



Accrual PA

Progetto di formazione gratuita per gli Enti pubblici

2° WORKSHOP GRATUITO

Armonizzazione degli Enti locali e Accrual: le principali differenze tra i principi sanciti dal Dlgs. n.118/2011 e la nuova contabilità pubblica

28 maggio | 10:00-12:00

Agenda

- 10:00 – 10:10 Saluti introduttivi e presentazione del progetto Accrual PA
- 10:10 – 10:35 La differenza tra i principi contabili applicati allegati al Dlgs 118/2011 e i principi contabili ITAS
- 10:35 – 11:00 Lo schema di bilancio d'esercizio e il Piano dei conti unico: le novità del sistema Accrual
- 11:00 – 11:15 La differenza tra i principi contabili generali (postulati) allegati al Dlgs. n. 118/2011 e i postulati del quadro concettuale
- 11:15 – 11:30 La differenza tra valore pubblico e valore privato
- 11:30 – 12:00 Q&A e conclusione



Presentazione progetto Accrual PA

Veronica Potenza – Responsabile Area Editoria Centro Studi Enti Locali

Le realtà che animano il progetto



CentroStudi[®]
EntiLocali

deda.value

DEM DIPARTIMENTO DI
ECONOMIA E
MANAGEMENT

Il Comitato scientifico

- **Iacopo Cavallini - Presidente** - Professore Associato di Economia aziendale presso l'Università di Pisa
- **Luca Bartocci** - Professore Ordinario di Economia aziendale presso l'Università degli Studi di Perugia
- **Nicola Falleni** - Direttore Generale del Comune di Livorno
- **Vincenzo Iennaro** - Operation manager presso Deda Value
- **Ludovico Marinò** - Professore Ordinario di Scienze economiche e aziendali presso l'Università degli Studi di Sassari
- **Luca Mazzara** - Professore Associato di Economia aziendale presso l'Università di Bologn
- **Patrizio Monfardini** - Professore Ordinario di Economia aziendale presso l'Università degli Studi di Cagliari
- **Eugenio Piscino** - Presidente dell'Associazione Servizi Finanziari Enti Locali (Asfel)
- **Alberto Quagli** - Professore Ordinario di Economica aziendale presso l'Università di Genova
- **Michela Soverchia** - Professoressa Associata di Economia aziendale presso l'Università di Macerata
- **Nicola Tonveronachi** - Dottore commercialista e Revisore legale, Amministratore Delegato di Centro Studi Enti Locali S.p.A.

Il Comitato tecnico

- **Patrizio Belli** - Dirigente finanziario di Enti Locali
Docente a contratto di Master universitario Autore di pubblicazioni in materia di contabilità
- **Alessandro Braccini** - Esperto di finanza locale, Centro Studi Enti Locali
- **Maurizio Cari** - Revisore Legale dei conti e Dottore Commercialista
- **Iacopo Cavallini** - Professore Associato di Economia aziendale presso l'Università di Pisa
- **Enrico Ciullo** - Dottore Commercialista e Revisore Legale, Componente della commissione studio "Società a partecipazione pubblica" del CNDEC, Centro Studi Enti Locali
- **Vincenzo Di Gregorio** - Team lead Servizi finanziari, Deda Value
- **Vincenzo Iennaro** - Operation manager presso Deda Value
- **Riccardo Compagnino** - Commercialista ed esperto di finanza locale
- **Enrico Meucci** - Commercialista ed esperto di Pubblica Amministrazione
- **Ezio Mineo** - Esperto in contabilità pubblica
- **Eugenio Piscino** - Presidente dell'Associazione Servizi Finanziari Enti Locali (Asfel)
- **Nicola Tonveronachi** - Dottore commercialista e Revisore legale, Amministratore Delegato di Centro Studi Enti Locali S.p.A.
- **Elisa Zanetti** - Deda Next

La genesi del progetto

Il progetto gratuito Accrual PA nasce per **supportare le realtà pubbliche nel delicato passaggio verso la nuova contabilità accrual** attraverso momenti di alta formazione e di divulgazione con l'intento di promuovere una maggiore consapevolezza sulla riforma in arrivo e favorire una migliore gestione economica e patrimoniale grazie a standard contabili unici per l'intera P.A.

Gli obiettivi del progetto

- L'obiettivo del progetto è **agevolare** i soggetti coinvolti nella Riforma, sia nella imminente fase di sperimentazione, in partenza nel 2025, che in quella successiva di prima applicazione, in linea con quanto richiesto dall'Europa con la Direttiva 2011/85/UE e con gli obiettivi fissati dal “*Pnrr*”.
- Tramite **attività di ricerca** organizzate insieme alle realtà che aderiranno, il progetto mira ad acquisire importanti elementi di conoscenza da presentare al Legislatore per agevolare eventuali correzioni o migliorie da adottare nella Riforma.
- Attraverso **webinar, eventi e incontri** in presenza pensati per tutte le diverse formulazioni di cui si compone la Pubblica Amministrazione, il gruppo si pone l'obiettivo di fornire una formazione gratuita di alto profilo sulla contabilità accrual.

Le attività previste

Grazie al progetto, le realtà pubbliche coinvolte possono:

1. ricevere informazioni e aggiornamenti costanti sullo stato di avanzamento della riforma accrual;
2. partecipare a lezioni e incontri di aggiornamento online sulle novità accrual;
3. richiedere l'organizzazione di eventi di approfondimento e informazione all'interno della propria realtà pubblica;
4. partecipare alla sperimentazione sull'accrual confrontandosi con altre realtà pubbliche e con i partner di progetto.

Come aderire al progetto

Al progetto possono aderire gli Enti e le Amministrazioni pubbliche di tutta Italia. L'obiettivo è agevolare i soggetti coinvolti nella Riforma, sia nella imminente fase di sperimentazione, in partenza nel 2025, che in quella successiva di prima applicazione, in linea con quanto richiesto dall'Europa.

Per richiedere informazioni in merito all'adesione al progetto e ricevere tutti gli aggiornamenti e approfondimenti che saranno realizzati, è possibile scrivere all'indirizzo e-mail info@accrual-pa.it.

| Benefici derivanti dall'adesione al progetto | Voglio aderire al progetto | Voglio aderire al progetto e alla sperimentazione |
|--|------------------------------|---|
| Organizzazione di un incontro di carattere informativo sull'Accrual all'interno della propria realtà | * | * |
| Partecipazione gratuita ai Workshop online del progetto | * | * |
| Invio dei documenti utilizzati nei Workshop online del progetto | * | * |
| Accesso agli articoli di approfondimento sull'Accrual realizzati dal Comitato scientifico e tecnico del progetto | * | * |
| Iscrizione alla newsletter sulle novità Accrual | * | * |
| Invio delle registrazioni dei Workshop online del progetto | * | * |
| Accesso alla rivista mensile Federalismo & Accountability | | * |
| Accesso all'area riservata del progetto contenente tutti i contenuti di approfondimento realizzati dagli organizzatori | | * |
| Iscrizione all'elenco degli sperimentatori del progetto per preparare la propria realtà all'introduzione dell'Accrual | | * |
| Come aderire | Compilazione del form online | Compilazione e firma del documento di adesione |



La differenza tra i principi contabili applicati allegati al Dlgs 118/2011 e i principi contabili ITAS

Iacopo Cavallini – Vicepresidente del Comitato e Professore Associato di Economia aziendale presso l'Università di Pisa

La Direttiva 2011/85/UE

- «L'adozione della contabilità *accrual* non determina l'abolizione o la sostituzione dei sistemi di contabilità *cash-based*, in particolare quando **utilizzata ai fini della redazione del budget e per il controllo del rispetto dei limiti di utilizzo delle risorse pubbliche**»
(Relazione della Commissione Europea al Parlamento Europeo del 6.3.2013, *Verso l'applicazione di standard contabili armonizzati per il settore pubblico negli Stati membri, Idoneità degli IPSAS per gli Stati Membri*)
- «gli Stati Membri si dotano di sistemi di contabilità pubblica che coprono in modo completo e uniforme tutti i sotto-settori [...] e contengono le informazioni [...] per generare dati fondati sul principio *accrual* al fine di predisporre i dati basati sulle norme SEC 2010»
- «...uniformità nelle norme e nelle procedure contabili nonché l'integrità dei sistemi di raccolta ed elaborazione dei dati sottostanti»
- «Gli Stati Membri istituiscono meccanismi appropriati per il coordinamento tra tutti i sotto-settori dell'amministrazione pubblica...»

Cit. Mariano D'Amore, Presidente SSB

E quindi:
l'evoluzione
delle diverse
nozioni di
ricchezza



Competenza
finanziaria
potenziata
Contabilità di
cassa

Arconet e l'errore lessico-concettuale

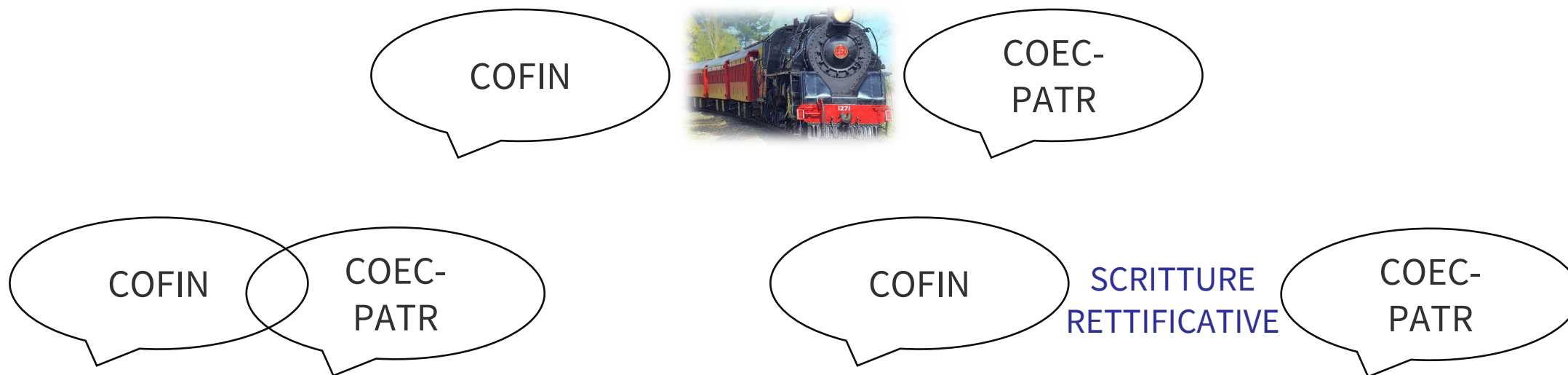
«La nuova contabilità economico-patrimoniale non sostituirà la contabilità finanziaria nel ruolo autorizzatorio ma le sarà complementare, migliorando qualità e qualità delle informazioni.

Ciò consentirà di rispondere alle esigenze conoscitive **interne** (contabilità analitica per le decisioni gestionali) ed **esterne** (consolidamento dei conti pubblici, organi di controllo, stakeholder).

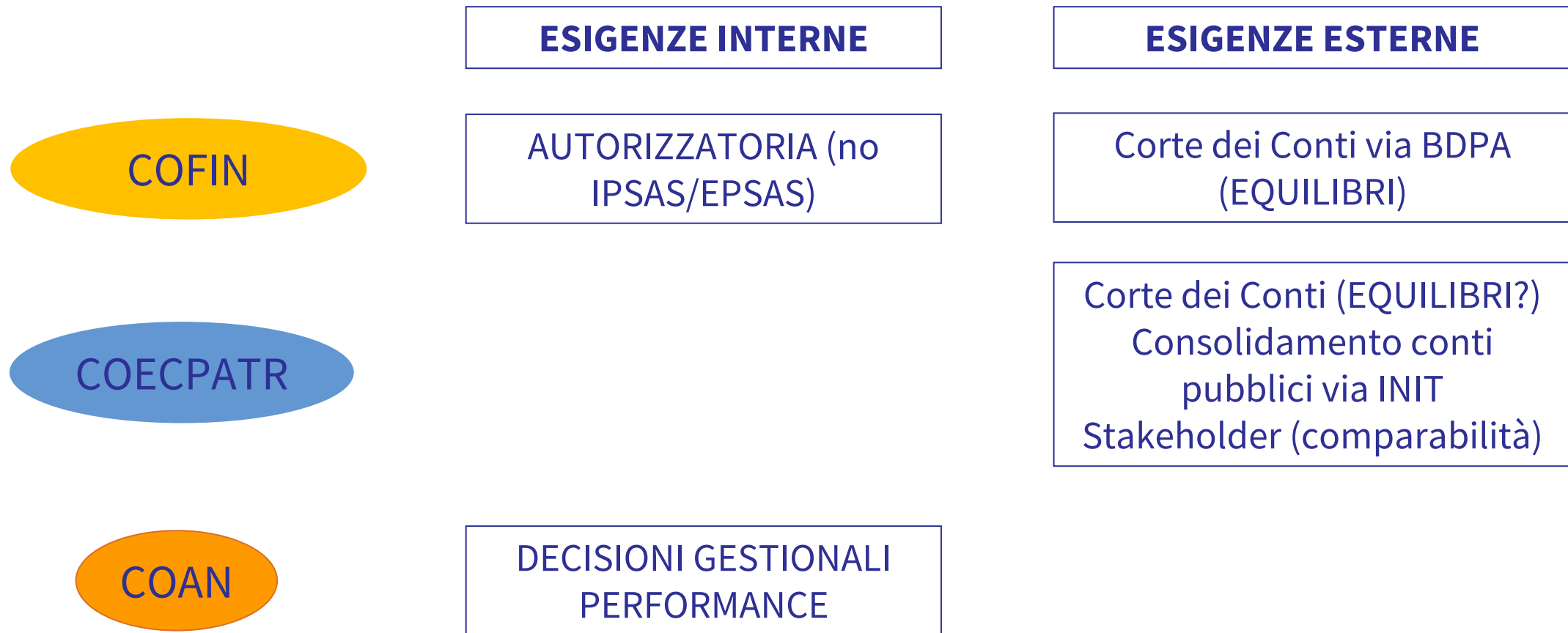
Il sistema contabile definito dalla riforma *accrual* non potrà che essere basato su un'integrazione della contabilità finanziaria e della contabilità economico-patrimoniale, quest'ultima applicata secondo il modello attualmente adottato dallo Stato, nel rispetto dei nuovi standard contabili nazionali ITAS basati su un principio *accrual* e in linea con le indicazioni Eurostat»

Arconet e l'errore lessico-concettuale

«agli enti territoriali **non può essere richiesto di applicare un sistema di contabilità finanziaria autorizzatoria potenziata**, anche per la verifica fondamentale del rispetto dei vincoli di finanza pubblica, e nel **contempo un sistema di contabilità economico-patrimoniale accrual separato e parallelo a “binario”**»



Una possibile interpretazione della contabilità «integrata»:



La competenza economica e finanziaria. Un esempio

Acquisto di un'attrezzatura strumentale al costo di 35.000€. Durata presunta dell'attrezzatura: 5 anni. Entrate/ricavi annui derivanti dall'attività: 8.400€

SECONDO LA LOGICA DELLA CONTABILITA' ECONOMICA

| | Anno n | Anno n+1 | Anno n+2 | Anno n+3 | Anno n+4 | TOTALE |
|-----------|--------|----------|----------|----------|----------|--------|
| RICAVI | 8400 | 8400 | 8400 | 8400 | 8400 | 42000 |
| COSTI | 7000 | 7000 | 7000 | 7000 | 7000 | 35000 |
| RISULTATO | 1400 | 1400 | 1400 | 1400 | 1400 | 7000 |

SECONDO LA LOGICA DELLA CONTABILITA' FINANZIARIA

| | Anno n | Anno n+1 | Anno n+2 | Anno n+3 | Anno n+4 | TOTALE |
|-----------|---------|----------|----------|----------|----------|--------|
| ENTRATE | 8400 | 8400 | 8400 | 8400 | 8400 | 42000 |
| SPESE | 35000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 35000 |
| RISULTATO | (26600) | 8400 | 8400 | 8400 | 8400 | 7000 |

Principali novità del sistema contabile accrual

Nuovi schemi di bilancio

Introduzione dello stato patrimoniale, del conto economico e del rendiconto finanziario

Rilevazione integrale delle attività e passività

Rilevazione di tutte le attività e passività e non solo dei flussi di cassa

Criteri di valutazione

Nuovi criteri di iscrizione (iniziale) e valutazione (successive) basati su *fair value* e costo ammortizzato

Competenza economica

Riconoscimento di costi e ricavi in base alla competenza economica e non a quella finanziaria

Il nuovo sistema contabile *accrual* introduce rilevanti cambiamenti rispetto al precedente sistema finanziario, con l'obiettivo di una rappresentazione più completa della situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'ente.

| N° | ITAS | STATUS |
|----|--|-------------------------|
| | Quadro Concettuale | Approvato |
| 1 | Composizione e schemi del bilancio d'esercizio | Approvato |
| 2 | Politiche contabili, cambiamenti di stime contabili e correzione di errori, eventi successivi alla chiusura dell'esercizio | Approvato + Linee Guida |
| 3 | Operazioni, attività e passività in valuta estera | Approvato |
| 4 | Immobilizzazioni materiali | Approvato + Linee Guida |
| 5 | Immobilizzazioni immateriali | Approvato + Linee Guida |
| 6 | Accordi per la gestione di servizi | Approvato |
| 7 | Locazioni | In consultazione |
| 8 | Svalutazioni | In consultazione |
| 9 | Ricavi e proventi | In consultazione |
| 10 | Rimanenze | Approvato + Linee Guida |
| 11 | Strumenti finanziari | In consultazione |
| 12 | Bilancio consolidato | In consultazione |
| 13 | Accantonamenti, passività e attività potenziali | Approvato + Linee Guida |
| 14 | Partecipazioni in organismi controllati o collegati | In consultazione |
| 15 | Benefici per i dipendenti | Approvato |
| 16 | Prestazioni sociali in denaro | Approvato + Linee Guida |
| 17 | Ratei e risconti | Approvato + Linee Guida |
| 18 | Costi e oneri | In consultazione |

ITAS

Quadro Concettuale

Composizione e schemi del bilancio d'esercizio

Politiche contabili, cambiamenti di stime contabili e correzione di errori, eventi successivi alla chiusura dell'esercizio

Operazioni, attività e passività in valuta estera

Immobilizzazioni materiali

Immobilizzazioni immateriali

Accordi per la gestione di servizi

Locazioni

Svalutazioni

Ricavi e proventi

Rimanenze

Strumenti finanziari

Bilancio consolidato

Accantonamenti, passività e attività potenziali

Partecipazioni in organismi controllati o collegati

Benefici per i dipendenti

Prestazioni sociali in denaro

Ratei e risconti

Costi e oneri

PRINCIPI CONTABILI APPLICATI allegati al D.Lgs. 118/2011

Programmazione

Contabilità finanziaria

Contabilità economico-patrimoniale

Bilancio consolidato



Differenze tra p.c. applicato n. 4/4 e ITAS n. 12

P.c. 4/4

Il bilancio consolidato di un gruppo di enti e società che fa capo ad un'amministrazione pubblica non consente - contemporaneamente - di rappresentare la consistenza patrimoniale e finanziaria del gruppo e di rilevare correttamente il fenomeno delle esternalizzazioni.

Per rappresentare la consistenza patrimoniale e finanziaria il bilancio consolidato predisposto sulla base della dimensione del controllo esercitato nei confronti dei componenti del gruppo, utilizza il metodo di consolidamento integrale o proporzionale. Per rappresentare le esternalizzazioni, invece, il bilancio consolidato è elaborato sulla base dell'incidenza dei ricavi imputabili alla controllante rispetto al totale dei ricavi di ciascun componente del gruppo, comprensivi delle entrate esternalizzate.

Pertanto, per cogliere entrambi i fenomeni risulterebbe necessario predisporre due diversi bilanci consolidati.

Gli enti di cui all'articolo 1, comma 1, del presente decreto, redigono un bilancio consolidato che rappresenti in modo veritiero e corretto la situazione finanziaria e patrimoniale e il risultato economico della complessiva attività svolta dall'ente attraverso le proprie articolazioni organizzative, i suoi enti strumentali e le sue società controllate e partecipate.

In particolare, il bilancio consolidato deve consentire di:

- sopperire alle carenze informative e valutative dei bilanci degli enti che perseguono le proprie funzioni anche attraverso enti strumentali e detengono rilevanti partecipazioni in società, dando una rappresentazione, anche di natura contabile, delle proprie scelte di indirizzo, pianificazione e controllo;
- attribuire alla amministrazione capogruppo un nuovo strumento per programmare, gestire e controllare con maggiore efficacia il proprio gruppo comprensivo di enti e società;
- ottenere una visione completa delle consistenze patrimoniali e finanziarie di un gruppo di enti e società che fa capo ad un'amministrazione pubblica, incluso il risultato economico.

Il bilancio consolidato del gruppo di un'amministrazione pubblica è:

- Obbligatorio
- predisposto in attuazione degli articoli dall'11-bis all'11-quinquies del presente decreto e di quanto previsto dal presente principio;
- composto dal conto economico, dallo stato patrimoniale e dai relativi allegati;
- riferito alla data di chiusura del 31 dicembre di ciascun esercizio; predisposto facendo riferimento all'area di consolidamento, individuata dall'ente capogruppo, alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui si riferisce;
- approvato entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello di riferimento.

ITAS 12

Il presente standard disciplina i principi per la predisposizione del bilancio consolidato quando l'amministrazione controlla o partecipa in uno o più organismi.

Per raggiungere tale finalità, il presente standard:

- stabilisce le condizioni per determinare l'area di consolidamento;
- definisce la nozione di controllo e di partecipazione che rappresentano il criterio base per il consolidamento;
- stabilisce i requisiti contabili per la predisposizione del bilancio consolidato.

Differenze tra p.c. applicato n. 4/4 e ITAS n. 12

P.c. 4/4

Il termine “**gruppo** amministrazione pubblica” comprende gli enti e gli organismi strumentali, le società controllate e partecipate da un’amministrazione pubblica.

ITAS 12

Il **gruppo** consolidato è l’insieme formato dall’amministrazione e dai suoi organismi oggetto di consolidamento.
Gli organismi sono tutti i soggetti di diritto pubblico o di diritto privato con un autonomo sistema contabile, dotati o non dotati di personalità giuridica.

Differenze tra p.c. applicato n. 4/4 e ITAS n. 12

P.c. 4/4

«In più» per gli enti strumentali:

- esercita, direttamente o indirettamente la maggioranza dei diritti di voto nelle sedute degli organi decisionali,
- esercita un'**influenza dominante in virtù di contratti o clausole statutarie**. L'influenza dominante si manifesta attraverso clausole contrattuali che incidono significativamente sulla gestione dell'altro contraente (ad esempio l'imposizione della tariffa minima, l'obbligo di fruibilità pubblica del servizio, previsione di agevolazioni o esenzioni) che svolge l'attività prevalentemente nei confronti dell'ente controllante. L'attività si definisce prevalente se l'ente controllato abbia conseguito nell'anno precedente ricavi e proventi riconducibili all'amministrazione pubblica capogruppo superiori all'**80% dei ricavi** complessivi.

ITAS 12

***Nessuna distinzione
tra «organismi»***

Differenze tra p.c. applicato n. 4/4 e ITAS n. 12

P.c. 4/4

«In più» per le società:

- dispone di voti sufficienti per esercitare una **influenza dominante sull'assemblea** ordinaria,
- ha **il diritto, in virtù di un contratto o di una clausola statutaria, di esercitare un'influenza dominante**. L'influenza dominante si manifesta attraverso clausole contrattuali che incidono significativamente sulla gestione dell'altro contraente (ad esempio l'imposizione della tariffa minima, l'obbligo di fruibilità pubblica del servizio, previsione di agevolazioni o esenzioni) che svolge l'attività prevalentemente nei confronti dell'ente controllante.

L'attività si definisce prevalente se la società controllata abbia conseguito nell'anno precedente ricavi a favore dell'amministrazione pubblica capogruppo superiori all'**80%** dell'intero fatturato.

ITAS 12

Nessuna distinzione tra «organismi»

Differenze tra p.c. applicato n. 4/4 e ITAS n. 12

P.c. 4/4

Le società **partecipate** dell'amministrazione pubblica capogruppo, costituite dalle società **a totale partecipazione pubblica affidatarie dirette** di servizi pubblici locali **indipendentemente dalla quota di partecipazione**. (...) la definizione di società partecipata è estesa alle società nelle quali l'ente locale, direttamente o indirettamente, dispone di una **quota significativa di voti, esercitabili in assemblea, pari o superiore al 20%**

ITAS 12

Nessuna distinzione tra «organismi»

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

Differenze tra p.c. applicato n. 4/4 e ITAS n. 12

P.c. 4/4

Sono considerati **irrilevanti i bilanci** che presentano, per ciascuno dei predetti parametri, una incidenza inferiore al **3 per cento**.

(...) sono considerati **rilevanti gli enti e le società totalmente partecipati** dalla capogruppo, **le società in house e gli enti partecipati titolari di affidamento diretto** da parte dei componenti del gruppo, **a prescindere dalla quota di partecipazione**.

In ogni caso, salvo il caso dell'affidamento diretto, sono considerate **irrilevanti le quote di partecipazione inferiori all'1%** del capitale della società partecipata.

ITAS 12

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

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

In ogni caso, sono considerate rilevanti le partecipazioni in organismi che svolgono servizi fondamentali per l'amministrazione capogruppo.

Differenze tra p.c. applicato n. 4/4 e ITAS n. 12

P.c. 4/4

Al bilancio consolidato è allegata una relazione sulla gestione che comprende la nota integrativa.

La nota integrativa indica:

- qualora si sia verificata una variazione notevole nella composizione delle imprese incluse nel consolidamento, le informazioni che rendano significativo il confronto;
- l'elenco degli enti, le aziende e le società componenti del gruppo comprese nel bilancio consolidato con l'indicazione per ciascun componente:
 - a) della percentuale utilizzata per consolidare il bilancio;
 - b) delle spese di personale;
 - c) delle perdite ripianate dall'ente negli ultimi tre anni

ITAS 12

Oltre alle informazioni previste in ITAS 1, l'amministrazione deve indicare:

- a) l'elenco degli organismi che compongono il gruppo consolidato, con indicazione delle quote possedute, direttamente o indirettamente, dalla stessa e da ciascuno degli organismi del gruppo consolidato;
- b) le motivazioni alla base della scelta di consolidare o meno gli organismi del gruppo consolidato;
- c) se diversa, la percentuale dei voti complessivamente spettanti nell'assemblea ordinaria o organo equivalente;
- d) la metodologia di consolidamento per ciascun organismo del gruppo consolidato, evidenziando la percentuale utilizzata per consolidare con il metodo proporzionale



Lo schema di bilancio d'esercizio e il Piano dei conti unico: le novità del sistema Accrual

Calogero Di Liberto – Esperto contabilità pubblica presso Centro Studi Enti Locali

Composizione e schemi del bilancio di esercizio

ITAS 1 Bilancio di esercizio e Bilancio consolidato

Schemi **standard** per garantire comprensibilità e comparabilità (sia tra diverse amministrazioni sia tra bilanci della stessa Amministrazione ma di periodi differenti);

Lo standard si applica a tutte le amministrazioni fatta eccezione per lo schema che raffronta budget e bilancio d'esercizio.

RAPPRESENTAZIONE VERITIERA E CORRETTA E CONFORMITÀ CON GLI ITAS:

Il bilancio di esercizio non è descritto come conforme agli ITAS se non è conforme a tutte le disposizioni degli ITAS;

Nel caso in cui un Amministrazione disattenda uno o più Itas deve darne motivazione in Nota Integrativa secondo la procedura di cui al Punto 9. dell'Itas1.

ITAS 1 : Composizione e schemi del bilancio di esercizio

COMPOSIZIONE

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

ITAS 1 : Composizione e schemi del bilancio di esercizio

- **CONTINUITA'** l'amministrazione è in funzionamento e continuerà ad esserlo
- **COSTANZA NELLA MODALITÀ DI PRESENTAZIONE NEL BILANCIO DI ESERCIZIO:** schemi obbligatori; modalità di presentazione uguali da un esercizio all'altro, a meno che non sia cambiata la natura delle operazioni poste in essere oppure non si effettui una revisione/riclassificazione del bilancio d'esercizio
- **RILEVANZA** è ammesso il mancato rispetto di un obbligo ITAS se non rilevante.
- **DIVIETO DI COMPENSAZIONE**
- **INFORMAZIONE COMPARATA:** per ciascuna voce del bilancio, a meno che gli ITAS non prevedano diversamente, in Nota Integrativa deve essere indicato il valore dell'esercizio precedente, con riclassificazioni ove necessario.
- **DURATA** Il bilancio di esercizio è predisposto con cadenza annuale e si riferisce ad un periodo amministrativo dal 1/1 al 31/12

ITAS 1 : Composizione e schemi del bilancio di esercizio

• STATO PATRIMONIALE

A sezioni divise e contrapposte (Attivo e Passivo) e sono distinte tra correnti e non ricorrenti e aggregate in classi e sottoclassi.

STATO PATRIMONIALE

| | ATTIVO | Es. X | Es. X-1 |
|---|--|----------|------------|
| | ATTIVITA' NON CORRENTI | | |
| A | <u>Immobilizzazioni immateriali, [1] [2]</u> | | |
| 1 | Diritti di brevetto e utilizzazione opere dell'ingegno | | |
| 2 | Concessioni, licenze, marchi | | |
| 3 | Altri diritti | | |
| 4 | Avviamento | | |
| 5 | Immobilizzazioni in corso e acconti | | |
| 6 | Altre | | |
| | Totale Immobilizzazioni immateriali | | |

ITAS 1 : Composizione e schemi del bilancio di esercizio

... *Stato Patrimoniale*

- Le attività o passività sono **correnti** quando soddisfa uno dei seguenti requisiti:
 - a) Si realizza/estingue esaurisce entro il normale ciclo operativo dell'amministrazione;
 - b) è detenuta primariamente allo scopo di essere negoziata;
 - c) ci si attende che sarà realizzata/regolata entro dodici mesi dalla data di chiusura dell'esercizio;
 - d) è costituita da disponibilità liquide o disponibilità liquide equivalenti (per le attività D-bis) l'amministrazione non ha un diritto incondizionato a differirne il regolamento per almeno dodici mesi dalla data di chiusura del bilancio di esercizio.

- Le Attività e le passività sono **non correnti** quando, alla data di chiusura dell'esercizio, non soddisfano alcuno dei requisiti elencati al paragrafo precedente.

ITAS 1 : Composizione e schemi del bilancio di esercizio

• CONTO ECONOMICO

Proventi/ricavi e Oneri/costi di competenza, e risultato economico d'esercizio.

Ha forma scalare con una classificazione dei costi per natura e l'individuazione di risultati economici intermedi; Le voci sono raggruppate in classi e sottoclassi.

| CONTO ECONOMICO | | Bilancio di previsione/Budget iniziale | Bilancio di previsione/Budget definitivo | Anno - 1 | Anno |
|-----------------|---|--|--|----------|----------|
| | A) PROVENTI E RICAVI DELLA GESTIONE OPERATIVA | | | | |
| 1 | Proventi da tributi | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 2 | Trasferimenti | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 2.1 | <i>Trasferimenti in conto esercizio</i> | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 2.2 | <i>Trasferimenti quota annuale in conto investimenti</i> | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 3 | Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 3.1 | <i>Ricavi della vendita di beni</i> | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 3.2 | <i>Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi</i> | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 4 | Ricavi da partecipazioni | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 5 | (+/-) Variazione dei lavori in corso su ordinazione | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 6 | Altri proventi e ricavi diversi | 0 | 0 | 0 | 0 |
| | TOTALE PROVENTI E RICAVI DELLA GESTIONE OPERATIVA (A) | 0 | 0 | 0 | 0 |

ITAS 1 : Composizione e schemi del bilancio di esercizio

...Conto economico

- Area della gestione operativa;
- Area della gestione finanziaria;
- Area della gestione straordinaria (derivanti da operazioni o altri eventi di carattere non prevedibile o non ripetitivo)

| | |
|----|---|
| | TOTALE COSTI E ONERI DELLA GESTIONE OPERATIVA (B) |
| | C) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' E PASSIVITA' |
| 19 | Rivalutazioni |
| 20 | Svalutazioni |
| | TOTALE RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' E PASSIVITA' (C) |
| | RISULTATO ECONOMICO DELLA GESTIONE OPERATIVA (A-B+/-C) |
| | D) RICAVI E COSTI DELLA GESTIONE FINANZIARIA |

| | |
|--|---|
| | RISULTATO ECONOMICO DELLA GESTIONE FINANZIARIA (D) |
| | RISULTATO ECONOMICO DELLA GESTIONE ORDINARIA (A-B+/-C+/-D) |
| | E) RICAVI/PROVENTI E COSTI/ONERI DELLA GESTIONE STRAORDINARIA |

| | |
|----|---|
| | RISULTATO ECONOMICO DELLA GESTIONE STRAORDINARIA (E) |
| | RISULTATO ECONOMICO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+/-C+/-D+/-E) |
| 27 | Imposte |
| 28 | RISULTATO ECONOMICO DELL'ESERCIZIO |

ITAS 1 : Composizione e schemi del bilancio di esercizio

PROSPETTO DELLE VARIAZIONI DEL PATRIMONIO NETTO

Prospetto obbligatorio: dare evidenza della riconciliazione fra il valore all'inizio dell'esercizio e il valore alla fine dell'esercizio, individuando distintamente ogni variazione intervenuta.

RENDICONTO FINANZIARIO DEI FLUSSI DI CASSA

Rappresenta i flussi di cassa in entrata e in uscita delle attività operative, di investimento e di finanziamento.

È predisposto secondo il metodo diretto.

Le operazioni di investimento o di finanziamento che non movimentano disponibilità liquide o disponibilità liquide equivalenti non sono incluse nel rendiconto finanziario dei flussi di cassa.

ITAS 1 : Composizione e schemi del bilancio di esercizio

• NOTA INTEGRATIVA

Completa e spiega le informazioni contenute nei prospetti che compongono il bilancio di esercizio. Essa fornisce:

- un commento esplicativo dei dati presentati nei prospetti
- commento delle variazioni rilevanti
- informazioni di carattere qualitativo , quindi ulteriori rispetto agli schemi.

La nota integrativa contiene:

- a) una dichiarazione di conformità agli ITAS;
- b) l'indicazione della sede e la forma giuridica dell'amministrazione;
- c) una descrizione della natura delle principali attività dell'amministrazione;
- d) un riferimento alla legislazione di riferimento per le principali attività dell'amministrazione;
- e) la denominazione dell'amministrazione vigilante e della capogruppo (laddove esistenti);
- f) ogni altra informazione prevista dagli specifici ITAS;
- g) la proposta di destinazione del risultato economico dell'esercizio.

ITAS 1 : Composizione e schemi del bilancio di esercizio

...Nota integrativa

La nota integrativa presenta:

- a) i criteri di rilevazione e valutazione delle voci
- b) l'eventuale valore determinato con criteri diversi da quelli utilizzati ai fini dell'iscrizione nei prospetti contabili stessi, laddove previsto da un ITAS;
- c) il dettaglio delle voci presentate nei prospetti contabili;
- d) informazioni che non soddisfano i requisiti per la presentazione nei prospetti contabili, ma che sono significative per gli utilizzatori;
- e) altre informazioni utili alla comprensione, alla comparazione e alla verifica degli schemi;
- f) informativa sulle parti correlate.

Nella Nota gli amministratori riportano le principali ipotesi riguardanti il futuro e gli altri fattori importanti di incertezza delle stime che possono causare una rilevante rettifica ai valori contabili delle attività e delle passività nel successivo esercizio.

ITAS 1 : PIANO DEI CONTI

Nella seduta del 30 novembre 2023 il Comitato Direttivo ha approvato il Piano dei conti per la dimensione (economico-patrimoniale) necessaria alle scritture contabili in partita doppia.

Il Piano dei conti è unico per tutte le pubbliche amministrazioni destinatarie della Riforma.

Le voci del Piano dei conti unico sono ordinate in **1 gerarchia** e divise in **2 distinti “segmenti”**:

1) Segmento A (ITAS), che accoglie **le voci necessarie a produrre gli schemi di bilancio ITAS1** (Conto Economico e Stato Patrimoniale), in coerenza con il Quadro Concettuale e con i principi contabili ITAS;

| Numero progressivo voce | Cod Liv I | Cod Liv II | Cod Liv III | Cod Liv IV | Cod Liv V | Codice puntato completo | Livello | Descrizione |
|-------------------------|-----------|------------|-------------|------------|-----------|-------------------------|---------|--|
| 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1.0.0.0.0 | I | ATTIVITA' NON CORRENTI |
| 2 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1.1.0.0.0 | II | Immobilizzazioni immateriali |
| 3 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1.1.1.0.0 | III | Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno |

ITAS 1 : PIANO DEI CONTI

b) Segmento B (conoscitivo/statistico), nel quale sono inserite **articolazioni di dettaglio** delle voci del Segmento A che si ritiene necessario, alla data, mantenere ai fini del monitoraggio e del consolidamento dei dati di finanza pubblica

| Numero progressivo voce | Cod Liv I | Cod Liv II | Cod Liv III | Cod Liv IV | Cod Liv V | Codice puntato completo | Livello | Descrizione |
|-------------------------|-----------|------------|-------------|------------|-----------|-------------------------|---------|---|
| 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1.0.0.0.0 | | |
| 2 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1.1.0.0.0 | | |
| 3 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1.1.1.0.0 | | |
| 4 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1.1.1.1.0 | IV | Brevetti |
| 5 | 1 | 1 | 1 | 2 | 0 | 1.1.1.2.0 | IV | Opere dell'ingegno e Diritti d'autore |
| 6 | 1 | 1 | 1 | 3 | 0 | 1.1.1.3.0 | IV | Software autoprodotta |
| 7 | 1 | 1 | 1 | 4 | 0 | 1.1.1.4.0 | IV | Software acquisito a titolo di proprietà o con licenza d'uso a t.i. |

ITAS 1 : PIANO DEI CONTI

b) Segmento B (conoscitivo/statistico), nel quale sono inserite **articolazioni di dettaglio** delle voci del Segmento A che si ritiene necessario, alla data, mantenere ai fini del monitoraggio e del consolidamento dei dati di finanza pubblica

Il Piano dei conti unico potrà essere completato con voci di ulteriore dettaglio, ovvero con i cd “**conti foglia**” (che verranno utilizzati per le scritture contabili in partita doppia), definite in base alle esigenze delle amministrazioni appartenenti ai diversi comparti (enti territoriali, sanità, previdenza, amministrazioni centrali dello Stato, enti di ricerca, università, ecc...) e comunque in coerenza con le voci di livello superiore, comuni a tutte le amministrazioni pubbliche (rientranti nel perimetro della Riforma 1.15).

Nel tempo, con il completamento del processo di statuizione degli standard contabili ITAS, il Piano dei conti unico potrà essere oggetto di successivi interventi tesi a migliorarne la struttura e la funzionalità.



La differenza tra i principi contabili generali (postulati) allegati al Dlgs. n. 118/2011 e i postulati del quadro concettuale

Vincenzo Di Gregorio – Team leader servizi finanziari presso Deda Value

Quadro concettuale - Primo obiettivo per il Board

- **Det.RGS n. 35518 del 5 marzo 2020, art. 2 comma 2.a**
Quadro concettuale secondo i criteri Eurostat
- **Contributo fondamentale Progetto SRSS** - Design of the accrual IPSAS/EPSAS based accounting reform in the Italian public administration
Working visit, Gap analysis, Action Plan
- **Disegno del nuovo Sistema di contabilità Accrual**

Non è uno standard... solo principi generali

- Definisce concetti funzionali allo sviluppo degli standard
- Architrave dell'intero sistema Accrual
- Postulati di bilancio o principi generali di bilancio a supporto di:
 - Resp. Dei rendiconti finanziari nell'applicazione dei princ. Contab.
 - Verifica della conformità dei rendiconti finanziari
 - Utenti esterni alla P.A. nell'interpretazione delle informazioni contenute nei documenti contabili
 - Organismi preposti alla redazione degli standard

Obiettivi: trasparenza, omogeneità, consapevolezza

- **Trasparenza** = accountability rendicontare uso delle risorse pubbliche evidenziando il rispetto della norma, dell'efficacia e dell'efficienza ed economicità
- **Omogeneità** = bilanci della P.A. con un unico sistema Accrual ispirato agli IPSAS/EPSAS per comunicare in U.E. con lo standard SEC2010
- **Consapevolezza** = della reale ricchezza del patrimonio della P.A.

Elementi fondamentali della «Premessa»

- Predisporre processi per soddisfare bisogni informativi
- Analizza solo il «**Financial reporting**» no Programmazione
- Un corpo unico di principi contabili e standard per l'intera P.A.
- I principi guida essenziali per la redazione di standard, guide operative, etc
- Unico riferimento in assenza di riferimenti sugli standard

Elementi fondamentali del capitolo 1 - La rendicontazione per finalità informative generali

- Produrre documenti per processi decisionali
- Produrre documenti per utenti che non hanno facile accesso
- Esigenza di risultati reali
- Non solo Bilancio d'esercizio

Elementi fondamentali del capitolo 2 – I postulati e i vincoli dell'informazione – differenze con il Dlgs 118/2011

Accrual

- Principi generali funzionali alla stesura dei documenti finanziari ai fini informativi
- 8 postulati e 3 vincoli
- Orientato alla sola rendicontazione

Dlgs. 118/2011

- Principi contabili generali applicati alla programmazione, la gestione, la rendicontazione
- 18 principi contabili
- Orientato alla programmazione, gestione e rendicontazione

I postulati Accrual – DLgs. 118/2011

- a) **Significatività** (Princ. 6 - Significatività e Rilevanza)
- b) **Rappresentazione fedele** (Princ. 18 Principio della prevalenza della sostanza sulla forma)
- c) **Prudenza** (Princ. 9 - Prudenza)
- d) **Verificabilità** (Princ. 12 - Verificabilità e comparabilità)
- e) **Comprensibilità** (Princ. 5 - Principio della veridicità, attendibilità, correttezza, e comprensibilità)
- f) **Comparabilità** (Princ. 12 - Verificabilità e comparabilità)
- g) **Tempestività** (Princ. 1 - Annualità)
- h) **Continuità** (Princ. 11 - Principio della continuità e della costanza)

Elementi fondamentali del capitolo 3 – Gli elementi del bilancio di esercizio

- Elementi di bilancio suddivisi classi e sotto classi, sono elementi tipici della CEP
 - Attività, Passività,
 - Patrimonio netto
 - Proventi e rivavi
 - Costi e oneri
 - Risultato economico
- Espone i criteri per integrare fatti di gestione e soprattutto invita a non iscrivere in bilancio poste di dubbia esazione o di scarsa misurabilità

Elementi fondamentali del capitolo 4 – La valutazione delle attività e delle passività

- Importanza di un patrimonio ben valutato per stabilire la reale ricchezza di un ente
- Guida alla scelta di un criterio, saranno gli ITAS a stabilire le modalità
- Modello Valutativo - Storico o Corrente
- Valutazione al costo storico – pro e contro
- Valutazione al valore di mercato – Pro e contro

Elementi fondamentali del capitolo 5 – La presentazione delle informazioni nei documenti finanziari

- Oggetto della presentazione
- Selezione dell'informazione
- Collocazione dell'informazione
- Organizzazione dell'informazione
- Pubblicità dei documenti finanziari per finalità informative generali

Conclusioni

- Documento fondamentale che delinea i margini operativi per la stesura di tutti i documenti previsti dalla Struttura di governance
- Recepisce le impostazioni dei Framework EPSAS e IPSAS
- Evidenzia una chiara volontà di avere un sistema CEP unico per l'intera P.A. Attraverso un processo trasparente e fortemente condiviso con una vasta platea di stackholders
- Forte attenzione sull'aspetto patrimoniale
- Recepire il nuovo sistema non come un adempimento ma un valore aggiunto dal giusto utilizzo ai fini «informativi» per scelte decisionali



La differenza tra valore pubblico e valore privato

Maurizio Cari – Professore di Diritto Pubblico – Università degli Studi Federico II di Napoli - Revisore Legale dei conti e Dottore Commercialista, Associazione Servizi Finanziari Enti Locali (Asfel)

La differenza tra valore pubblico e valore privato

VALORE PUBBLICO

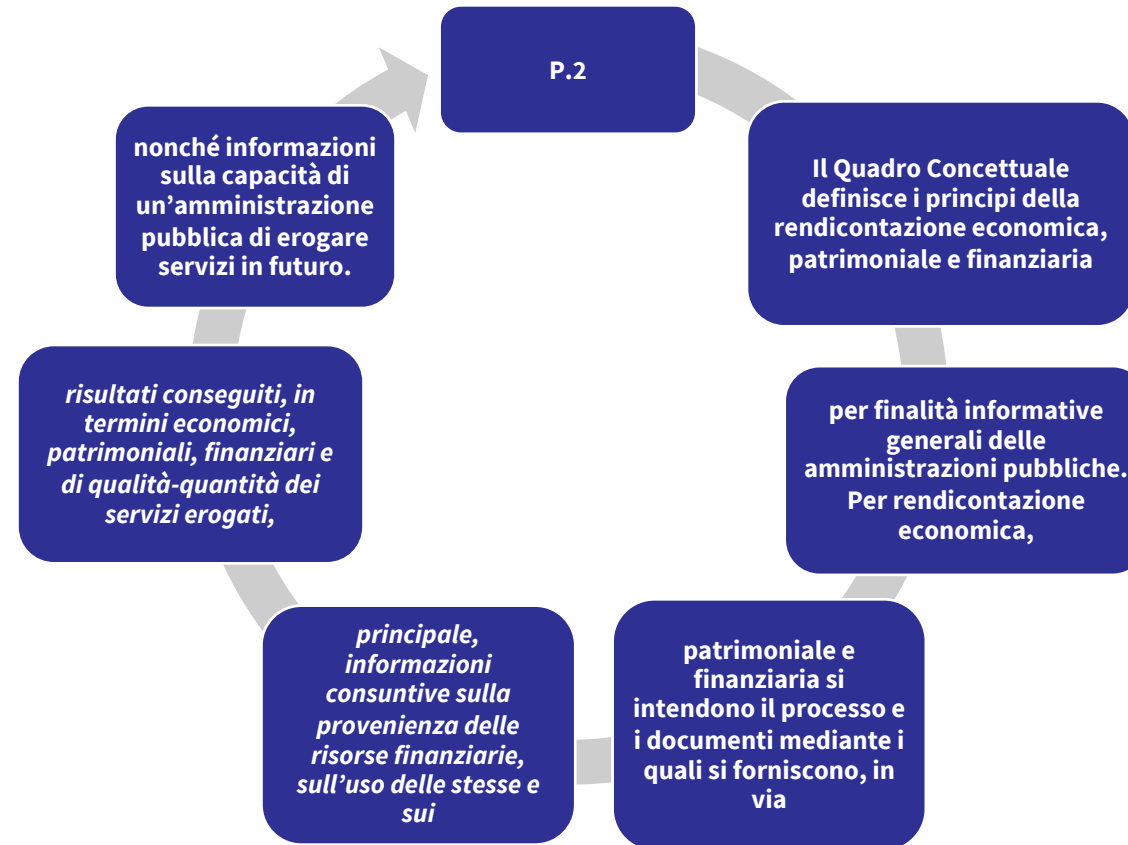
- Dlgs 80 /2021
- Art. 6 Piano integrato di attività e organizzazione
- 1. Per assicurare la qualità e la trasparenza dell'attività amministrativa e migliorare la qualità dei servizi ai cittadini e alle imprese e procedere alla costante e progressiva semplificazione e reingegnerizzazione dei processi anche in materia di diritto di accesso, le pubbliche amministrazioni, con esclusione delle scuole di ogni ordine e grado e delle istituzioni educative, di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, con più di cinquanta dipendenti, entro il 31 gennaio di ogni anno adottano il Piano integrato di attività e organizzazione, di seguito denominato Piano, nel rispetto delle vigenti discipline di settore e, in particolare, del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150 e della legge 6 novembre 2012, n. 190. (16)
- Omissis

VALORE PRIVATO

- 3. Funzione sociale Per quanto invece attiene alla espressione «funzione sociale» comincerei col rilevare come essa evochi, allo stesso tempo, due distinte modalità di perseguire il fine o l'utilità sociali e quindi, in fondo, due distinte accezioni di funzione sociale. Per un verso si potrebbe pensare che l'espressione funzione sociale della impresa azionaria alluda alla possibilità per i pubblici poteri (Stato e non solo) di utilizzare l'istituto della società per azioni nello svolgimento di quella che la stessa Costituzione chiama «attività economica pubblica» (art. 41, comma 3), la quale – è appena il caso di sottolinearlo, dopo quanto scritto da Giorgio Oppo – è necessariamente indirizzata al fine sociale, cioè è per definizione socialmente utile. Il discorso allora dovrebbe allora quantomeno articolarsi nei seguenti profili: (i) confronto con gli altri modelli organizzativi di impresa pubblica; (ii) rilevazione del successo o insuccesso nei vari momenti storici (rientranti nell'ambito temporale evocato dalla intitolazione del convegno) del modello della società azionaria rispetto a quelli alternativi; (iii) rilevazione, nell'ambito del modello della società azionaria, di alterazioni (puntuali o meno) della «società pubblica» rispetto al regime di diritto comune. Quest'ultimo è forse il profilo attualmente di 66L'impresa azionaria maggiore interesse e rilevanza anche pratica, anche perché ha appena visto la luce un (sedicente) «Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica» (d.lgs. 19 agosto 2016, n. 175)- M Stella Richter j.r

Il valore pubblico

P1 Quadro Concettuale predisposto in attuazione degli obiettivi individuati nella Determina del Ragioniere Generale dello Stato n. 35518 del 5 marzo 2020



1. La rendicontazione per finalità informative generali

Gli obiettivi della rendicontazione finanziaria per finalità informative generali

1.5 I risultati conseguiti sono espressi non solo in forma contabile ma anche con riferimento alla quantità e alla qualità dei servizi erogati nel periodo amministrativo nonché alla capacità dell'amministrazione di continuare a erogare servizi in futuro.

La rendicontazione per finalità informative generali e *riflessi Costituzionali (punto 1.12 del quadro concettuale)*

1.12 I fornitori delle risorse e i beneficiari dei servizi, per conoscere nel loro complesso le fonti di finanziamento, per giudicare i risultati conseguiti dalle amministrazioni pubbliche utilizzando le risorse acquisite e per assumere decisioni, hanno bisogno di informazioni che consentano di valutare aspetti quali:

-----OMISSIS-----

- e) i risultati conseguiti in termini di quantità, qualità, efficienza ed efficacia dei servizi erogati, nonché di conformità con il quadro normativo di riferimento;
- NEI PRECETTI CONTENUTI NEL DOCUMENTO (QUADRO CONCETTUALE) IN ESAME TANTI SONO I RIFERIMENTI AL VALORE PUBBLICODI MATRICE COSTITUZIONALE - OLTRE L'ART. 97 DELLA COSTITUZIONE.....

Accrual e i precetti costituzionali...

- 1.13 Le informazioni presentate nel bilancio d'esercizio devono fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, del risultato economico e dei flussi di cassa di un'amministrazione pubblica al termine di un periodo amministrativo. **Tali informazioni sono determinate sulla base di un sistema contabile economico-patrimoniale, nella prospettiva dell'equità tra generazioni e della sostenibilità.**
- 1.14 Le informazioni circa le risorse nel patrimonio di un'amministrazione pubblica e le sue obbligazioni nei confronti dei terzi al termine di un periodo amministrativo (situazione patrimoniale) contribuiscono alla valutazione di aspetti quali:
 - a) la capacità dell'amministrazione pubblica di preservare le risorse affidate alla sua gestione;
 - **b) la disponibilità di risorse materiali, immateriali e finanziarie adeguate a permettere l'erogazione di servizi anche in futuro (capacità operativa);**
 - c) la capacità di adempiere alle proprie obbligazioni nel breve termine (grado di liquidità) e nel medio-lungo termine (grado di solvibilità);



Art. 9. Costituzione

La Repubblica promuove lo sviluppo della cultura e la ricerca scientifica e tecnica³.

Tutela il paesaggio e il patrimonio storico e artistico della Nazione.

Tutela l'ambiente, la biodiversità e gli ecosistemi, anche nell'interesse delle future generazioni. La

legge dello Stato disciplina i modi e le forme di tutela degli animali.

La conferma dell'importanza del valore pubblico

- 1.18
- Considerato che il fine istituzionale delle amministrazioni pubbliche è soddisfare i bisogni della collettività, il bilancio di esercizio rappresenta solo alcuni aspetti dei risultati complessivi dell'azione pubblica, segnatamente quelli economici, patrimoniali e finanziari. **I risultati e, in generale, le informazioni esposte nel bilancio d'esercizio vanno collocati nel contesto di una complessiva valutazione della capacità di un'amministrazione pubblica di conseguire gli obiettivi relativi all'erogazione dei servizi pubblici. È quindi necessario accompagnare l'informazione fornita dal bilancio di esercizio con informazioni riguardanti le risorse consumate (input), la tipologia, il volume e la qualità dei servizi erogati (output),** gli impatti sociali, economici ed ambientali prodotti (outcome). Queste informazioni sono solitamente presentate attraverso indicatori e altre forme di rappresentazione della performance, utili a misurare l'efficienza, l'efficacia e l'impatto.

La conferma dell'importanza del valore privato in rispetto del valore pubblico

Art. 9. (*)

La Repubblica promuove lo sviluppo della cultura

e la ricerca scientifica e tecnica³.

Tutela il paesaggio e il patrimonio storico e artistico della Nazione.

Tutela l'ambiente, la biodiversità e gli ecosistemi,

anche nell'interesse delle future generazioni. La

legge dello Stato disciplina i modi e le forme di tutela degli animali⁴.

Art. 41. (*)

L'iniziativa economica privata è libera.

Non può svolgersi in contrasto con l'utilità sociale

o in modo da recare danno alla salute, all'ambiente, alla sicurezza, alla libertà, alla dignità umana¹.

La legge determina i programmi e i controlli opportuni

perché l'attività economica pubblica e privata

possa essere indirizzata e coordinata a fini sociali e

Ambientali.

Valori e valori

ITAS 1

Composizione del bilancio di esercizio

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

ART 2423 Codice Civile

Del bilancio

- **Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale [2424], dal conto economico [2425], dal rendiconto finanziario(1) e dalla nota integrativa [2427].**

| •ITAS 1 | •ART 2424 C.C. |
|---|--|
| • PATRIMONIO NETTO | •A) Patrimonio netto: |
| •A Fondo di dotazione | •I - Capitale. |
| •B Riserve | •II - Riserva da soprapprezzo delle azioni. |
| •1 disponibili | •III - Riserve di rivalutazione. |
| •2 indisponibili | •IV - Riserva legale. |
| • | •V - Riserve statutarie. |
| C Risultato economico dell'esercizio | •VI - Altre riserve, distintamente indicate. VII - Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi. |
| • D Risultati economici degli esercizi precedenti | •VIII - Utile (perdite) portato a nuovo. |
| •E Riserve negative | •IX - Utile (perdita) dell'esercizio. |
| | •X - Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio. |

Prossimo appuntamento

20 giugno | 10:00-12:00

Il nuovo sistema contabile della P.A.: la nuova contabilità Accrual per gli altri Enti soggetti alla riforma con **prime valutazioni dei Principi contabili in approvazione.**

> [Iscriviti qui!](#)





Accrual PA

Progetto di formazione gratuita per gli Enti pubblici

Grazie!

info@accrual-pa.it