7 - Locazioni	23
4.6	ITAS 14 - Partecipazioni	24
4.7	ITAS 10 - Rimanenze	25
4.8	ITAS 11 - Strumenti finanziari (attività finanziarie)	26

4.9 Crediti, disponibilità liquide e ratei/risconti attivi	26
5. Stato Patrimoniale Passivo nel sistema ITAS	28
5.1 Schema dello Stato Patrimoniale Passivo	28
5.2 Patrimonio netto	28
5.3 ITAS 13 - Fondi per rischi e oneri	29
5.4 ITAS 15 - Trattamento di Fine Rapporto e altri benefici al personale	30
5.5 ITAS 11 - Debiti finanziari	31
5.6 ITAS 18 - Debiti commerciali e per trasferimenti	31
5.7 ITAS 7 - Passività per leasing (locatario)	32
5.8 ITAS 17 - Ratei e risconti passivi e contributi agli investimenti	32
Appendice - Mappa di raccordo voci di bilancio / standard ITAS	34
A.1 Conto Economico	34
A.2 Stato Patrimoniale Attivo	35
A.3 Stato Patrimoniale Passivo	36
7. Considerazioni conclusive e profili applicativi	37
7.1 Sintesi del quadro	37
7.2 Profili applicativi critici	37
7.3 Indicazioni operative per la fase pilota 2025	38

1. Normativa di riferimento

1.1 La Riforma 1.15 del PNRR

La presente relazione tecnica illustra il quadro contabile della contabilità Accrual, introdotta nel settore pubblico italiano dalla Riforma 1.15 del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza, denominata "Dotare le pubbliche amministrazioni di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale Accrual".

Il principio Accrual (o di competenza economica) prevede la rilevazione in bilancio delle transazioni e degli altri eventi economici nel momento in cui essi si verificano, indipendentemente dalla data della relativa manifestazione finanziaria o di cassa. Tale impostazione costituisce un cambio di paradigma rispetto alla tradizionale contabilità pubblica italiana, storicamente fondata sulla competenza finanziaria autorizzatoria.

La riforma si inserisce nel solco della Direttiva 2011/85/UE del Consiglio europeo, relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri, e si allinea agli standard internazionali IPSAS (International Public Sector Accounting Standards) emanati dall'IPSASB e al progetto europeo EPSAS (European Public Sector Accounting Standards) in corso di elaborazione.

L'obiettivo è dotare il settore pubblico di un sistema contabile che migliori la qualità della rendicontazione finanziaria per finalità informative generali, aumenti la trasparenza dell'informazione finanziaria, faciliti il processo decisionale delle entità del settore pubblico (in particolare in materia di allocazione delle risorse) e sostenga gli interventi di valorizzazione del patrimonio pubblico, grazie a un sistema di imputazione omogeneo e completo del valore contabile dei beni delle pubbliche amministrazioni.

1.2 Cronoprogramma e fase pilota

L'attuazione della riforma è scandita da precise milestone:

- **Milestone M1C1-108:** completata il 26 giugno 2024 con l'approvazione del Quadro Concettuale, dei diciotto standard ITAS e del Piano dei Conti multidimensionale, recepiti con Determina del Ragioniere Generale dello Stato n. 176775 del 27 giugno 2024.
- **Fase pilota (esercizio 2025):** disciplinata dall'art. 10 del D.L. 9 agosto 2024 n. 113. Le amministrazioni interessate elaborano il Conto Economico 2025 e lo Stato Patrimoniale al 31/12/2025 secondo gli schemi dell'ITAS 1, a soli fini di sperimentazione, in via aggiuntiva e non sostitutiva degli schemi vigenti.
- **Milestone M1C1-118 (entro Q2 2026):** pubblicazione dei bilanci Accrual per almeno il 90% del settore pubblico e adozione della riforma legislativa per l'introduzione a regime del nuovo sistema dal 2027.

Sono escluse dalla fase pilota le amministrazioni di limitate dimensioni (con meno di 50 dipendenti e ricavi inferiori a 8,8 milioni di euro), gli istituti scolastici, gli istituti AFAM, i musei e le soprintendenze considerati unità locali, nonché le amministrazioni in liquidazione. I comuni con meno di 5.000 abitanti, pur esclusi dalla fase pilota, sono tenuti all'applicazione della contabilità Accrual a partire dal 2026.

1.3 La struttura di governance e il *due process*

L'art. 9 del D.L. 152/2021 (convertito dalla L. 233/2021) ha attribuito l'attuazione della riforma a una Struttura di governance creata presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze, presieduta dal Ragioniere Generale dello Stato. All'interno di tale struttura opera lo Standard Setter Board (SSB), affiancato dal Comitato Direttivo, dal Gruppo di consultazione e dalla Segreteria tecnica.

Il procedimento di approvazione degli standard (*due process*) prevede: l'elaborazione da parte dello SSB; una fase di consultazione interna al MEF; una fase di consultazione pubblica rivolta agli stakeholder; l'approvazione finale e il successivo recepimento nell'ordinamento.

1.4 Il corpus normativo: Quadro Concettuale, ITAS e Linee guida

Il sistema contabile Accrual si fonda su tre componenti integrate:

- **Il Quadro Concettuale**, che definisce i principi della rendicontazione economica, patrimoniale e finanziaria a fini informativi generali (General Purpose Financial Reporting), gli elementi del bilancio e i criteri di riconoscimento e valutazione. Il Quadro Concettuale introduce, accanto al concetto di "beneficio economico futuro", quello di "potenziale di servizio" (*service potential*), funzionale al settore pubblico per quei beni la cui utilità non si traduce in flussi di cassa diretti ma nella capacità di erogare servizi alla collettività.
- **I diciotto standard contabili ITAS** (*Italian Accrual-based Standards*), che rappresentano le regole operative di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa per ciascuna area di bilancio.
- **Le Linee guida generali**, che costituiscono il supporto applicativo agli standard, e il Piano dei Conti multidimensionale, articolato sullo schema dello Stato Patrimoniale delineato dall'ITAS 1.

Gli standard ITAS sono ispirati agli IPSAS, i quali a loro volta derivano in larga misura dagli IAS/IFRS, con gli adattamenti necessari a tener conto delle peculiarità del settore pubblico italiano. Lo standard ITAS 17 "Ratei e risconti" rappresenta uno standard aggiuntivo non collegato a uno specifico IPSAS, mantenuto nel corpus per la tradizionale rilevanza di queste poste nell'impianto contabile italiano.

Si segnala che la prima applicazione della contabilità Accrual non è disciplinata dagli ITAS, ma è oggetto di apposito decreto ministeriale; lo standard che avrebbe dovuto trattare la materia (ITAS 19) non risulta a oggi pubblicato.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

L'art. 2 del D.lgs. 23 giugno 2011 n. 118 prevede, per gli enti in contabilità finanziaria, l'adozione di un sistema contabile integrato che garantisca la rilevazione unitaria dei fatti gestionali nei loro profili finanziario ed economico-patrimoniale. Nell'ambito di tale sistema integrato, la contabilità economico-patrimoniale affianca - con funzione conoscitiva - la contabilità finanziaria, che costituisce il sistema contabile principale e fondamentale per fini autorizzatori e di rendicontazione.

Ai fini della predisposizione del primo Stato Patrimoniale, gli enti si attengono ai criteri di valutazione indicati nell'Allegato 4/3 al D.lgs. 118/2011 "Principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria" e, per quanto lì non previsto, agli articoli da 2423 a 2435 bis del Codice civile, ai principi contabili emanati dall'OIC e al Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 18 aprile 2002, e successive modifiche e integrazioni.

La Riforma 1.15 del PNRR sostituisce strutturalmente l'attuale impianto economico-patrimoniale conoscitivo del D.lgs. 118/2011 con il nuovo sistema Accrual a regime, ferma restando, per la fase pilota, la coesistenza dei due impianti.

2. Quadro sistematico degli standard ITAS

Di seguito si fornisce l'elenco completo degli standard ITAS approvati, con l'indicazione del titolo e dei principali riferimenti agli IPSAS internazionali da cui derivano. Tale ricognizione costituisce la base per la successiva trattazione organica, articolata per Conto Economico, Stato Patrimoniale Attivo e Stato Patrimoniale Passivo.

Tabella 1 - Elenco degli standard ITAS e derivazione IPSAS

Standard	Titolo	Riferimento IPSAS
QC	Quadro Concettuale	Conceptual Framework IPSASB
ITAS 1	Composizione e schemi del bilancio di esercizio	IPSAS 1, 18, 20, 24
ITAS 2	Politiche contabili, cambiamenti di stime, correzione di errori, fatti dopo la chiusura	IPSAS 3, IPSAS 14
ITAS 3	Operazioni, attività e passività in valuta estera	IPSAS 4
ITAS 4	Immobilizzazioni materiali	IPSAS 16, 17, 5, 27
ITAS 5	Immobilizzazioni immateriali	IPSAS 31, 5, 27
ITAS 6	Accordi per servizi in concessione: concedente	IPSAS 32
ITAS 7	Locazioni	IPSAS 13
ITAS 8	Riduzione di valore delle attività	IPSAS 26
ITAS 9	Ricavi e proventi	IPSAS 9, 11, 23, 47
ITAS 10	Rimanenze	IPSAS 12
ITAS 11	Strumenti finanziari	IPSAS 28, 29, 30, 41
ITAS 12	Bilancio consolidato	IPSAS 35, 38, 40
ITAS 13	Fondi, passività potenziali e attività potenziali	IPSAS 19
ITAS 14	Partecipazioni in organismi controllati o collegati e accordi a controllo congiunto	IPSAS 34, 36, 37
ITAS 15	Benefici per i dipendenti	IPSAS 39
ITAS 16	Prestazioni sociali in denaro	IPSAS 42
ITAS 17	Ratei e risconti	Standard aggiuntivo nazionale
ITAS 18	Costi e oneri	IPSAS 48

La maggior parte degli standard ITAS impatta trasversalmente su più componenti del bilancio. Nelle Parti successive si propone una trattazione organica per macro-aggregato (Conto Economico, Stato Patrimoniale Attivo, Stato Patrimoniale Passivo), con descrizione dei contenuti tecnici essenziali di ciascun standard e con il raffronto rispetto al sistema vigente del D.lgs. 118/2011 ai fini della transizione.

3. Conto economico e stato patrimoniale

3.1 Principio di competenza economica e schema dell'ITAS 1

Il Conto Economico, redatto secondo lo schema previsto dall'ITAS 1 - Composizione e schemi del bilancio di esercizio, espone in forma scalare i ricavi e i proventi, i costi e gli oneri, le componenti finanziarie e le imposte dell'esercizio, evidenziando il risultato economico complessivo. Lo standard, ispirato agli IPSAS 1, 18, 20 e 24, costituisce la "cornice" all'interno della quale operano le regole specifiche dei successivi standard ITAS.

Il principio della competenza economica è ribadito dal Quadro Concettuale ITAS e costituisce il fondamento stesso della contabilità Accrual: le transazioni e gli altri eventi economici sono rilevati nel momento in cui si verificano, indipendentemente dal momento della manifestazione finanziaria di cassa.

Il bilancio di esercizio definito dall'ITAS 1 comprende: lo Stato Patrimoniale, il Conto Economico, il Rendiconto Finanziario (che illustra i flussi di cassa per attività operativa, di investimento e di finanziamento), il prospetto delle variazioni del patrimonio netto, la Nota Integrativa e il raffronto tra importi preventivi e consuntivi (per le amministrazioni che redigono il bilancio di previsione o il budget su base economico-patrimoniale).

Lo standard ITAS 1 è stato oggetto di un primo aggiornamento approvato dal Comitato Direttivo dello SSB il 27 gennaio 2025, finalizzato all'allineamento con tutti gli standard approvati al 26 giugno 2024 e con le versioni riviste degli ITAS 9 e ITAS 18.

FOCUS ITAS - Differenza concettuale chiave - ITAS 1 e categoria delle componenti straordinarie

Una delle differenze metodologiche più rilevanti rispetto al sistema vigente è che il Quadro Concettuale ITAS e l'ITAS 1 NON prevedono una specifica categoria di "componenti straordinari" nel Conto Economico, in coerenza con l'impostazione internazionale IPSAS/IFRS.

Le componenti oggi qualificate come straordinarie (sopravvenienze attive/passive, insussistenze, plusvalenze/minusvalenze) sono, in larga parte, riclassificate all'interno delle voci ordinarie di pertinenza. La correzione di errori significativi commessi in esercizi precedenti è trattata, ai sensi dell'ITAS 2, per via retroattiva mediante rideterminazione dei saldi comparativi, senza transitare dal Conto Economico dell'esercizio corrente.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Sotto il profilo del principio di competenza non vi è discontinuità sostanziale: il principio OIC n. 11 richiamato dall'Allegato 4/3 del D.lgs. 118/2011 stabilisce che l'effetto delle operazioni e degli altri eventi deve essere rilevato e attribuito all'esercizio al quale tali operazioni si riferiscono, e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti di numerario.

La differenza si manifesta tuttavia nel grado di indipendenza dalla manifestazione finanziaria: nel sistema attuale gli accertamenti e gli impegni finanziari costituiscono di fatto il punto di partenza delle scritture economico-patrimoniali, integrate da rettifiche di competenza; nel sistema ITAS la rilevazione del componente di reddito è collegata all'evento generatore (e non al momento finanziario), che opera come riferimento autonomo e prevalente.

3.2 ITAS 9 - Ricavi e proventi

L'ITAS 9 disciplina la rilevazione e la valutazione delle componenti positive di reddito, distinguendo - con maggior dettaglio rispetto al sistema attuale - tra:

- **operazioni di scambio (*exchange transactions*)**, in cui l'amministrazione cede beni o servizi a fronte di un corrispettivo (es. proventi da vendita di beni e servizi pubblici, canoni di locazione di beni patrimoniali);
- **operazioni non di scambio (*non-exchange transactions*)**, tipiche del settore pubblico, quali tributi, fondi perequativi, trasferimenti correnti e in conto capitale, contributi agli investimenti, donazioni e prestazioni gratuite.

I principali criteri di rilevazione prevedono che il ricavo o provento sia iscritto quando:

- è probabile che i benefici economici futuri o il potenziale di servizio affluiscano all'amministrazione;
- l'importo può essere misurato in modo attendibile;
- sono soddisfatti i requisiti specifici per la tipologia di transazione (trasferimento del controllo, completamento dell'obbligazione di prestazione, eventi imponibili per i tributi).

Lo standard, derivato dagli IPSAS 9, 11, 23 e 47, distingue le modalità di rilevazione:

- **Tributi propri e tributi propri derivati, fondi perequativi:** rilevazione al verificarsi dell'evento imponibile e al sussistere del diritto di riscossione, con misurazione attendibile dell'importo.
- **Trasferimenti correnti:** rilevazione al netto delle eventuali condizioni risolutive apposte. I trasferimenti a destinazione vincolata correnti si imputano all'esercizio di competenza degli oneri alla cui copertura sono destinati.
- **Contributi agli investimenti:** imputazione, per un importo proporzionale all'onere finanziato, negli esercizi nei quali si ripartisce il costo/onere dell'immobilizzazione (quota di ammortamento). Se il contributo copre il 100% dell'onere di acquisizione, sarà imputato all'esercizio, per tutta la vita utile del cespite, un provento pari al 100% della quota di ammortamento; analogamente per quote inferiori. Il meccanismo opera in combinazione con l'ITAS 17 attraverso i risconti passivi pluriennali.
- **Ricavi da vendita di beni e prestazioni di servizi:** rilevazione al completamento dell'obbligazione di prestazione.
- **Ricavi da gestione patrimoniale (locazioni e concessioni di beni demaniali o patrimoniali):** rilevazione per competenza temporale; le concessioni pluriennali sono sospese per la parte di competenza di esercizi successivi, attraverso risconti passivi.
- **Permessi di costruire:** operazioni non di scambio rilevate secondo le regole dell'ITAS 9; la quota destinata al finanziamento di spese correnti, negli esercizi in cui è consentito, non incide sulla qualificazione contabile della componente reddituale.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente, le componenti positive sono in larga parte ancorate all'accertamento in contabilità finanziaria: "gli accertamenti dei ricavi e proventi dalla vendita di beni e servizi pubblici registrati nell'esercizio in contabilità finanziaria costituiscono ricavi di competenza" (Allegato 4/3 D.lgs. 118/2011). Il sistema ITAS svincola la rilevazione dall'accertamento finanziario, riportandola al momento generatore del provento, con conseguente maggior peso delle scritture di rettifica di competenza nella fase di transizione.

I principali componenti positivi della gestione previsti dallo schema attuale (proventi da tributi, da fondi perequativi, da trasferimenti correnti, contributi agli investimenti, quota annuale di contributi agli investimenti, proventi delle vendite e prestazioni di beni e servizi pubblici, variazioni nelle rimanenze, incrementi di immobilizzazioni per lavori interni, ricavi da gestione patrimoniale, altri ricavi e proventi diversi) trovano coerente collocazione nello schema ITAS, con i raccordi tecnici descritti.

	A) PROVENTI E RICAVI DELLA GESTIONE OPERATIVA	2025
1	Proventi da tributi	25.528.809,00
2	Proventi da contributi per prestazioni sociali	0,00
3	Trasferimenti	11.244.351,00
3.1	<i>Trasferimenti in conto esercizio</i>	11.244.351,00
3.2	<i>Trasferimenti quota annuale in conto investimenti</i>	0,00
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	4.516.649,00
4.1	<i>Ricavi dalla vendita di beni</i>	198.322,00
4.2	<i>Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi</i>	4.318.327,00
4.3	<i>Ricavi per lavori in corso su ordinazione</i>	0,00
5	Ricavi da partecipazioni	627.717,00
6	Altri ricavi e proventi diversi	10.775.646,00
	TOTALE PROVENTI E RICAVI DELLA GESTIONE OPERATIVA (A)	52.693.172,00

3.3 ITAS 18 - Costi e oneri

L'ITAS 18, ispirato all'IPSAS 48, disciplina la rilevazione, la valutazione e la presentazione dei costi e degli oneri, con particolare attenzione ai trasferimenti effettuati dalle amministrazioni pubbliche, che costituiscono una delle principali categorie di spesa pubblica.

Lo standard prevede l'iscrizione del costo o onere nel momento in cui sorge l'obbligazione presente per l'amministrazione, sulla base degli accordi sottostanti, della normativa applicabile o di altre fonti, e quando l'importo è determinabile in modo attendibile. Le componenti negative di reddito sono classificate per natura e includono:

- **Acquisti di materie prime, merci e beni di consumo** necessari al funzionamento dell'attività ordinaria dell'ente.
- **Prestazioni di servizi** connesse alla gestione operativa.
- **Utilizzo di beni di terzi.**
- **Trasferimenti correnti** ad altre amministrazioni pubbliche o a privati senza controprestazione, o in conto esercizio per l'attività svolta da enti che operano per la popolazione e il territorio. La rilevazione avviene al sorgere dell'obbligazione di erogazione, in base alla normativa o agli atti amministrativi che la generano.
- **Contributi agli investimenti in uscita** che costituiscono costi di competenza economica dell'esercizio in cui sorge l'obbligazione.
- **Oneri e costi diversi di gestione**, voce residuale che comprende i tributi diversi da imposte sul reddito e IRAP.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

L'impostazione del sistema vigente è sostanzialmente coerente con l'ITAS 18 nelle linee generali: le somme liquidate per costi e oneri di prestazioni di servizi e altri acquisti registrate in contabilità finanziaria costituiscono costi di competenza dell'esercizio. La differenza si manifesta nel grado di autonomia rispetto alla liquidazione finanziaria, che nel sistema ITAS perde il ruolo di evento centrale a favore del sorgere dell'obbligazione presente.

I contributi agli investimenti in uscita sono attualmente qualificati nello schema D.lgs. 118/2011 come costi di carattere straordinario; nel sistema ITAS la categoria delle componenti straordinarie scompare e tali oneri sono inclusi tra i componenti ordinari di reddito.

3.4 ITAS 15 - Benefici per i dipendenti

L'ITAS 15, ispirato all'IPSAS 39, regola la rilevazione e la valutazione dei costi del personale, intesi in senso ampio come tutte le forme di remunerazione e benefici erogati ai dipendenti in cambio dell'attività lavorativa. Lo standard distingue quattro categorie:

- **Benefici a breve termine** (retribuzioni, straordinari, indennità, ferie, premi maturati), rilevati come costo nel periodo di maturazione.
- **Benefici successivi al rapporto di lavoro** (TFR, pensioni integrative), distinti in piani a contribuzione definita (in cui l'obbligazione dell'ente si esaurisce con il versamento del contributo) e piani a benefici definiti (in cui l'ente si fa carico del rischio attuariale e finanziario), valutati per i primi al costo di competenza e per i secondi con tecniche attuariali.
- **Altri benefici a lungo termine** (premi di anzianità, congedi sabbaici).
- **Benefici dovuti per la cessazione del rapporto di lavoro** (incentivi all'esodo).

Per i piani a benefici definiti, la passività è determinata con il metodo della proiezione unitaria del credito (*Projected Unit Credit Method*), che richiede l'utilizzo di ipotesi demografiche (mortalità, turnover) e finanziarie (tasso di sconto, tasso di inflazione, dinamiche retributive). Gli utili e le perdite attuariali derivanti dalle rivalutazioni periodiche (*remeasurements*) sono imputati alle altre componenti del risultato economico complessivo (OCI) e non transitano dal Conto Economico.

FOCUS ITAS - Punto di attenzione - Trattamento di Fine Rapporto e valutazione attuariale

Per gli enti che provvedono direttamente al pagamento del TFR (fattispecie residuale per gli enti locali, prevalente per altre amministrazioni), il trattamento ITAS richiede la valutazione attuariale con il metodo della proiezione unitaria del credito, in luogo del calcolo della sola quota maturata oggi previsto dall'impianto OIC. Si tratta di un elemento metodologicamente innovativo che richiederà il ricorso a professionalità attuariali.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente, sotto la voce "Personale" sono iscritti tutti i costi sostenuti nell'esercizio per il personale dipendente (retribuzione, straordinari, indennità, oneri previdenziali e assicurativi a carico dell'ente, accantonamenti riguardanti il personale, trattamento di fine rapporto e simili), liquidati in contabilità finanziaria ed integrati nel rispetto del principio della competenza economica. La logica generale (cassa più rettifiche di competenza) è confermata dall'ITAS 15 nelle linee essenziali, con il rafforzamento metodologico descritto per i piani a benefici definiti.

3.5 ITAS 4 e ITAS 5 - Ammortamenti

Le quote di ammortamento dell'esercizio sul Conto Economico derivano dall'applicazione dell'ITAS 4 - Immobilizzazioni materiali e dell'ITAS 5 - Immobilizzazioni immateriali. L'ammortamento è sistematico lungo la vita utile stimata del bene; valore residuo, vita utile e metodo di ammortamento sono riesaminati alla data di chiusura del bilancio (punto 59 dell'ITAS 4) e gli eventuali cambiamenti sono contabilizzati come cambiamenti di stima ai sensi dell'ITAS 2.

Al momento di redazione dei primi schemi Accrual non sono state ancora specificate aliquote di ammortamento dedicate per la contabilità Accrual; in via transitoria si continueranno ad utilizzare le aliquote già in uso per la contabilità economico-patrimoniale armonizzata, intese come aliquote minime, fermo restando l'obbligo di adeguamento alla vita utile effettiva ove inferiore.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Le aliquote di ammortamento attualmente applicate nella contabilità economico-patrimoniale armonizzata sono standardizzate per categoria di cespiti. L'ITAS 4 richiede un approccio più rigoroso, basato sulla vita utile effettiva del bene e sul riesame periodico delle stime, in coerenza con la prassi IFRS/IPSAS.

3.6 ITAS 13 - Accantonamenti a fondi rischi e oneri

Gli accantonamenti a fondi per rischi e oneri costituiscono componenti negativi di reddito da iscrivere a Conto Economico in contropartita all'incremento dei fondi nel passivo patrimoniale. L'ITAS 13, derivato dall'IPSAS 19, disciplina i requisiti per l'iscrizione:

- obbligazione presente (legale o implicita) derivante da un evento passato;
- probabilità (*more likely than not*) che si renda necessario un esborso di risorse per estinguere l'obbligazione;
- possibilità di stimare in modo attendibile l'importo dell'obbligazione.

Lo standard prevede inoltre l'attualizzazione dei fondi a lungo termine quando l'effetto del tempo è rilevante, utilizzando un tasso di sconto pre-imposte che riflette la valutazione di mercato del valore temporale del denaro e dei rischi specifici della passività.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nell'attuale impianto, gli accantonamenti a fondi rischi e oneri costituiscono uno dei principali collegamenti tra contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale: gli accantonamenti confluiti nel risultato di amministrazione finanziario devono presentare lo stesso importo dei corrispondenti accantonamenti in contabilità economico-patrimoniale, esclusi gli accantonamenti effettuati in attuazione dell'art. 21 del D.lgs. 175/2016 e dell'art. 1, commi 551-552 della L. 147/2013 (fondo perdite società partecipate), il Fondo di garanzia debiti commerciali (art. 1, comma 862, L. 145/2018) e il fondo anticipazioni di liquidità (FAL).

Tale meccanismo di simmetria, fondato sulla prevalenza della contabilità finanziaria, è destinato a essere superato nella nuova architettura, in cui prevale la logica Accrual. L'attualizzazione dei fondi a lungo termine costituisce un'innovazione metodologica rispetto alla prassi attuale degli enti locali, che generalmente iscrive il fondo a valore nominale.

B	COSTI E ONERI DELLA GESTIONE OPERATIVA	2025
	B) COSTI E ONERI DELLA GESTIONE OPERATIVA	
7	Acquisto di materie prime, beni di consumo e merci	334.983,00
8	(+/-) Variazioni nelle rimanenze di materie prime, beni di consumo e merci	3.876,00
9	Acquisto di servizi	28.804.330,00
10	Utilizzo beni di terzi	481.737,00
11	Trasferimenti	4.689.991,00
11.1	<i>Trasferimenti in conto esercizio</i>	4.578.371,00
11.2	<i>Trasferimenti in conto investimenti</i>	111.620,00
12	Personale	10.300.145,00
13	Ammortamenti	6.756.979,00
14	Accantonamenti	3.418.322,00
15	Oneri diversi di gestione	4.415.965,00
16	(+/-) Variazioni delle rimanenze di semilavorati, prodotti in corso di lavorazione e di prodotti finiti	0,00
17	(-) Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	0,00
	TOTALE COSTI E ONERI DELLA GESTIONE OPERATIVA (B)	59.206.328,00

3.7 ITAS 8 - Riduzione di valore delle attività

L'ITAS 8, derivato dall'IPSAS 26, disciplina le svalutazioni delle attività quando il valore recuperabile (definito come il maggiore tra *fair value* al netto dei costi di vendita e valore d'uso) risulta inferiore al valore contabile. Lo standard prevede:

- test di impairment in presenza di indicatori interni o esterni di possibile perdita di valore;
- test annuale obbligatorio per le immobilizzazioni immateriali a vita utile indefinita e per le immobilizzazioni in corso;
- imputazione della perdita per riduzione di valore a Conto Economico, salvo i casi in cui rappresenti lo storno di rivalutazioni precedenti rilevate direttamente a patrimonio netto;
- ammissibilità delle riprese di valore nei limiti del valore contabile che si sarebbe avuto in assenza della precedente svalutazione.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nell'impianto vigente, le svalutazioni delle immobilizzazioni immateriali, materiali e finanziarie sono rilevate ai sensi dell'art. 2426, comma 1, n. 3 del Codice civile e dei principi contabili OIC n. 16, n. 24 e n. 20. La logica sostanziale è analoga; l'ITAS 8 introduce una maggior strutturazione del test di impairment (definizione del valore recuperabile, distinzione tra cash-generating assets e non-cash-generating assets, identificazione delle cash-generating units).

C	RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' E PASSIVITA'	2025
	<u>C) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITÀ E PASSIVITÀ</u>	
18	Rivalutazioni	0,00
19	Svalutazioni	0,00
	TOTALE RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' E PASSIVITA' (C)	0,00

3.8 ITAS 11 - Strumenti finanziari (componenti reddituali) e ITAS 14 - Partecipazioni

Limitatamente alle componenti reddituali, l'ITAS 11 disciplina la rilevazione a Conto Economico di:

- interessi attivi e passivi, secondo il metodo del costo ammortizzato e del tasso di interesse effettivo;
- dividendi (per la parte di pertinenza secondo l'ITAS 14);
- plusvalenze e minusvalenze da negoziazione;
- perdite attese su crediti (*expected credit losses*), che sostituiscono il modello delle perdite *incurred*;
- variazioni di *fair value*, in funzione della categoria di classificazione dello strumento finanziario (costo ammortizzato, FVOCI, FVTPL).

L'ITAS 14 disciplina i proventi da partecipazioni: utili e dividendi da società controllate, collegate e in accordi a controllo congiunto sono rilevati secondo i criteri previsti, con possibile ricorso al metodo del patrimonio netto (*equity method*) anche nel bilancio di esercizio.

FOCUS ITAS - Punto di attenzione - Costo ammortizzato e perdite attese

La rilevazione degli interessi al costo ammortizzato (tasso di interesse effettivo) rappresenta un'innovazione rispetto al criterio nominale prevalente nell'attuale impianto. Per i mutui standardizzati senza significativi oneri di emissione, l'effetto è marginale; per i prestiti con oneri di emissione rilevanti, premi di rimborso o tassi non di mercato, il criterio del costo ammortizzato produce risultati significativamente diversi.

Il modello delle perdite attese su crediti (Expected Credit Losses - ECL) opera in modo prospettico, stimando le perdite attese sulla durata residua dello strumento, con un approccio a stage (12 mesi vs lifetime) in funzione dell'incremento del rischio di credito dalla rilevazione iniziale. Sostituisce strutturalmente il meccanismo del Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (FCDE) della contabilità finanziaria, con potenziali differenze di importo significative.

D	RICAVI E COSTI DELLA GESTIONE FINANZIARIA	2025
	D) RICAVI E COSTI DELLA GESTIONE FINANZIARIA	
	<u>Ricavi finanziari</u>	
20	Interessi attivi	386.622,00
21	Altri ricavi finanziari	0,00
	Totale ricavi finanziari	386.622,00
	<u>Costi finanziari</u>	
22	Interessi passivi	1.690.622,00
23	Altri costi finanziari	0,00
	Totale costi finanziari	1.690.622,00
	RISULTATO ECONOMICO DELLA GESTIONE FINANZIARIA (D)	-1.304.000,00

3.9 ITAS 17 - Ratei e risconti

L'ITAS 17, standard aggiuntivo non direttamente collegato a uno specifico IPSAS, disciplina la rilevazione delle quote di costi e ricavi comuni a due o più esercizi, applicando il principio della competenza economica. Lo standard conferma la disciplina sostanziale dei ratei e dei risconti come strumenti applicativi del principio di competenza economica, in piena continuità con il sistema attuale:

- i ratei attivi e passivi rappresentano quote di proventi o oneri di competenza dell'esercizio la cui manifestazione finanziaria avverrà in esercizi successivi;
- i risconti attivi e passivi rappresentano quote di costi o ricavi di competenza di esercizi futuri ma già manifestatisi finanziariamente nell'esercizio.

L'applicazione corretta dello standard è essenziale per garantire la correlazione tra costi e ricavi e la rappresentazione veritiera del risultato economico dell'esercizio. Nella fase pilota e a regime, particolare rilevanza hanno i risconti passivi pluriennali a fronte di contributi agli investimenti, con il meccanismo di sterilizzazione progressiva della quota di ammortamento del bene finanziato.

3.10 ITAS 16 - Prestazioni sociali in denaro

L'ITAS 16, derivato dall'IPSAS 42, disciplina la rilevazione delle prestazioni sociali erogate in denaro dalle amministrazioni pubbliche (pensioni, sussidi di disoccupazione, indennità di malattia, sostegni al reddito, prestazioni assistenziali), che costituiscono per molti enti la voce di spesa principale. Il riconoscimento della passività e del corrispondente onere avviene al verificarsi dei criteri di ammissibilità (*eligibility criteria*) da parte del beneficiario, in coerenza con il principio della competenza economica. Lo standard distingue tra schemi contributivi, non contributivi e misti, e disciplina le modalità di stima delle obbligazioni connesse a programmi di lungo periodo.

3.11 ITAS 3 - Operazioni in valuta estera (riflessi a Conto Economico)

L'ITAS 3, derivato dall'IPSAS 4, disciplina il trattamento contabile delle operazioni in valuta estera. Alla data di chiusura, le poste monetarie sono convertite al tasso di cambio di chiusura, generando differenze cambio attive o passive imputate a Conto Economico. Le poste non monetarie valutate al costo storico restano al cambio della data di rilevazione iniziale; quelle valutate al *fair value* sono convertite al tasso del giorno di valutazione.

3.12 Risultato di esercizio e risultato economico complessivo

Il risultato di esercizio rappresenta la differenza positiva o negativa tra il totale dei proventi e ricavi e il totale degli oneri e costi dell'esercizio.

E	RICAVI/PROVENTI E COSTI/ONERI DELLA GESTIONE STRAORDINARIA	2025
	E) RICAVI/PROVENTI E COSTI/ONERI DELLA GESTIONE STRAORDINARIA	
24	Ricavi e proventi straordinari	12.140.993,00
24.1	<i>Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo</i>	12.033.321,00
24.2	<i>Altri ricavi e proventi straordinari</i>	107.672,00
	Totale ricavi e proventi straordinari	12.140.993,00
25	Costi e oneri straordinari	4.435.133,00
25.1	<i>Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo</i>	4.435.133,00
25.2	<i>Altri costi e oneri straordinari</i>	0,00
	Totale costi e oneri straordinari	4.435.133,00
	RISULTATO ECONOMICO DELLA GESTIONE STRAORDINARIA (E)	7.705.860,00
	RISULTATO ECONOMICO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+/-C+/-D+/-E)	-111.296,00
26	Imposte d'esercizio	0,00
	RISULTATO ECONOMICO DELL'ESERCIZIO	-111.296,00

RAFFRONTA CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente, le imposte sul reddito e IRAP sono inserite, rispettando il principio della competenza economica, per gli importi liquidati in contabilità finanziaria, fatte salve le rettifiche e le integrazioni in sede di assestamento economico. La variazione del patrimonio netto deve corrispondere al risultato economico, salvo il caso di errori dello stato patrimoniale iniziale, la cui rettifica costituisce una rettifica del patrimonio netto. Tale impostazione è coerente con quanto previsto dall'ITAS 2 per la correzione degli errori, ma con maggior formalizzazione del trattamento retrospettivo nel nuovo sistema.

4.4. Stato Patrimoniale Attivo nel sistema ITAS

4.1 Schema dello Stato Patrimoniale e principio del controllo

Lo Stato Patrimoniale Attivo, secondo lo schema dell'ITAS 1, espone le attività dell'amministrazione classificate per natura e per destinazione, distinguendo tra attività non correnti (immobilizzazioni) e attività correnti. Il Piano dei Conti multidimensionale è articolato proprio sullo schema dello Stato Patrimoniale delineato dall'ITAS 1.

Il Quadro Concettuale ITAS introduce, accanto al concetto di "beneficio economico futuro", quello di "potenziale di servizio" (*service potential*), funzionale al settore pubblico per quei beni la cui utilità non si traduce in flussi di cassa diretti ma nella capacità di erogare servizi alla collettività (es. beni demaniali, infrastrutture, beni culturali).

FOCUS ITAS - Differenza concettuale chiave - Controllo di fatto vs titolarità giuridica

Nel sistema ITAS, il criterio sostanziale del controllo dell'attività da parte dell'amministrazione (de facto control) - mutuato dagli IPSAS - sostituisce, per molti elementi patrimoniali, il criterio formale del passaggio del titolo di proprietà. Questo aspetto è particolarmente rilevante per: beni demaniali, beni culturali, beni in concessione (ITAS 6), beni in locazione (ITAS 7) e tutte le situazioni in cui l'amministrazione esercita un controllo sostanziale pur non essendone proprietaria.

Le amministrazioni dovranno pertanto rilevare in bilancio tutte quelle attività sulle quali esercitano de facto un controllo, riducendo le differenze nella qualità e quantità di informazioni tra le diverse Amministrazioni e facilitando le conseguenti operazioni di rilevazione e valutazione dei beni.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente, condizione per l'iscrizione di nuovi beni patrimoniali materiali ed immateriali tra le immobilizzazioni è il verificarsi, alla data del 31 dicembre, dell'effettivo passaggio del titolo di proprietà dei beni stessi (Allegato 4/3 D.lgs. 118/2011). La transizione al criterio del controllo richiederà una revisione completa dell'inventario dei cespiti e l'inclusione di beni oggi non rilevati.

4.2 ITAS 5 - Immobilizzazioni immateriali

L'ITAS 5 (derivato dagli IPSAS 31, 5 e 27) disciplina il trattamento contabile delle immobilizzazioni immateriali, definite come attività non monetarie identificabili, prive di consistenza fisica, controllate dall'amministrazione e idonee a produrre benefici economici futuri o un potenziale di servizio in più esercizi.

I requisiti per la rilevazione richiedono che l'attività sia:

- identificabile distintamente, ossia separabile o derivante da diritti contrattuali o legali;
- controllata dall'amministrazione che redige il bilancio;
- in grado di apportare benefici economici futuri o un potenziale di servizio.

Lo standard non si applica ai contratti di leasing (ITAS 7), alle immobilizzazioni relative ai servizi in concessione (ITAS 6), alle attività derivanti da benefici a dipendenti (ITAS 15), alle attività finanziarie (ITAS 11) e all'avviamento.

Le immobilizzazioni immateriali a vita utile definita sono ammortizzate sistematicamente lungo la vita utile stimata; quelle a vita utile indefinita sono soggette al solo impairment test annuale obbligatorio (ITAS 8). Come per le immobilizzazioni materiali, è ammessa la valutazione successiva al fair value (modello della rideterminazione del valore) per le attività con mercato attivo.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente, le immobilizzazioni immateriali sono valutate secondo quanto disposto ai punti 6.1, 9.3 e 3.18 dell'Allegato 4/3 al D.lgs. 118/2011 e, per quanto non previsto, secondo il documento OIC n. 24. L'ITAS 5 introduce un approccio più rigoroso al riconoscimento iniziale, in particolare per i costi pluriennali e gli oneri di sviluppo, e prevede esplicitamente la possibilità della rideterminazione del valore (fair value) per le attività immateriali con mercato attivo.

A	Immobilizzazioni immateriali e avviamento [1] [2]	2025
1	Diritti di brevetto e utilizzazione opere dell'ingegno	15.472,00
2	Concessioni, licenze, marchi	0,00
3	Altri diritti	0,00
4	Avviamento	0,00
5	Immobilizzazioni in corso e acconti	215.857,00
6	Altre	223.229,00
Totale immobilizzazioni immateriali e avviamento		454.558,00

4.3 ITAS 4 - Immobilizzazioni materiali

L'ITAS 4, ispirato agli IPSAS 16, 17, 5 e 27, disciplina il trattamento contabile delle immobilizzazioni materiali, che comprendono terreni, fabbricati, impianti, macchinari, attrezzature, mobili, mezzi di trasporto, opere d'arte, beni del patrimonio storico-artistico, beni demaniali, infrastrutture e attività biologiche.

I criteri principali sono:

- **Rilevazione iniziale** al costo di acquisto o produzione, comprensivo degli oneri accessori (spese notarili, tasse di registrazione, onorari per la progettazione, ecc.) e di eventuali oneri finanziari capitalizzabili (*borrowing costs*).
- **Valutazione successiva** con il modello del costo (costo storico al netto di ammortamenti e svalutazioni) o, in alternativa, con il modello della rideterminazione del valore (*revaluation model*) basato sul *fair value*.
- **Ammortamento** sistematico lungo la vita utile stimata del bene, con riesame periodico di valore residuo, vita utile e metodo di ammortamento alla data di chiusura (punto 59 dell'ITAS 4).
- **Rilevazione separata delle immobilizzazioni in corso**, fino al momento dell'entrata in funzione del bene.
- **Regole specifiche per i beni del patrimonio culturale, i beni demaniali e le infrastrutture**, riconoscendo le particolarità del settore pubblico tramite il concetto di potenziale di servizio.

La revisione dell'inventario dei cespiti costituisce attività propedeutica essenziale all'avvio della contabilità Accrual. Per ogni cespite occorre verificare la classificazione secondo il nuovo Piano dei Conti multidimensionale, l'adequatezza del criterio di valutazione (costo storico vs altri criteri previsti dal Quadro Concettuale), l'aderenza dei piani di ammortamento alla vita utile presunta e l'effettiva esistenza fisica del bene.

FOCUS ITAS - Punto di attenzione - Modello del costo vs revaluation model

L'ITAS 4 ammette espressamente DUE modelli di valutazione successiva, a scelta dell'ente: il modello del costo (coincidente con l'attuale impianto OIC) e il modello della rideterminazione del valore (basato sul fair value).

Nell'attuale impianto del D.lgs. 118/2011 le rivalutazioni sono ammesse solo in presenza di specifiche normative che le prevedano e con le modalità e i limiti in esse indicati. Il sistema ITAS rende il revaluation model una scelta strategica permanente dell'ente, con impatti rilevanti sulla valorizzazione del patrimonio pubblico, sulla determinazione degli ammortamenti e sulla rappresentazione del patrimonio netto (tramite riserve di rivalutazione OCI).

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente, le immobilizzazioni materiali sono iscritte al costo di acquisizione dei beni o di produzione, se realizzato in economia (inclusivo di eventuali oneri accessori d'acquisto), al netto delle quote di ammortamento. Qualora il valore sia durevolmente inferiore al costo iscritto, tale costo è rettificato mediante apposita svalutazione. Per quanto non previsto, si fa riferimento al documento OIC

n. 16 "Le immobilizzazioni materiali". La classificazione attuale distingue beni demaniali, patrimoniali disponibili e indisponibili; tale articolazione sarà ricondotta alle categorie ITAS in sede di adozione.

B	Immobilizzazioni materiali	2025
1	Beni demaniali [2]	82.219.553,00
1.1	Terreni	19.378.515,00
1.2	Fabbricati	705.333,00
1.3	Strade e autostrade	47.911.883,00
1.4	Strade ferrate	0,00
1.5	Opere destinate alla difesa nazionale	0,00
1.6	Porti e aerodromi	0,00
1.7	Acquedotti	3.433.793,00
1.8	Beni immobili culturali	3.092.123,00
1.9	Beni mobili culturali	0,00
1.10	Cimiteri	3.741.532,00
1.11	Mercati	0,00
1.12	Altri	3.956.374,00
2	Beni patrimoniali indisponibili [2]	88.560.570,00
2.1	Terreni	25.653.808,00
2.2	Mobili e arredi	1.009.780,00
2.3	Fabbricati destinati a sede di pubblici uffici	54.493.156,00
2.4	Impianti e macchinari	282.459,00
2.5	Attrezzature	521.879,00
2.6	Mezzi di trasporto	137.237,00
2.7	Macchine per ufficio e hardware	123.594,00
2.8	Miniere, cave e torbiere	0,00
2.9	Caserme	0,00
2.10	Armamenti, aeromobili militari e navi da guerra	0,00
2.11	Beni culturali	3.581.225,00
2.12	Altri	2.757.432,00
3	Beni patrimoniali disponibili [1]	32.274.899,00
3.1	Investimenti immobiliari	0,00
3.2	Terreni	12.055.545,00
3.3	Fabbricati	20.219.354,00
3.4	Impianti e macchinari	0,00
3.5	Attrezzature	0,00
3.6	Mezzi di trasporto	0,00
3.7	Macchine per ufficio e hardware	0,00
3.8	Mobili e arredi	0,00
3.9	Attività biologiche	0,00
3.10	Altri	1.413.335,00
4	Immobilizzazioni in corso ed acconti	19.208.230,00
	Totale immobilizzazioni materiali	223.676.587,00

4.4 ITAS 6 - Accordi per servizi in concessione: concedente

L'ITAS 6, derivato dall'IPSAS 32, disciplina il trattamento contabile, dal lato dell'amministrazione concedente, degli accordi per servizi in concessione (*service concession arrangements*). Tali accordi prevedono che un operatore privato gestisca un'infrastruttura per conto dell'amministrazione, fornendo servizi pubblici per un determinato periodo.

Quando ricorrono determinate condizioni di controllo (l'amministrazione controlla o regola i servizi forniti, i prezzi e l'eventuale interesse residuo nell'infrastruttura al termine dell'accordo), l'infrastruttura è iscritta tra le attività dell'amministrazione concedente, in contropartita di:

- una passività finanziaria, quando l'amministrazione ha l'obbligo di effettuare pagamenti predeterminati all'operatore (modello della passività finanziaria);
- una passività da diritto concesso (*grant of a right to the operator*), quando l'operatore è remunerato dagli utenti finali del servizio;
- una combinazione delle due (modello misto).

Lo standard è stato oggetto di consultazione pubblica e ha completato l'iter di approvazione nel set degli ITAS approvati.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

L'attuale impianto D.lgs. 118/2011 non prevede una disciplina specifica per il riconoscimento contabile dell'infrastruttura in concessione nel bilancio del concedente. L'ITAS 6 introduce una rilevante novità, che impatterà significativamente sulla rappresentazione patrimoniale degli enti che ricorrono a partenariati pubblico-privato e a concessioni di costruzione e gestione di infrastrutture.

4.5 ITAS 7 - Locazioni

L'ITAS 7 (derivato dall'IPSAS 13) disciplina il trattamento contabile dei contratti di locazione sia per il locatario sia per il locatore:

- **Per il locatario**, lo standard prevede - in linea generale - l'iscrizione di un'attività rappresentativa del diritto d'uso (*right-of-use asset*) tra le immobilizzazioni e di una passività per il valore attuale dei canoni futuri, salvo le eccezioni previste per locazioni di breve termine o relative a beni di modesto valore.
- **Per il locatore**, la classificazione tra leasing finanziario e leasing operativo determina il diverso trattamento contabile: nel leasing finanziario il bene è “derecognizzato” e sostituito da un credito; nel leasing operativo il bene resta iscritto tra le immobilizzazioni e i canoni sono imputati a Conto Economico per competenza.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente, l'utilizzo di beni di terzi è generalmente rilevato come costo per competenza nell'esercizio di pertinenza, senza iscrizione dei beni nell'attivo patrimoniale del locatario. L'ITAS 7 introduce il modello del right-of-use anche per gli enti pubblici, con impatto significativo sulla rappresentazione patrimoniale dei contratti pluriennali di locazione e di utilizzo di beni.

4.6 ITAS 14 - Partecipazioni

L'ITAS 14, derivato dagli IPSAS 34, 36 e 37, disciplina il trattamento delle partecipazioni nel bilancio di esercizio (*separate financial statements*) della singola amministrazione. Le partecipazioni sono distinte in:

- partecipazioni in organismi controllati;
- partecipazioni in organismi collegati;
- accordi a controllo congiunto, ulteriormente distinti tra *joint operations* (ciascuna parte rileva proporzionalmente attività, passività, ricavi e costi) e *joint ventures* (la partecipazione è valutata con il metodo del patrimonio netto nel bilancio consolidato e secondo le opzioni dello standard nel bilancio di esercizio).

La valutazione, nel bilancio di esercizio, può avvenire al costo, al *fair value* o con il metodo del patrimonio netto (*equity method*), secondo le opzioni e le condizioni previste dallo standard.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente (Allegato 4/3 D.lgs. 118/2011), le partecipazioni in società controllate e partecipate di cui agli articoli 11-quater e 11-quinquies del decreto sono valutate in base al "metodo del patrimonio netto" secondo le modalità semplificate indicate nell'esempio 21. Le altre partecipazioni azionarie immobilizzate sono valutate al costo, ridotto delle perdite durevoli di valore (art. 2426 n. 1 e n. 3 Codice civile). L'attuale prassi è quindi sostanzialmente compatibile con le opzioni previste dall'ITAS 14, ferma restando la possibilità di adottare il metodo del fair value.

C	Immobilizzazioni Finanziarie	2025
1	Partecipazioni in società controllate	14.762.640,00
2	Partecipazioni in società collegate	25.627.814,00
3	Partecipazioni in altri organismi	100.861,00
4	Altri titoli	0,00
5	Crediti di natura tributaria	0,00
6	Crediti per trasferimenti [3]	0,00
7	Crediti verso clienti ed utenti	0,00
8	Altri crediti	0,00
Totale immobilizzazioni finanziarie		40.491.315,00

4.7 ITAS 10 - Rimanenze

L'ITAS 10, ispirato all'IPSAS 12, disciplina il trattamento contabile delle rimanenze, intese come beni destinati alla cessione, beni utilizzati nel processo produttivo o nella prestazione di servizi e materiali di consumo. La valutazione avviene:

- al minore tra costo e valore netto di realizzo, per i beni destinati alla cessione;
- al costo corrente di sostituzione, per i beni distribuiti gratuitamente o a prezzi simbolici (criterio peculiare del settore pubblico, non presente nell'impianto OIC).

Sono ammessi i metodi del costo specifico, del FIFO e del costo medio ponderato.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente, le giacenze di magazzino (materie prime, semilavorati, prodotti finiti, lavori in corso su ordinazione) sono valutate al minore fra costo e valore di presumibile realizzazione desunto dall'andamento del mercato. Il criterio del costo corrente di sostituzione per beni distribuiti gratuitamente o a prezzi simbolici costituisce un elemento di novità dell'ITAS 10, specifico per il settore pubblico.

E	Rimanenze e lavori in corso su ordinazione	2025
1	Materie prime, sussidiarie e di consumo	27.645,00
2	Semilavorati e prodotti in corso di lavorazione	0,00
3	Prodotti finiti e merci	0,00
4	Attività biologiche	0,00
5	Lavori in corso su ordinazione	0,00
6	Acconti	0,00
	Totale rimanenze e lavori in corso su ordinazione	27.645,00

4.8 ITAS 11 - Strumenti finanziari (attività finanziarie)

L'ITAS 11 disciplina la rilevazione e la valutazione delle attività finanziarie. La classificazione avviene sulla base del business model di gestione e delle caratteristiche dei flussi finanziari contrattuali (test SPPI), distinguendo tre categorie principali:

- **Attività al costo ammortizzato:** strumenti detenuti per ricevere flussi contrattuali che rappresentano esclusivamente pagamenti di capitale e interessi (categoria tipica per crediti commerciali, crediti di funzionamento, mutui concessi e titoli detenuti fino a scadenza).
- **Attività al *fair value* rilevato nelle altre componenti del risultato economico complessivo (FVOCI):** strumenti detenuti nell'ambito di un business model misto (sia per ricevere flussi contrattuali sia per la vendita).
- **Attività al *fair value* rilevato a Conto Economico (FVTPL):** strumenti detenuti per la negoziazione o non classificabili nelle categorie precedenti.

Lo standard introduce il modello delle perdite attese (*Expected Credit Losses - ECL*) per la stima delle svalutazioni dei crediti, secondo un approccio prospettico che sostituisce il modello delle perdite *incurred*. Il modello opera a stage in funzione dell'incremento del rischio di credito dalla rilevazione iniziale.

FOCUS ITAS - Punto di attenzione critico - Sostituzione del FCDE con il modello ECL

Il modello delle perdite attese sostituisce strutturalmente il meccanismo del Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (FCDE) di contabilità finanziaria. La distinzione concettuale tra Fondo Svalutazione Crediti di contabilità economico-patrimoniale e FCDE di contabilità finanziaria - oggi necessaria a causa della diversa logica di calcolo - è destinata, a regime, a essere razionalizzata, con la prevalenza del criterio prospettico ECL ai fini del bilancio Accrual.

Si tratta di uno degli elementi di maggiore impatto applicativo della riforma, che richiederà adeguamenti dei sistemi informativo-contabili e lo sviluppo di modelli di stima delle perdite attese coerenti con il rischio di credito dei vari segmenti di portafoglio (tributi propri, sanzioni amministrative, canoni patrimoniali, crediti commerciali).

4.9 Crediti, disponibilità liquide e ratei/risconti attivi

Le restanti voci dell'attivo patrimoniale trovano collocazione nei seguenti standard:

- **Crediti di funzionamento e crediti finanziari:** ITAS 11, con valutazione al costo ammortizzato e applicazione del modello ECL per la svalutazione. La rappresentazione del fondo svalutazione in detrazione diretta dei crediti (e non come posta del passivo) è coerente con l'impostazione ITAS 11.
- **Attività finanziarie correnti (azioni e titoli detenuti per la vendita):** ITAS 11, generalmente nella categoria FVTPL con valutazione al *fair value*.
- **Disponibilità liquide** (conto di tesoreria nel rispetto delle regole della Tesoreria Unica, depositi bancari e postali, denaro e valori in cassa, altri conti presso la tesoreria statale): ITAS 11, con valutazione al valore nominale. Le disponibilità liquide costituiscono il saldo di riferimento per il Rendiconto Finanziario previsto dall'ITAS 1.

- **Ratei e risconti attivi:** ITAS 17. I ratei attivi rilevano quote di proventi maturate ma non ancora finanziariamente manifestatesi (es. fitti attivi); i risconti attivi rilevano quote di costi già finanziariamente manifestatisi ma di competenza di esercizi futuri (es. premi assicurativi).

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente, i crediti di funzionamento sono iscritti al valore nominale, ricondotto al presumibile valore di realizzo attraverso apposito fondo svalutazione crediti portato a diretta diminuzione degli stessi. La corretta applicazione del principio della competenza finanziaria garantisce la corrispondenza tra i residui attivi diversi da quelli di finanziamento e l'ammontare dei crediti di funzionamento.

Il valore dei fondi previsti in contabilità finanziaria (FCDE) e in contabilità economico-patrimoniale potrebbe essere diverso: in contabilità economico-patrimoniale sono conservati anche i crediti stralciati dalla contabilità finanziaria, in corrispondenza dei quali deve essere iscritto un fondo pari al loro ammontare; inoltre, i crediti imputati in contabilità finanziaria a bilanci di anni successivi devono essere comunque svalutati in contabilità economico-patrimoniale.

Il Rendiconto Finanziario in senso tecnico (ITAS 1) costituisce un elemento di novità rispetto all'attuale impianto, che non lo prevede.

F	<u>Altre attività destinate alla vendita</u>	2025
1	Attività immateriali	0,00
2	Attività materiali	1.823.891,00
3	Attività finanziarie	0,00
	Totale altre attività destinate alla vendita	1.823.891,00
G	<u>Crediti</u>	2025
1	Crediti di natura tributaria	9.761.534,00
2	Crediti per trasferimenti [3]	23.484.508,00
3	Verso clienti ed utenti	2.916.440,00
4	Altri crediti	13.156.262,00
	Totale Crediti	49.318.744,00
H	<u>Ratei e risconti</u>	2025
1	Ratei attivi	0,00
2	Risconti attivi	19960,00
	Totale ratei e risconti	19960,00
I	<u>Disponibilità liquide</u>	2025
1	Conto di tesoreria	19.988.476,00
1.1	presso Istituto cassiere (tesoriere)	19.988.476,00
1.2	presso Banca d'Italia	0,00
2	Altri depositi bancari e postali	7.548.286,00
3	Denaro e valori in cassa	0,00
4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'amministrazione	0,00
	Totale disponibilità liquide	27.536.762,00
	TOTALE ATTIVÀ CORRENTI	78.727.002,00

5. Stato Patrimoniale Passivo nel sistema ITAS

5.1 Schema dello Stato Patrimoniale Passivo

Lo Stato Patrimoniale Passivo, secondo lo schema dell'ITAS 1, espone le passività e il patrimonio netto dell'amministrazione. Le passività sono classificate per natura e in funzione della scadenza (correnti e non correnti). Il patrimonio netto comprende il fondo di dotazione, le riserve, i risultati portati a nuovo e il risultato dell'esercizio, oltre alle componenti del risultato economico complessivo (OCI) rilevate direttamente a patrimonio.

5.2 Patrimonio netto

L'ITAS 1 prevede una rappresentazione articolata del patrimonio netto delle pubbliche amministrazioni e disciplina, tramite il prospetto delle variazioni del patrimonio netto, la riconciliazione tra valori iniziali e finali. Il sistema ITAS amplia il perimetro delle componenti che transitano direttamente dal patrimonio netto tramite il risultato economico complessivo (OCI), comprendendo:

- utili e perdite attuariali sui piani a benefici definiti (ITAS 15);
- rideterminazioni del valore di immobilizzazioni materiali e immateriali, quando si adottò il *revaluation model* (ITAS 4 e ITAS 5);
- variazioni di *fair value* dei titoli classificati FVOCI (ITAS 11);
- differenze di conversione su poste in valuta estera (ITAS 3) in specifiche fattispecie.

Tali componenti, oggi rilevate in via residuale tramite le riserve di capitale e di rivalutazione previste dall'impianto vigente, troveranno una rappresentazione più organica nel sistema ITAS.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente, il patrimonio netto, pari alla differenza tra le attività e le passività dello stato patrimoniale, è articolato nelle seguenti poste: a) fondo di dotazione; b) riserve (disponibili e indisponibili); c) risultato economico dell'esercizio; d) risultati economici di esercizi precedenti; e) riserve negative per beni indisponibili.

Il fondo di dotazione rappresenta la parte indisponibile del patrimonio netto, a garanzia della struttura patrimoniale dell'ente, e può assumere solo valore positivo o pari a 0. Le riserve disponibili (riserve di capitale, riserve da permessi di costruire per i soli comuni, altre riserve disponibili) possono essere utilizzate per la copertura di perdite. Le riserve indisponibili per beni demaniali, patrimoniali indisponibili e culturali sono di importo pari al valore dei corrispondenti beni iscritti nell'attivo patrimoniale.

Il meccanismo delle "riserve indisponibili" e delle "riserve negative per beni indisponibili", peculiare dell'attuale ordinamento, è espressione del principio di garanzia patrimoniale a fronte di beni non destinabili alla copertura delle perdite. Nel sistema ITAS la rilevazione del "potenziale di servizio" dei beni di interesse pubblico potrà attenuare la rigidità di questo meccanismo, fermo restando il principio di salvaguardia della disponibilità dei beni essenziali alla missione istituzionale dell'ente.

PATRIMONIO NETTO		2025
A	<u>Fondo di dotazione</u>	79.463.885,00
B	<u>Riserve</u>	193.769.817,00
1	<i>disponibili</i>	15.581.374,00
2	<i>indisponibili</i>	178.188.443,00
2.1	Per beni demaniali e patrimoniali indisponibili non soggetti ad ammortamento	48.124.445,00
2.2	Riserve negative	0,00
2.3	Altre riserve indisponibili	130.063.998,00
C	<u>Risultati economici di esercizi precedenti</u>	7.640.485,00
D	<u>Risultato economico dell'esercizio</u>	-111.296,00
TOTALE PATRIMONIO NETTO		280.762.891,00

5.3 ITAS 13 - Fondi per rischi e oneri

L'ITAS 13, ispirato all'IPSAS 19, costituisce lo standard di riferimento per la rilevazione dei fondi per rischi e oneri, delle passività potenziali e delle attività potenziali. Un fondo è iscritto in bilancio quando sussistono congiuntamente:

- un'obbligazione presente (legale o implicita) derivante da un evento passato;
- la probabilità (*more likely than not*) che si renda necessario un esborso di risorse per estinguere l'obbligazione;
- la possibilità di stimare in modo attendibile l'importo dell'obbligazione.

Le passività potenziali (*contingent liabilities*), in cui anche solo uno dei requisiti precedenti non è soddisfatto, non sono iscritte ma formano oggetto di informativa in Nota Integrativa, salvo il caso in cui la possibilità di esborso sia remota. Lo standard disciplina, tra l'altro, fondi per cause legali, fondi di ristrutturazione, fondi per garanzie, fondi per oneri ambientali e di smantellamento.

Lo standard prevede inoltre l'attualizzazione dei fondi a lungo termine quando l'effetto del tempo è rilevante, utilizzando un tasso di sconto pre-imposte che riflette la valutazione di mercato del valore temporale del denaro e dei rischi specifici della passività.

FOCUS ITAS - Punto di attenzione - Rilettura dei fondi del sistema vigente

Nel sistema vigente le passività che danno luogo ad accantonamenti sono di due tipi: (a) accantonamenti per passività certe, il cui ammontare o la cui data di estinzione sono indeterminati; (b) accantonamenti per passività la cui esistenza è solo probabile (passività potenziali o fondi rischi).

Nell'impianto ITAS la distinzione è risolta in modo differente: il fondo è iscritto se l'esborso è probabile (*more likely than not*), mentre le passività potenziali (in cui l'esborso è solo possibile, o l'importo non è attendibilmente stimabile) sono oggetto di sola informativa. L'attuale duplice tipologia (a) e (b) dovrà essere riletta alla luce di questa soglia.

L'attualizzazione dei fondi a lungo termine costituisce un'innovazione metodologica rispetto alla prassi attuale degli enti locali, che generalmente iscrive il fondo a valore nominale.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente, alla data di chiusura del rendiconto della gestione occorre valutare i necessari accantonamenti a fondi rischi e oneri destinati a coprire perdite o debiti aventi le caratteristiche di natura determinata, esistenza certa o probabile, ammontare o data di sopravvenienza indeterminati alla chiusura dell'esercizio. Fattispecie tipiche sono rappresentate da controversie con il personale o con terzi, per le quali occorre stanziare un accantonamento commisurato all'esborso stimato.

Gli accantonamenti confluiti nel risultato di amministrazione finanziario devono presentare lo stesso importo dei corrispondenti accantonamenti in contabilità economico-patrimoniale, esclusi gli accantonamenti effettuati in attuazione di specifiche normative (fondo perdite società partecipate, Fondo di garanzia debiti commerciali, fondo anticipazioni di liquidità). Tale meccanismo di simmetria è destinato a essere superato nella nuova architettura.

5.4 ITAS 15 - Trattamento di Fine Rapporto e altri benefici al personale

Sul lato passivo, l'ITAS 15 prevede la rilevazione di una serie di passività verso il personale:

- debiti per retribuzioni e contributi correnti;
- debiti per ferie maturate e non godute, premi e altre forme di retribuzione differita;
- passività attuariali per benefici successivi al rapporto di lavoro (in particolare TFR mantenuto presso l'ente e piani pensionistici a benefici definiti);
- passività per altri benefici a lungo termine e per cessazione del rapporto di lavoro.

Per i piani a benefici definiti, la passività è determinata con il metodo della proiezione unitaria del credito (*Projected Unit Credit Method*), che richiede l'utilizzo di ipotesi attuariali e finanziarie. Gli utili e le perdite attuariali (*remeasurements*) sono imputati alle altre componenti del risultato economico complessivo, senza transitare dal Conto Economico.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente, il trattamento di fine rapporto è rappresentato dalla quota maturata alla data di riferimento dello stato patrimoniale nei confronti del personale per il quale l'ente è tenuto a provvedere direttamente al pagamento. Per la generalità degli enti locali, il TFR non costituisce voce significativa, essendo i dipendenti iscritti a regimi previdenziali pubblici; per altre amministrazioni la fattispecie può essere più rilevante.

5.5 ITAS 11 - Debiti finanziari

Sul lato passivo, l'ITAS 11 disciplina la rilevazione e la valutazione delle passività finanziarie, comprendenti tipicamente prestiti obbligazionari, mutui, debiti verso istituti finanziari, debiti verso fornitori e altre passività di natura finanziaria. La valutazione avviene, di regola, al costo ammortizzato secondo il metodo del tasso di interesse effettivo, salvo i casi in cui sia richiesta o consentita la valutazione al *fair value* (ad esempio per passività detenute per la negoziazione o per derivati).

Lo standard disciplina, inoltre, il trattamento contabile dei contratti derivati, della contabilizzazione delle operazioni di copertura (hedge accounting) e della *derecognition* delle passività finanziarie. La rappresentazione attuale dei derivati di ammortamento (*bullet/amortizing*), basata sulla rettifica del valore nominale per il debito residuo, dovrà essere coordinata con la disciplina ITAS, che privilegia - di regola - la valutazione del derivato al *fair value* separatamente dalla posta coperta, salvo l'applicazione dell'hedge accounting.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente, i debiti da finanziamento dell'ente sono determinati dalla somma algebrica del debito all'inizio dell'esercizio più le entrate derivanti dalle accensioni di prestiti rimosse nell'esercizio meno i pagamenti per rimborso di prestiti; i debiti sono esposti al loro valore nominale. La transizione al criterio del costo ammortizzato produce, per i prestiti standardizzati senza significativi oneri di emissione, effetti marginali; per i prestiti con oneri di emissione rilevanti, premi di rimborso o tassi non di mercato, il criterio del costo ammortizzato produce risultati significativamente diversi dal valore nominale.

5.6 ITAS 18 - Debiti commerciali e per trasferimenti

Debiti verso fornitori e debiti per trasferimenti e contributi sono ricondotti all'ITAS 11 (per la qualificazione finanziaria della passività) e all'ITAS 18 (per la disciplina del costo o onere che genera il debito). La rilevazione del debito avviene al sorgere dell'obbligazione di erogazione o di pagamento, secondo i criteri descritti per il Conto Economico.

Per i debiti commerciali a breve termine, il valore nominale è ragionevole approssimazione del costo ammortizzato. Per i debiti a lungo termine il sistema ITAS richiede l'attualizzazione quando l'effetto del tempo è rilevante.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Nel sistema vigente, i debiti di funzionamento verso fornitori sono iscritti nello stato patrimoniale solo se corrispondenti a obbligazioni giuridiche perfezionate esigibili, per le quali il servizio è stato reso o è avvenuto lo scambio dei beni. La corretta applicazione del principio della competenza finanziaria garantisce la corrispondenza tra i residui passivi diversi da quelli di finanziamento e l'ammontare dei debiti di funzionamento. I debiti sono esposti al loro valore nominale. La logica generale è sostanzialmente coerente con l'ITAS 18; le differenze si manifestano per i debiti a lungo termine e per situazioni particolari (debito delle Regioni per anticipazioni di tesoreria per la sanità).

5.7 ITAS 7 - Passività per leasing (locatario)

Sul lato passivo, l'ITAS 7 prevede - per il locatario - l'iscrizione di una passività finanziaria pari al valore attuale dei canoni di locazione futuri, attualizzati al tasso di interesse implicito del contratto o, in alternativa, al tasso di finanziamento marginale. La passività è successivamente valutata al costo ammortizzato, con imputazione a Conto Economico degli interessi maturati e riduzione del debito in conseguenza dei pagamenti effettuati. La contropartita attiva è il diritto d'uso (*right-of-use*) iscritto tra le immobilizzazioni.

5.8 ITAS 17 - Ratei e risconti passivi e contributi agli investimenti

Sul lato passivo, l'ITAS 17 prevede l'iscrizione dei:

- **Ratei passivi:** quote di costi/oneri di competenza dell'esercizio la cui manifestazione finanziaria avverrà in esercizi successivi (es. quote di fitti passivi, premi di assicurazione con liquidazione posticipata, ratei di debito su costi del personale).
- **Risconti passivi:** quote di ricavi che hanno avuto manifestazione finanziaria nell'esercizio ma sono di competenza di futuri esercizi.

I contributi in conto capitale per investimenti, in particolare, sono oggetto di risconto pluriennale, in correlazione con il periodo di ammortamento del bene finanziato. Il meccanismo opera attraverso la combinazione tra ITAS 9 (qualificazione del contributo come operazione non di scambio con vincolo di destinazione) e ITAS 17 (rinvio temporale tramite risconto).

Annualmente i proventi sospesi sono ridotti attraverso la rilevazione di un provento (quota annuale di contributo agli investimenti) di importo proporzionale alla quota di ammortamento del bene finanziato dal contributo, in modo da sterilizzare il costo della quota di ammortamento contabilizzata sul bene per la parte riconducibile al contributo stesso. I contributi che finanziano opere ancora in corso di realizzazione restano sospesi fino al collaudo, momento dal quale inizia anche il rilascio progressivo.

Anche le concessioni pluriennali (ad es. concessioni cimiteriali) rilevano risconti passivi per la quota di ricavo di competenza di esercizi futuri, rilasciati lungo la durata della concessione. Analogamente, i contributi con vincolo di destinazione (es. "Fondo per l'esercizio delle loro funzioni" istituito dall'art. 39, comma 1, del D.L. 14 agosto 2020 n. 104 per il ristoro delle perdite di gettito connesse al COVID-19) sono oggetto di rinvio temporale fino al loro effettivo impiego.

RAFFRONTO CON IL SISTEMA VIGENTE (D.LGS. 118/2011 - PRINCIPI OIC)

Il meccanismo del risconto pluriennale dei contributi agli investimenti, con la tecnica della "quota annuale di contributo agli investimenti" che sterilizza la quota di ammortamento del bene finanziato, è uno degli elementi più caratteristici dell'attuale impianto D.lgs. 118/2011 e trova continuità nel sistema ITAS attraverso la combinazione degli standard ITAS 9 e ITAS 17. La pratica attuale degli enti locali è in linea con il futuro sistema ITAS, garantendo continuità applicativa.

PASSIVITÀ NON CORRENTI		
E	Debiti	2025
1	Titoli del debito pubblico	0,00
2	Verso banche	0,00
3	Verso Tesoreria dello Stato	0,00
4	Verso altre amministrazioni pubbliche [4]	422.059,00
5	Verso altri finanziatori	44.094.672,00
6	Verso concessionari di servizi [5]	0,00
7	Verso fornitori	0,00
8	Acconti	0,00
9	Verso altri	0,00
Totale debiti		44.516.731,00
F	Fondi	2025
1	Per trattamento di quiescenza e trattamento di fine rapporto	26.080,00
3	Per imposte	0,00
5	Altri oneri	1.921.894,00
Totale fondi		1.947.974,00
G	Risconti e altre passività	2025
1	Risconti passivi	0,00
2	Diritti da concessioni di servizi	0,00
Totale risconti e altre passività		0,00
TOTALE PASSIVITA' NON CORRENTI		46.464.705,00
PASSIVITÀ CORRENTI		
H	Debiti	2025
1	Titoli del debito pubblico	0,00
2	Verso banche e tesoriere	0,00
3	Verso Tesoreria dello Stato	0,00
4	Verso altre amministrazioni pubbliche [4]	800.117,00
5	Verso altri finanziatori	2.615.622,00
6	Verso concessionari di servizi [5]	0,00
7	Verso fornitori	10.739.988,00
8	Acconti	0,00
9	Verso altri	1.966.139,00
Totale debiti		16.121.866,00
I	Fondi	2025
1	Per trattamento di quiescenza e trattamento di fine rapporto	0,00
2	Per imposte	0,00
3	Altri fondi	0,00
Totale fondi		0,00
L	Ratei e risconti	2025
1	Ratei passivi	0,00
2	Risconti passivi	0,00
3	Diritti da concessione di servizi	0,00
Totale ratei, risconti e altre passività		0,00
TOTALE PASSIVITÀ CORRENTI		16.121.866,00

Appendice - Mappa di raccordo voci di bilancio / standard ITAS

La presente appendice riepiloga, in forma sintetica, la mappa di raccordo tra le voci tipiche del bilancio economico-patrimoniale di un ente pubblico e gli standard ITAS di riferimento, distinta per Conto Economico, Stato Patrimoniale Attivo e Stato Patrimoniale Passivo.

A.1 Conto Economico

Voce di bilancio	Standard ITAS di riferimento	Riferimento IPSAS
Proventi da tributi e fondi perequativi	ITAS 9	IPSAS 23, 47
Proventi da trasferimenti correnti	ITAS 9	IPSAS 23, 47
Contributi agli investimenti e quote annuali	ITAS 9 + ITAS 17	IPSAS 23, 47
Proventi da vendite e prestazioni di servizi	ITAS 9	IPSAS 9, 11, 47
Variazioni rimanenze prodotti/lavori in corso	ITAS 10	IPSAS 12
Incrementi immobilizzazioni per lavori interni	ITAS 4, ITAS 5	IPSAS 16, 17, 31
Ricavi da gestione patrimoniale	ITAS 7, ITAS 9	IPSAS 13
Acquisti, servizi, utilizzo beni di terzi	ITAS 18	IPSAS 48
Trasferimenti correnti e contributi (uscita)	ITAS 18	IPSAS 48
Costo del personale	ITAS 15	IPSAS 39
Ammortamenti	ITAS 4, ITAS 5	IPSAS 16, 17, 31
Svalutazione immobilizzazioni	ITAS 8	IPSAS 26
Svalutazione crediti (perdite attese)	ITAS 11	IPSAS 41
Accantonamenti a fondi rischi e oneri	ITAS 13	IPSAS 19
Proventi e oneri finanziari	ITAS 11, ITAS 14	IPSAS 28-41, 34-36
Rettifiche di valore (titoli, crediti finanziari)	ITAS 11, ITAS 8	IPSAS 41, 26
Componenti straordinarie del sistema vigente	ITAS 2 + ITAS pertinenti	IPSAS 3, 14
Imposte sul reddito e IRAP	ITAS 1 + ITAS 18	IPSAS 48

A.2 Stato Patrimoniale Attivo

Voce di bilancio	Standard ITAS di riferimento	Riferimento IPSAS
Crediti verso Stato / PA per Fondo di dotazione	ITAS 11 (gen.)	IPSAS 28-41
Immobilizzazioni immateriali	ITAS 5	IPSAS 31
Immobilizzazioni materiali (beni demaniali, patrimoniali)	ITAS 4	IPSAS 16, 17, 27
Beni in concessione (concedente)	ITAS 6	IPSAS 32
Beni in locazione (right-of-use)	ITAS 7	IPSAS 13
Partecipazioni in società controllate/collegate	ITAS 14	IPSAS 34, 36, 37
Titoli e altre attività finanziarie	ITAS 11	IPSAS 28-41
Crediti finanziari concessi dall'ente	ITAS 11	IPSAS 41
Derivati di ammortamento	ITAS 11	IPSAS 29, 41
Rimanenze	ITAS 10	IPSAS 12
Crediti di funzionamento (al netto fondo svalut.)	ITAS 11	IPSAS 41
Attività finanziarie non immobilizzate	ITAS 11	IPSAS 28, 41
Disponibilità liquide	ITAS 11 + ITAS 1	IPSAS 2, 28
Ratei attivi e risconti attivi	ITAS 17	Standard nazionale

A.3 Stato Patrimoniale Passivo

Voce di bilancio	Standard ITAS di riferimento	Riferimento IPSAS
Patrimonio netto (fondo di dotazione, riserve)	ITAS 1 + QC	IPSAS 1
Riserve indisponibili per beni demaniali/culturali	ITAS 1 + ITAS 4	IPSAS 1, 17
Risultato economico dell'esercizio e precedenti	ITAS 1	IPSAS 1
Riserve OCI (rivalutazioni, attuariali, FVOCI)	ITAS 4, 5, 11, 15	IPSAS 17, 31, 39, 41
Fondi per rischi e oneri	ITAS 13	IPSAS 19
Trattamento di fine rapporto	ITAS 15	IPSAS 39
Debiti da finanziamento (mutui, obbligazioni)	ITAS 11	IPSAS 28, 41
Debiti verso fornitori	ITAS 11 + ITAS 18	IPSAS 41, 48
Debiti per trasferimenti e contributi	ITAS 18	IPSAS 48
Debiti per prestazioni sociali	ITAS 16	IPSAS 42
Passività per leasing (locatario)	ITAS 7	IPSAS 13
Passività da concessione (concedente)	ITAS 6	IPSAS 32
Debiti in valuta estera (differenze cambio)	ITAS 3	IPSAS 4
Ratei passivi	ITAS 17	Standard nazionale
Risconti passivi (incl. contributi agli investimenti)	ITAS 17 + ITAS 9	IPSAS 23, 47

7. Considerazioni conclusive e profili applicativi

7.1 Sintesi del quadro

L'introduzione della contabilità Accrual rappresenta una delle riforme più ambiziose della contabilità pubblica italiana degli ultimi decenni. Il corpus dei diciotto standard ITAS, integrato dal Quadro Concettuale, dalle Linee guida e dal Piano dei Conti multidimensionale, costituisce un sistema organico e coerente, allineato agli standard internazionali IPSAS e al progetto europeo EPSAS.

Il raffronto sistematico tra il futuro impianto ITAS e il sistema vigente del D.lgs. 118/2011 evidenzia tre tipologie di rapporto:

- **Continuità sostanziale:** alcune aree (rimanenze, ratei e risconti, fondi per rischi e oneri nelle linee generali, accertamento dei costi di funzionamento, meccanismo di sterilizzazione dei contributi agli investimenti) trovano nel sistema ITAS una disciplina compatibile con quella attuale, con marginali aggiustamenti.
- **Innovazione metodologica significativa:** altre aree richiederanno adeguamenti organizzativi e tecnico-contabili rilevanti, in particolare: il modello delle perdite attese (ECL) sui crediti in luogo del FCDE; la valutazione attuariale del TFR e dei piani a benefici definiti; il costo ammortizzato delle passività finanziarie; il riconoscimento del controllo di fatto sui beni demaniali e in concessione; l'attualizzazione dei fondi a lungo termine; l'iscrizione del *right-of-use* per i beni in locazione.
- **Discontinuità concettuale:** alcune categorie tipiche dell'impianto attuale sono destinate a essere superate nella nuova architettura: la categoria delle componenti straordinarie del Conto Economico (ricondata alle voci ordinarie e all'ITAS 2 per la correzione degli errori); l'ancoraggio della rilevazione economico-patrimoniale all'accertamento e all'impegno finanziario; il meccanismo di simmetria tra FCDE e fondo svalutazione crediti.

7.2 Profili applicativi critici

Numerose sono le aree che richiedono particolare attenzione nella fase di implementazione:

- La coesistenza, nella fase pilota e nel transitorio, della contabilità Accrual con la contabilità finanziaria autorizzatoria e con la contabilità economico-patrimoniale conoscitiva attualmente prevista dal D.lgs. 118/2011.
- La definizione del bilancio economico-patrimoniale iniziale, con particolare riferimento alla valutazione del patrimonio (terreni, fabbricati, beni demaniali, beni del patrimonio culturale, infrastrutture).
- La revisione, riclassificazione e valorizzazione dell'inventario dei cespiti secondo i criteri previsti dagli ITAS 4 e 5 e dal Piano dei Conti multidimensionale; per ogni cespite occorre verificare classificazione, criterio di valutazione, vita utile e piano di ammortamento, effettiva esistenza fisica.
- Il trattamento del Fondo Pluriennale Vincolato (FPV) e il raccordo con il risultato di amministrazione.

- La significatività del patrimonio netto e del risultato economico, con specifica attenzione alla valutazione di esercizi consecutivi con risultato economico negativo e alla formazione di patrimoni netti negativi.
- Il completamento del quadro normativo, in particolare con riferimento alla disciplina della prima applicazione (originariamente prevista nell'ITAS 19, non ancora pubblicato), che dovrà essere oggetto di apposito decreto ministeriale.
- L'adeguamento dei sistemi informativo-contabili: l'art. 10, comma 8, del D.L. 113/2024 prevede che le amministrazioni avviino un'analisi degli interventi di adeguamento dei propri sistemi informativi, in linea con i requisiti generali da definirsi con decreto MEF.
- Il completamento del primo ciclo di formazione di base sui principi Accrual, costituente target M1C1-117 della Riforma, condizione abilitante per la corretta produzione degli schemi di bilancio 2025 e prerequisito per l'accesso ai corsi di formazione specialistica.

7.3 Indicazioni operative per la fase pilota 2025

Nella fase pilota 2025, ai sensi dell'art. 10 del D.L. 113/2024, le amministrazioni interessate elaborano gli schemi di Conto Economico 2025 e Stato Patrimoniale al 31/12/2025 secondo l'ITAS 1. In particolare:

- Gli schemi sono prodotti a soli fini di sperimentazione e non hanno valore giuridico (comma 7);
- Sono aggiuntivi e non sostitutivi degli schemi di bilancio e di rendiconto vigenti (comma 7);
- Per il 2025 si continueranno ad applicare le norme contabili in vigore (comma 8);
- Le amministrazioni possono produrre i nuovi schemi riclassificando le voci dei propri piani dei conti secondo le voci del Piano dei Conti multidimensionale e apportando le integrazioni e rettifiche necessarie per l'applicazione dei principi contabili ITAS (comma 9).

A titolo illustrativo, a seguire vengono riportati il Conto Economico e lo Stato Patrimoniale dell'Esercizio 2025 redatti con D.Lgs. 118/2011 Principi OIC e con il metodo ACCRUAL, evidenziando lo scostamento.

CONTO ECONOMICO

CONTO ECONOMICO	D.Lgs. 118/2011 Principi OIC (A)	ACCRUAL (B)	Differene tra B e A
A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE			
TOTALE COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE (A)	56.699.203,00	52.693.172,00	-4.006.031,00
B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE			
TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)	58.765.554,00	59.206.328,00	440.774,00
DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)	-2.066.351,00	-6.513.156,00	-4.446.805,00
C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI			
<i>Proventi finanziari</i>			
Totale proventi finanziari	1.014.338,00	386.622,00	-627.716,00
<i>Oneri finanziari</i>			
Totale oneri finanziari	1.690.622,00	1.690.622,00	0,00
TOTALE PROVENTI ED ONERI FINANZIARI (C)	-676.284,00	-1.304.000,00	-627.716,00
D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE			
Rivalutazioni	0,00	0,00	0,00
Svalutazioni	0,00	0,00	0,00
TOTALE RETTIFICHE (D)	0,00	0,00	0,00
E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI			
Proventi straordinari	8.038.700,00	12.140.993,00	4.102.293,00
Totale proventi straordinari	8.038.700,00	12.140.993,00	4.102.293,00
Oneri straordinari	4.303.473,00	4.435.133,00	131.660,00
Totale oneri straordinari	4.303.473,00	4.435.133,00	-131.660,00
TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)	3.735.227,00	7.705.860,00	3.970.633,00
RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)	992.592,00	-111.296,00	-1.103.888,00
Imposte (*)	683.104,00	0,00	-683.104,00
RISULTATO DELL'ESERCIZIO	309.488,00	-111.296,00	-420.784,00

STATO PATRIMONIALE - ATTIVO

STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	D.Lgs. 118/2011 Principi OIC (A)	ACCRUAL (B)	Differene tra B e A
ATTIVITA' NON CORRENTI			
A) CREDITI vs. LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE	-	-	-
TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI	-	-	-
B) IMMOBILIZZAZIONI			
<u>Immobilizzazioni immateriali</u>			
Totale immobilizzazioni immateriali	315.053,00	454.558,00	139.505,00
<u>Immobilizzazioni materiali (3)</u>			
Totale immobilizzazioni materiali	225.639.983,00	223.676.587,00	- 1.963.396,00
<u>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</u>			
Totale immobilizzazioni finanziarie	40.987.582,00	40.491.315,00	- 496.267,00
TOTALE IMMOBILIZZAZIONI - ATTIVITA' NON CORRENTI	266.942.618,00	264.622.460,00	- 2.320.158,00
ATTIVO CIRCOLANTE - ATTIVITA' CORRENTI			
<u>Rimanenze</u>	27.645,00	27.645,00	-
Totale rimanenze	27.645,00	27.645,00	-
<u>Altre Attività destinate alla vendita</u>	-	1.823.891,00	1.823.891,00
Totale Altre Attività destinate alla vendita	-	1.823.891,00	1.823.891,00
<u>Crediti</u>			
Totale crediti	48.822.477,00	49.318.744,00	496.267,00
<u>Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi</u>			
Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi	-	-	-
D) RATEI E RISCONTI			
Ratei attivi	-	-	-
Risconti attivi	19.960,00	19.960,00	-
TOTALE RATEI E RISCONTI	19.960,00	19.960,00	-
<u>Disponibilità liquide</u>			
Totale disponibilità liquide	27.536.763,00	27.536.762,00	- 1,00
TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE - ATTIVITA' CORRENTI	76.406.845,00	78.727.002,00	2.320.157,00
TOTALE DELL'ATTIVO	343.349.463,00	343.349.462,00	- 1,00

STATO PATRIMONIALE - PASSIVO

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)	D.Lgs. 118/2011 Principi OIC (A)	ACCRUAL (B)	Differene tra B e A
A) PATRIMONIO NETTO			
Fondo di dotazione	10.476.204,00	79.463.885,00	68.987.681,00
Riserve	193.769.817,00	193.769.817,00	-
Risultato economico dell'esercizio	309.488,00	111.296,00	- 420.784,00
Risultati economici di esercizi precedenti	7.640.485,00	7.640.485,00	-
Riserve negative per beni indisponibili	-	-	-
TOTALE PATRIMONIO NETTO	212.195.994,00	280.762.891,00	68.566.897,00
PASSIVITA' NON CORRENTI			
Debiti			
TOTALE DEBITI	-	44.516.731,00	44.516.731,00
Fondi			
Per trattamento di quiescenza	26.080,00	26.080,00	-
Per imposte	-	-	-
Altri fondi	2.236.666,00	1.921.894,00	- 314.772,00
TOTALE FONDI	2.262.746,00	1.947.974,00	- 314.772,00
Risconti e Altre Passività			
TOTALE RATEI E RISCONTI	68.252.126,00	-	- 68.252.126,00
TOTALE PASSIVITA' NON CORRENTI	70.514.872,00	46.464.705,00	- 24.050.167,00
PASSIVITA' CORRENTI			
Debiti			
TOTALE DEBITI	60.638.597,00	16.121.866,00	- 44.516.731,00
Fondi			
Per trattamento di quiescenza	-	-	-
Per imposte	-	-	-
Altri	-	-	-
TOTALE FONDI	-	-	-
Ratei, Risconti passivi e Altre passività			
TOTALE RATEI, RISCONTI PASSIVI E ALTRE PASSIVITA'	-	-	-
TOTALE PASSIVITA' CORRENTI	60.638.597,00	16.121.866,00	- 44.516.731,00
TOTALE PASSIVO	343.349.463,00	343.349.462,00	- 1,00