



Accrual PA

Progetto di formazione per gli Enti pubblici

WORKSHOP GRATUITO 2025

L'Accrual entra nella PA: dalle basi teoriche alla pratica dei lavori preparatori della "fase-pilota"

10 aprile | 10:00-12:00



Il progetto Accrual PA

Veronica Potenza – Responsabile Area Editoria Centro Studi Enti Locali

Le realtà che animano il progetto



CentroStudi[®]
EntiLocali

deda.value
EMPOWERING PA OPPORTUNITY



UNIVERSITÀ DI PISA

DEM DIPARTIMENTO DI
ECONOMIA E
MANAGEMENT

La genesi del progetto

Il progetto 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.



- Workshop online (7 nel 2024 con una media di 600 iscritti)
- Incontri di carattere informativo presso l'Ente (Tivoli, Belluno...)
- Articoli di approfondimento realizzati dal Comitato scientifico e tecnico del progetto
- Rivista mensile Federalismo & Accountability

Aderisci al progetto: <https://accrual-pa.it/accrual/>

hel**PA**ccrual

- 10 attività di supporto configurabili in base alle esigenze dell'Ente che coprono tutto l'arco temporale 2025-2026
- Approccio consulenziale altamente qualificato
- Team di lavoro che rappresenta un perfetto mix tra componente operativa e componente scientifica
- Taglio prettamente operativo e concreto

Scopri di più: <https://help.accrual-pa.it/>



Novità e cronoprogramma Accrual

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

Roadmap del passaggio all'accrual

Q2 2024 

Approvazione QC,
PdCMD e ITAS
(milestone M1C1-
108)

Q1 2025

Intervento
adeguamento
sistemi informativi
(DM)

Q2 2026

Bilancio accrual per
il 90% della spesa
della PA (**milestone
M1C1-118**)

2027-2029

Riforma legislativa per 90%
della PA (fase «di prima
implementazione»:
abbandono o revisione
4.3?); differenziazione)

Entro 60gg

Istruzioni
procedurali e
tecnico-contabili
(Decreti MEF)

Q1 2026

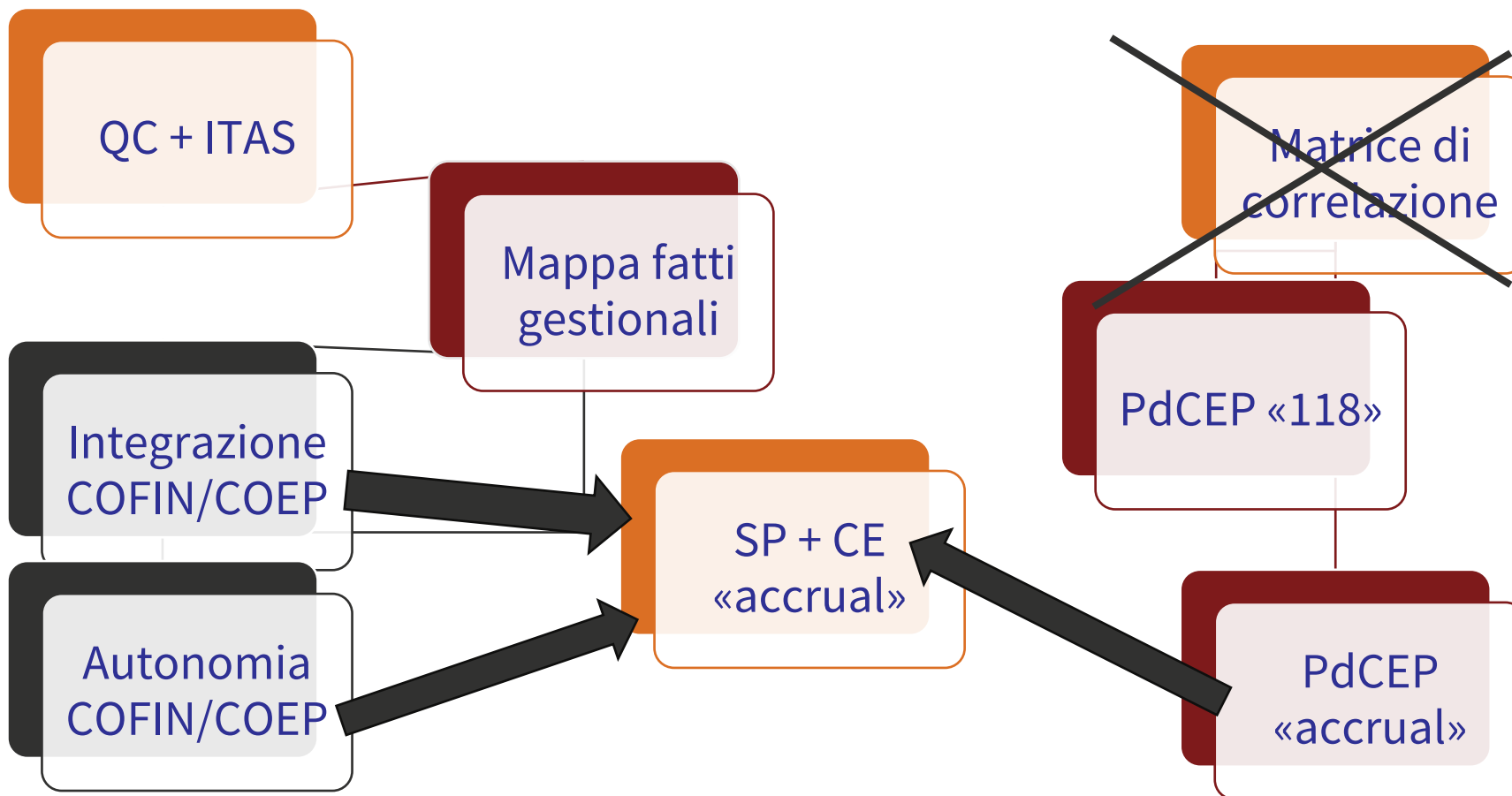
18 LG + primo ciclo di
formazione
(milestone M1C1-
117)

Q2 2026

Secondo ciclo di
formazione
(milestone M1C1-
118)

2027 (2030)

Riforma a
regime
**Abbandono
della COFIN?**



Un'ipotesi di cronoprogramma

- **Entro il primo semestre 2026:** primo ciclo di formazione per SF e referenti contabili degli altri servizi. Per quanto riguarda gli altri servizi (Patrimonio, LLPP, Magazzini, Tecnici informatici) opportuna formazione interna modulata sulle esigenze. Coinvolgimento degli attori fondamentali: SG
- **Subito** (in funzione dello SP iniziale all'1/1/2026):
 - Procedure di **ricognizione** di tutti gli elementi patrimoniali
 - Attività (beni immobili e mobili, crediti, rimanenze, cassa) e Passività (debiti)
 - Procedure di **descrizione** dei beni immobili censiti (documento RGS su set di attributi inventariali minimi) coinvolgendo i diversi settori interessati
- **Secondo semestre 2025** (quindi in parziale sovrapposizione):
 - Avvio delle attività per sanare le lacune degli inventari
 - attività propedeutiche per la classificazione e la valutazione del patrimonio (es.: patrimonio indisponibile/disponibile/patrimonio)
 - analisi interventi di adeguamento del sistema informativo-contabile

Inventario: aspetti organizzativi

- Ogni ufficio **individua i beni** di propria pertinenza e il relativo **valore** nonché lo stato dell'**ammortamento**;
- Il Servizio Patrimonio cura la **rilevazione dei beni immobili** distinti nelle diverse categorie previste e individua il relativo **valore**, sempre evidenziando lo stato dell'**ammortamento**;
- Il Servizio Finanziario supporta gli altri uffici nell'individuazione dei **corretti criteri** contabili da applicare;
- **L'Avvocatura** (ove presente) offre il proprio **ausilio giuridico nei casi più complessi** (es. individuazione del titolo in ragione del quale l'ente locale utilizza un determinato bene);
- Adozione di un **regolamento** per la concessione e alienazione dei beni pubblici patrimoniali;
- Necessità di **stime e valutazioni peritali** da parte di soggetti terzi qualificati indipendenti nominati dal Presidente del Tribunale nel cui circondario ha sede l'ente.

Un'ipotesi di cronoprogramma

- **Subito:** mappatura fatti gestionali principali al fine di rilevare le informazioni ITAS necessarie alla registrazione contabile con il metodo della PD. Obiettivo trasversale di performance organizzativa 2025?
- **Subito:** predisposizione procedura per produzione e trasmissione suddette informazioni e mantenimento degli inventari. Obiettivo trasversale di performance organizzativa 2025?
- **Subito:** ricognizione competenze di PD e costituzione gruppo di lavoro sul modello della Cabina di Regia PNRR.
- **Secondo semestre 2025:** scelta modello organizzativo idoneo (accentrato o decentrato). Predisposizione schema atto di indirizzo della Giunta
- **Primo semestre 2026:** aggiornamento Regolamento di contabilità. Obiettivo di performance Servizio finanziario.



Differenze fra contabilità finanziaria e contabilità economica – ITAS 13

Giuseppe Vanni - Dottore commercialista e Revisore di Enti Locali,
Pubblicista

Obiettivi della riforma

- **Piano dei conti unico** per tutta la PA e sistema contabile unico della PA
- **Consolidamento rapido dei conti** di tutta la Pa (schemi di bilancio uniformi);
- Scritture in **partita doppia** (concomitanza eco-patrimoniale e finanziaria);
- Possibilità facilitata di comparazioni spazio-temporali economiche, finanziarie e patrimoniale (**benchmark**);
- Maggiori significatività e valorizzazione informativa sia riguardo alle **immobilizzazioni** che al **patrimonio** netto e alle loro variazioni;
- Determinazione del **patrimonio** di funzionamento e delle sue variazioni alla fine dell'esercizio.

Impatto solo sulla rendicontazione ??? + Nota integrativa (+informazioni)

Comparazioni spazio-temporali economiche, finanziarie e patrimoniale

- Analisi e diffusione informativa e formativa, anche di best practices (andamenti, costo md servizi, risultato economico e variazione del patrimonio netto, ecc.);
- Evoluzione nel tempo di indicatori significativi/rilevanti e valutazioni/responsabilità dei decisori;
- Individuare possibilmente anche indicatori predittivi della crisi dell'Ente: alert tempestivi.

Principio della competenza economica

Il Risultato economico d'esercizio

- Tiene in considerazione gli effetti economici dei processi produttivi che nello stesso esercizio trovano la loro conclusione (vale a dire il completamento);
- Gli effetti dei processi produttivi in corso alla data di chiusura dell'esercizio, devono essere imputati all'esercizio in chiusura solo per la parte di essi che è ad esso riferibile, con rinvio della restante parte all'esercizio in cui si perfezionerà il loro effetto economico.

Risultato d'esercizio: variazione del patrimonio di funzionamento fra fine e inizio esercizio (identicamente) generata dai flussi di ricavi e di costi di competenza economica dell'esercizio

Principio della competenza economica

Necessità, oltre alle scritture «numerarie» (cassa, crediti, debiti) anche di rilevare:

- SCRITTURE SOLO ECONOMICHE DURANTE L'ESERCIZIO (plusvalenze, minusvalenze, ecc.)
- SCRITTURE DI COMPLETAMENTO: operazioni che sono state liquidate entro il 31/12/n, per le quali non era ancora disponibile alla stessa data, il documento contabile di giustificazione (competenze bancarie relative al 4° trimestre dell'anno corrente, rilevazione delle fatture da emettere e da ricevere)
- SCRITTURE DI INTEGRAZIONE: operazioni che accertano debiti o crediti in corso di formazione, il cui ammontare spesso è proporzionale al tempo ovvero «debiti e crediti «pro-rata temporis» (accantonamenti, ratei attivi e passivi
- SCRITTURE DI RETTIFICA: storno dei costi e/o ricavi già liquidati ed iscritti nel Conto Economico, rinviati ad esercizi futuri per ragioni di competenza (accantonamenti, risconti, magazzino
- SCRITTURE DI AMMORTAMENTO: rileviamo l'imputazione al Conto Economico delle quote di costi pluriennali riferibili all'esercizio in chiusura, calcolati in funzione della residua possibilità di utilizzazione

Correlazione fra contabilità finanziaria autorizzatoria e contabilità economico-patrimoniale

- **Entrate e uscite** (istituzionali/commerciali) proventi/oneri (istituzionali) e ricavi/costi (attività commerciali)
- **Residui attivi e crediti/ratei attivi** Principio competenza
- **Residui passivi e debiti/ratei passivi** Principio competenza
- **Cassa vincolata** ??? ... nessun riferimento economico (no accantonamento)
- **Partite di giro** Crediti e debiti di funzionamento (momentanei)
- **Fpv e Risconti** Principio competenza
- **Accantonamenti** valenza economica e non solo finanziaria (comprimere spesa e limitare l'applicazione dell'avanzo di amministrazione parte disponibile)

ITAS 13

Disciplina il trattamento contabile dei fondi, delle passività potenziali e delle attività potenziali, e le relative informazioni da fornire in Nota integrativa

- **Fondo:** passività certa o probabile, ma importo o data di sopravvenienza incerti al 31/12
- **Accantonamento:** contropartita economica (onere) correlata alla rilevazione di un Fondo

Definizione

Evento o un altro fatto è considerato:

- **probabile** quando è più verosimile che accada piuttosto che il contrario;
- **possibile** quando è meno verosimile che accada piuttosto che il contrario;
- **remoto** quando la possibilità che accada è scarsissima.

- **Evento passato vincolante**

Se l'amministrazione non ha oggi (31/12/NN) alcuna alternativa realistica all'adempimento dell'obbligazione conseguente all'evento sussiste tale caso soltanto se l'adempimento dell'obbligazione è previsto da un contratto o altro rapporto giuridicamente vincolante, dalla legge o da altro atto avente forza di legge, da altre disposizioni giuridicamente vincolanti, o da situazioni fattuali nelle quali l'amministrazione non dispone di realistiche possibilità di evitare un futuro trasferimento di risorse.

- **Probabile trasferimento di risorse**

Da rilevare un Fondo quando sussiste una obbligazione attuale per cui sia probabile il trasferimento di risorse nel caso in cui un trasferimento di risorse è possibile, devono essere fornite informazioni in Nota integrativa sulla passività potenziale nel caso di trasferimento di risorse remoto non prevista alcuna informazione in Nota integrativa

Rilevazione iniziale/rilevazione Fondo

Fondo accantonamento da rilevarsi dall'Amministrazione quando sussistono tutte le seguenti condizioni:

- a) presenza di un'obbligazione attuale risultante da un evento passato vincolante per un futuro trasferimento di denaro;
- b) probabilità che sarà necessario un trasferimento di risorse per adempiere all'obbligazione stessa;
- c) possibilità di effettuare una stima dell'ammontare dell'obbligazione che rispetti i postulati e i vincoli dell'informazione di bilancio.

Non è necessario conoscere l'identità dei soggetti verso i quali l'obbligazione è dovuta l'obbligazione può sussistere anche nei confronti della collettività in generale

Se anche solo una di queste condizioni non è soddisfatta, non si rileva alcun fondo

Stima di un'obbligazione

Da parte di un'Amministrazione nel rispetto dei postulati e dei vincoli dell'informazione di bilancio da utilizzare per la rilevazione di un fondo nel caso raro in cui non può essere effettuata una stima che rispetti i postulati e i vincoli dell'informazione di bilancio, si è in presenza di una passività che non può essere rilevata tale passività è trattata come una passività potenziale da indicare solo in NI.

Valutazione

L'importo del Fondo riflette la migliore stima della spesa necessaria per estinguere l'obbligazione attuale alla data di chiusura del bilancio.

Migliore stima della spesa necessaria per estinguere l'obbligazione attuale: importo che l'amministrazione dovrebbe ragionevolmente pagare per estinguere l'obbligazione o per trasferirla a terzi alla data di chiusura del bilancio.

Stima del fondo: basata sul giudizio dei competenti organi dell'amministrazione, integrato dall'esperienza maturata in transazioni analoghe e, in alcuni casi, da relazioni di esperti indipendenti l'evidenza considerata include ogni elemento aggiuntivo fornito dagli eventi verificatisi dopo la data di chiusura del bilancio.

Rischi e incertezze che inevitabilmente caratterizzano molti fatti e circostanze devono essere tenuti in considerazione nella determinazione della migliore stima di un Fondo.

Una modifica del rischio può determinare l'aumento dell'ammontare di un fondo. Tuttavia, l'incertezza non giustifica l'intenzionale sovrastima dei fondi.

- **Eventi futuri**

Gli eventi futuri che possono incidere sull'ammontare necessario per estinguere un'obbligazione devono essere riflessi nell'ammontare del Fondo solo in presenza di una sufficiente evidenza oggettiva che tali eventi si verificheranno

- **Dismissioni attese di attività**

Gli utili derivanti dalla dismissione attesa di attività non sono considerati nella valutazione dell'ammontare del Fondo, anche se la dismissione attesa è strettamente collegata all'evento che dà luogo al Fondo l'amministrazione rileva gli utili derivanti dalle dismissioni di attività secondo quanto specificato dallo standard che disciplina tali attività

Passività potenziale

- Obbligazione possibile che risulta da eventi passati, la cui esistenza però sarà confermata solo se si verificheranno o non si verificheranno uno o più eventi futuri incerti che non sono pienamente sotto il controllo dell'amministrazione
- Un'obbligazione attuale che risulta da eventi passati, ma non è rilevata come passività poiché:
 1. non è probabile che sarà necessario un trasferimento di risorse al fine di adempiere all'obbligazione
 2. l'ammontare dell'obbligazione non può essere valutato rispettando i postulati e i vincoli dell'informazione di bilancio

Passività potenziali non iscritte nello stato patrimoniale

Informativa quando un'amministrazione è responsabile congiuntamente e in solido per un'obbligazione, la parte dell'obbligazione che si ritiene debba essere adempiuta da terzi è trattata come una passività potenziale.

L'amministrazione rileva un fondo per quella parte di obbligazione per la quale un trasferimento di risorse è probabile, a eccezione di quelle rare circostanze in cui non possa essere effettuata alcuna stima che rispetti i postulati e i vincoli dell'informazione di bilancio.

Le passività potenziali sono valutate in sede di predisposizione del bilancio di esercizio per stabilire se un trasferimento di risorse è divenuto probabile, nel qual caso si rileva un fondo nel bilancio dell'esercizio in cui si verifica tale cambiamento.

Costi futuri

Certi ma non derivano da obbligazioni attuali legate ad eventi passati quindi, per **normale svolgimento delle attività** gestione ordinaria e imputazione per competenza e non a Fondo.

- **Rettifiche di fondi**

I fondi devono essere riesaminati alla data di chiusura del bilancio di ciascun esercizio e rettificati per riflettere la migliore stima corrente.

Se non è più probabile che sarà necessario un trasferimento di risorse per adempiere all'obbligazione, il Fondo deve essere stornato.

Se l'importo del Fondo è attualizzato, il relativo ammontare iscritto in bilancio aumenta in ciascun esercizio per riflettere il decorso del tempo.

Tale incremento è rilevato come un onere finanziario nel conto economico.

- **Utilizzo dei fondi**

Il Fondo deve essere utilizzato solo in relazione all'evento per il quale era stato inizialmente rilevato

Risultati negativi della gestione operativa

Non devono essere rilevati fondi a fronte di futuri risultati negativi della gestione operativa i futuri risultati negativi della gestione operativa non soddisfano la definizione di passività e le generali condizioni di rilevazione previste per i fondi

Piano finanziario				ACCRUAL				
				Dare		Avere		
MACR	Livelli	Voce	Codice fin.	Codice voce	Voce	Codice voce	Voce	Note
U	III	Fondi di riserva e altri accantonamenti	U.1.10.01.00.000					
U	IV	Fondo di riserva	U.1.10.01.01.000		SOLO FINANZIARIO		SOLO FINANZIARIO	
U	V	Fondi di riserva	U.1.10.01.01.001					
U	IV	Fondo speciali	U.1.10.01.02.000	7.11.0.0.0	Accantonamenti per rischi	5.6.2.4.0	Altri fondi rischi (correnti)	Da capire:
U	V	Fondi speciali	U.1.10.01.02.001					
U	IV	Fondo crediti di dubbia e difficile esazione di parte corrente	U.1.10.01.03.000		SOLO FINANZIARIO		SOLO FINANZIARIO	Come ven
U	V	Fondo crediti di dubbia e difficile esazione di parte corrente	U.1.10.01.03.001					
U	IV	Fondo rinnovi contrattuali	U.1.10.01.04.000	7.12.0.0.0	Altri accantonamenti per oneri	5.6.2.1.0	Fondi per oneri da rinnovi contrattuali (correnti)	Da capire:
U	V	Fondo rinnovi contrattuali	U.1.10.01.04.001					
U	IV	Accantonamenti al fondo perdite società ed enti partecipati	U.1.10.01.05.000	7.12.0.0.0	Altri accantonamenti per oneri	5.6.2.3.0	Fondi per altri oneri (correnti)	Da capire:
U	V	Accantonamenti al fondo perdite società partecipate	U.1.10.01.05.001					
U	V	Accantonamenti al fondo perdite enti partecipati	U.1.10.01.05.002					
U	IV	Altri fondi e accantonamenti	U.1.10.01.99.000	7.11.0.0.0	Accantonamenti per rischi	5.6.2.4.0	Altri fondi rischi (correnti)	Da capire:
U	V	Fondo ammortamento titoli	U.1.10.01.99.001					
U	V	Altri fondi n.a.c.	U.1.10.01.99.999					

Accantonamenti in contabilità finanziaria

Risorse destinate a coprire perdite e spese future non impegnate al fine di garantire gli equilibri di bilancio prospettici sulla base della competenza: accantonamento per informazioni conosciute e anche determinare Risultato di amministrazione sostanzialmente corretto (anche con stime) Ccd Sezione Autonomie n. 14/2017 e per non incrementare spesa con entrate non completamente esigibili prudenza nella determinazione ma congruità stima per copertura dei rischi ma anche per non sottrarre risorse alla gestione Cdc Sezione Autonomie n. 9/2016

Accantonamento – Definizione

Risorse destinate a coprire perdite o debiti al 31/12/n con (anche se conosciute dopo la chiusura dell'esercizio):

- natura determinata della passività
- esistenza certa o probabile della passività
- ammontare o data di sopravvenienza indeterminati alla chiusura dell'esercizio

PRINCIPIO DELLA PRUDENZA (per la stima)

per assicurare gli equilibri futuri di competenza corrente

Correlazione fra contabilità finanziaria autorizzatoria e contabilità economico-patrimoniale

- Quota accantonata
- Fondo contenzioso/fondo passività potenziali e Fondo rischi
- Fondo perdite partecipate e svalutazione partecipazioni
- Fondo garanzia debiti commerciali
- Indennità Sindaco debiti di competenza con pagamento futuro
- Oneri futuri per il personale debiti di competenza con pagamento futuro
- Fcde (minimi con regole matematiche) e Fondo svalutazione crediti
- Fal e passività consolidate

Quota vincolata

- Per spese correnti Accantonamento per spese future
- Per spese in conto capitale Accantonamento per spese future

Quote da destinare a investimenti Accantonamenti per spese future

Quota disponibile (E) Risorse numerarie (nel tempo) in Patrimonio netto?
..... determinabile in Accrual come parte della variazione del patrimonio (nel tempo) tenendo conto delle rettifiche e delle integrazioni

- Fcde (a previsione e a rendiconto)
- Fal (a previsione e a rendiconto)
- Fondo del personale rinnovo contrattuale (a rendiconto)
- Fondo per incentivi ai dipendenti (a rendiconto)
- Fondo indennità di fine mandato Sindaco (a rendiconto)
- Fgdc - sanzione finalizzata a comprimere spesa e quindi facilitare nell'esercizio e in quelli successivi la riduzione dei debiti commerciali e la tempestività dei pagamenti (a previsione e a rendiconto)
- Fondo contenzioso/fondo passività potenziali e Fondo rischi
- Fondo perdite partecipate e svalutazione partecipazioni

Il Rendiconto della gestione è composto dai seguenti schemi:

- Conto del bilancio di cui all'art. 228, del Tuel; Conto economico di cui all'art. 229, del Tuel; Stato Patrimoniale di cui all'art. 230, del Tuel;
- allegati previsti dall'art. 11, comma 4, del Dlgs. n. 118/11:
 - a) **prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione e allegati a/1 a/2 a/3**
 - b) il prospetto concernente la composizione, per missioni e programmi, del Fondo pluriennale vincolato (Fpv);
 - c) **prospetto concernente la composizione del Fondo crediti di dubbia esigibilità (Fcde)**;
 - d) il prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento;
 - e) prospetto degli accertamenti per titoli, tipologie e categorie;
 - f) prospetto degli impegni per missioni, programmi e macroaggregati;
 - g) tabella dimostrativa degli accertamenti assunti nell'esercizio in corso e negli esercizi precedenti imputati agli esercizi successivi;
 - i) prospetto rappresentativo dei costi sostenuti per missione;
 - m) l'elenco dei residui attivi e passivi provenienti dagli esercizi anteriori a quello di competenza, distintamente per esercizio di provenienza e per capitolo;
 - o) la relazione sulla gestione dell'Organo esecutivo;
 - p) la Nota integrativa;
- oltre che:
 - a) dal Conto del tesoriere di cui all'art. 226, del Tuel; dal Conto degli agenti contabili interni di cui all'art. 233, del Tuel;
 - b) dall'inventario generale;
 - c) dalla tabella dei parametri di riscontro della situazione deficitaria strutturale;
 - d) l'attestazione, rilasciata dai responsabili dei servizi, dell'insussistenza alla chiusura dell'esercizio di debiti fuori bilancio;
 - e) **la relazione sulle passività potenziali probabili derivanti dal contenzioso**;
 - f) elenco delle entrate e delle spese non ricorrenti;

+ Relazione del collegio dei revisori dei conti.

Principio 4/2

9.2.10 - La quota accantonata del risultato di amministrazione è costituita da:

1. l'accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità (paragrafo 3.3)
2. gli accantonamenti per le passività potenziali (fondi spese e rischi)

Le quote accantonate del risultato di amministrazione sono utilizzabili solo a seguito del verificarsi dei rischi per i quali sono stati accantonati. Quando si accerta che la spesa potenziale non può più verificarsi, la corrispondente quota del risultato di amministrazione è liberata dal vincolo.

L'utilizzo della quota accantonata per i crediti di dubbia esigibilità è effettuato a seguito della cancellazione dei crediti dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il risultato di amministrazione.

Con il bilancio di previsione o, nel corso dell'esercizio con provvedimento di variazione al bilancio, è sempre consentito l'utilizzo delle quote accantonate del risultato di amministrazione risultanti dall'ultimo consuntivo approvato.

Con provvedimento di variazione al bilancio effettuato prima dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, è consentito l'utilizzo degli accantonamenti effettuati nel corso dell'esercizio precedente, se la verifica prevista per l'utilizzo anticipato delle quote vincolate del risultato di amministrazione presunto e l'aggiornamento dell'allegato al bilancio di previsione di cui all'art. 11, comma 3, lett. a), del Dlgs. n.118/2011, sono effettuate con riferimento a tutte le entrate e le spese dell'esercizio precedente e non solo alle entrate e alle spese vincolate.

Capitolo di spesa	descrizione	Risorse accantonate al 1/1/ N ⁵	Risorse accantonate applicate al bilancio dell'esercizio N (con segno - ¹)	Risorse accantonate stanziare nella spesa del bilancio dell'esercizio N	Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto (con segno +/- ²)	Risorse accantonate nel risultato di amministrazione al 31/12/ N
		(a)	(b)	(c)	(d)	(e)=(a)+(b)+(c)+(d)
	Fondo anticipazioni liquidità					0
	Totale Fondo anticipazioni liquidità	0	0	0	0	0
	Fondo perdite società partecipate					0
	Totale Fondo perdite società partecipate	0	0	0	0	0
	Fondo contenzioso					0
	Totale Fondo contenzioso	0	0	0	0	0
	Fondo crediti di dubbia esigibilità ⁽³⁾					
	Totale Fondo crediti di dubbia esigibilità	0	0	0	0	0
	Fondo di garanzia debiti commerciali					0
	Totale Fondo di garanzia debiti commerciali	0	0	0	0	0
	Accantonamento residui perenti (solo per le regioni)					0
	Totale Accantonamento residui perenti (solo per le regioni)	0	0	0	0	0
	Altri accantonamenti ⁽⁴⁾					0
	Totale Altri accantonamenti	0	0	0	0	0

Gli accantonamenti a rendiconto

Fondo contenzioso

Nel caso in cui l'Ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi nel caso in cui il contenzioso nasce con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata l'accantonamento riguarda solo il rischio di maggiori spese legate al contenzioso

Ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti, in presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente in occasione dell'approvazione del rendiconto è possibile vincolare una quota del risultato di amministrazione pari alla quota degli accantonamenti riguardanti il fondo rischi spese legali rinviati agli esercizi successivi, liberando in tal modo gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi spese legali (in quote costanti tra gli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione) possibile ridurre gli stanziamenti di bilancio per fondo rischi contenzioso in corso d'anno, qualora nel corso dell'esercizio il contenzioso, per il quale sono stati già effettuati accantonamenti confluiti nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, si riduca per effetto della conclusione dello stesso contenzioso (ad es. sentenza, estinzione del giudizio, transazione, ecc.) che consentano la riduzione dell'accantonamento previsto per lo specifico rischio di soccombenza.

L'organo di revisione dell'Ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti.

Deliberazione Corte dei conti Emilia-Romagna n. 31/2023/PRSE

L'analisi delle situazioni di rischio e la quantificazione del Fondo rischi contenzioso è fondamentale per non rischiare di incorrere in situazioni di squilibrio derivanti da riconoscimenti di debiti fuori bilancio non opportunamente coperti dal Fondo e da Sentenze a sfavore non considerate ai fini dell'accantonamento al fondo stesso.

“La Nota integrativa ... deve, anche nel caso del “fondo contenziosi”, curare particolarmente l’indicazione dei criteri che sono stati adottati per pervenire alla decisione di accantonamento al “fondo rischi” e fornire valutazioni sulla gestione complessiva dei rischi da contenzioso per l’ente. Tali valutazioni devono riguardare in modo particolare l’incidenza che il contenzioso in essere può avere sugli equilibri attuali e futuri del bilancio e della gestione e sulla capacità da parte dell’ente di fare fronte agli oneri che potrebbero insorgere dagli esiti dei giudizi in corso.

La necessità di preservare gli equilibri di bilancio – in questo caso dovuta alla finalità di non fare trovare l’Ente sguarnito nel momento in cui l’evento negativo che si è ritenuto probabile dovesse realizzarsi e comportare il pagamento di spese, sia legali che risarcitorie – richiede quindi uno sforzo supplementare sul versante gestionale da parte dell’Ente volto a declinare in modo appropriato le esigenze sottese alla corretta applicazione dei principi contabili; ciò onde evitare che vi sia una indebita dilatazione della spesa in contrasto con le finalità dell’armonizzazione dei conti pubblici, funzionali a evitare che gli scostamenti dai principi contabili non costituiscano solamente un vizio formale dell’esposizione contabile, ma risultino strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio presidiati dall’art. 81 cost..

Non operando tali accantonamenti, infatti, potrebbe concretizzarsi una manovra elusiva, consistente essenzialmente nel programmare una spesa superiore a quella consentita dalle risorse disponibili nell’esercizio finanziario (Corte Costituzionale, Sentenza n. 279/2016).”

Obbligo di puntuale ricognizione Sezione Regionale di controllo per l'Emilia Romagna - Deliberazione n. 27/2023/VSG dell'8 febbraio 2023

“... la situazione di possibili contenziosi, anche potenziali, deve essere specificamente fatta oggetto di ricognizione da parte dell'ente e monitorata dall'Organo di revisione, al quale incombe l'onere di attestarne la congruità. La violazione di detti obblighi induce quindi la Sezione a richiamare l'ente e l'Organo di revisione al rispetto formale dei suddetti obblighi e in proposito, il Comune dovrà effettuare la classificazione delle passività potenziali distinguendole tra

debiti certi, passività probabili, passività possibili e passività da evento remoto,

- il debito certo – indice di rischio 100%, è l'evento che si è concretizzato in una sentenza esecutiva, ma momentaneamente sospesa ex lege;
- la passività “probabile”, con indice di rischio del 51%, (che impone un ammontare di accantonamento che sia pari almeno a tale percentuale), è quella in cui rientrano i casi di provvedimenti giurisdizionali non esecutivi, nonché i giudizi non ancora esitati in decisione, per cui l'avvocato abbia espresso un giudizio di soccombenza di grande rilevanza (documento Oic n. 31 e la definizione dello Ias 37, in base al quale l'evento è probabile quando si ritiene sia più verosimile che il fatto si verifichi piuttosto che il contrario);
- la passività “possibile” che, in base al documento Oic n. 31, nonché dello Ias 37, è quella in relazione alla quale il fatto che l'evento si verifichi è inferiore al probabile e, quindi, il range oscilla tra un massimo del 49% e un minimo determinato in relazione alla soglia del successivo criterio di classificazione;
- la passività da evento “remoto”, la cui probabilità è stimata inferiore al 10%, con accantonamento previsto pari a zero.”

Gli accantonamenti a rendiconto

Altri fondi accantonati:

Altre passività potenziali (adeguamento): Project financing / concessioni di affidamenti di servizi (anche in-house)

Pef di riferimento e indici per il riequilibrio variazione se variabili esogene che ne modificano gli equilibri occorre fronteggiare tale rischio stima difficoltosa, tante variabili in gioco

Altre passività potenziali (adeguamento): **derivati**

Principio contabile 4/2, punto 3.23 - Contratti derivati

Contabilizzati i flussi finanziari

per sottostante indebitamento e per interessi

- differenze negative finanziate in competenza
- differenze positive costituiscono quota vincolata dell'avanzo di amministrazione «altri vincoli» da destinare a garanzia dei rischi futuri del contratto, alla riduzione del debito sottostante per estinzione anticipata, al finanziamento di investimenti

Se mark to market positivo occorre stanziare un accantonamento in spesa (non impegnabile) che confluisce al 31/12 nella quota vincolata del risultato di amministrazione fino all'estinzione del derivato e poi destinata alla riduzione dell'indebitamento generale

Altre passività potenziali (adeguamento): garanzie

Il trattamento delle garanzie fornite dall'ente sulle passività emesse da terzi è il seguente:

- al momento della concessione della garanzia, in contabilità finanziaria non si effettua alcuna contabilizzazione;
- nel rispetto del principio della prudenza, si ritiene opportuno che nell'esercizio in cui è concessa la garanzia, l'ente effettui un accantonamento tra le spese correnti tra i "Fondi di riserva e altri accantonamenti".

Tale accantonamento consente di destinare una quota del risultato di amministrazione a copertura dell'eventuale onere a carico dell'ente in caso di escussione del debito garantito.

Monitoraggio enti garantiti e stima (difficoltosa)

Altri fondi altre passività potenziali:

- natura determinata
- esistenza probabile
- ammontare o data di sopravvenienza indeterminati (situazioni esistenti ma da definire nel futuro) – STIMA

.... contratti per utenze contestati, possibili errori in procedure, rimborsi ipotizzati per tributi, ecc.

prudenza, competenza finanziaria anno N motivazione e logicità stima
istituire fascicolo di riferimento

Altri fondi

Fgdc

accantonare aggiuntivamente l'importo dello stanziamento previsto a previsione ma solo se per l'anno di riferimento del rendiconto non rientrati nei parametri stabiliti: riduzione debiti commerciali e indicatore di tempestività dei pagamenti non positivi sostanzia in una sanzione che comprime l'avanzo disponibile per prevedere nuova spesa così si dovrebbe addivenire sia al pagamento più tempestivo e alla riduzione dei debiti commerciali

Fondo perdite organismi partecipati – art. 21 Dlgs. n. 175/2016

Nel caso in cui società partecipate, presentino un risultato di esercizio negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti, che adottano la contabilità finanziaria, accantonano nell'anno successivo in apposito fondo vincolato un importo pari: al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione

L'importo accantonato è reso disponibile in misura proporzionale alla quota di partecipazione nel caso in cui l'ente partecipante ripiani la perdita di esercizio o dismetta la partecipazione o il soggetto partecipato sia posto in liquidazione.

Nel caso in cui i soggetti partecipati ripianino in tutto o in parte le perdite conseguite negli esercizi precedenti l'importo accantonato viene reso disponibile agli enti partecipanti in misura corrispondente e proporzionale alla quota di partecipazione.

Le pubbliche amministrazioni locali partecipanti possono procedere al ripiano delle perdite subite dalla società partecipata con le somme accantonate, nei limiti della loro quota di partecipazione e nel rispetto dei principi e della legislazione dell'Unione europea in tema di aiuti di Stato

Deliberazione n. 25/2021 Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per la Sicilia

Deliberazione n. 63/2020 Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per il Piemonte ma divieto di soccorso finanziario e non obbligo di ripiano perdite

Fondo garanzia debiti commerciali (Fgdc)

Obbligo accantonamento con Delibera di Giunta a valere sul bilancio di previsione 2024 (entro il 28/2/2024, anche in esercizio provvisorio/gestione provvisoria), a valere sulla spesa corrente (con anche i costi dell'energia), commisurato alla spesa per acquisto di beni e di servizi previsti nel 2023 pari al 5% nel caso di mancata riduzione del debito commerciale del 10% (2022 sul 2021) ma solo qualora il residuo debito commerciale scaduto sia superiore al 5% del totale delle fatture ricevute nel 2022 in subordine, dall'1% al 5% qualora l'Ente abbia un indicatore positivo di ritardo dei pagamenti sull'accantonamento da Fgdc non è possibile disporre impegni e pagamenti nel corso dell'esercizio l'accantonamento al Fgdc è adeguato alle variazioni di bilancio relative agli stanziamenti di spesa che utilizzano risorse con specifico vincolo di destinazione nel rendiconto confluisce nella parte accantonata (art. 2, comma 4-quater, Dl. n. 183/2020) nel risultato presunto di amministrazione 2022 dovrà essere previsto il Fgdc (qualora gli indici a consuntivo non siano rientrati nei limiti).

Fondo per indennità di fine mandato

art. 10 Dm. 119/2000

spesa potenziale dell'Ente 1/12 indennità del Sindaco prevedere tra le spese del bilancio di previsione, un apposito accantonamento, denominato

“Fondo spese per indennità di fine mandato del”. su tale capitolo non è possibile impegnare e pagare e, a fine esercizio, l'economia di bilancio confluisce nella quota accantonata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabile

(Principio contabile 4/2, punto 5.2 lett. i)

Fondi per dipendenti (stima motivata e ragionata)

- **Fondo rinnovo contrattuale**

nelle more della firma del Ccnl l'Ente accantona annualmente le necessarie risorse concernenti gli oneri attraverso lo stanziamento in bilancio di appositi capitoli sui quali non è possibile assumere impegni ed effettuare pagamenti

- **Fondo premio di risultato:** se costituito fondo ma non sottoscritto l'accordo sindacale

se costituito il Fondo risorse decentrate nelle more della sottoscrizione dell'accordo sindacale accantonare risorse (fisso + variazioni)(se sottoscritto accordo occorre fare impegno e, se non liquidato, anche Fpv)

se non costituito il Fondo risorse decentrate accantonare solo quota fissa

Gli accantonamenti in bilancio di previsione

Missione 20

eventuale integrazione dei fondi accantonati a rendiconto obbligatori
integrazione per Fgdc e Fcde **comprimono la capacità di spesa**

- Fcde a previsione: calcolato con riferimento alle entrate stanziare
- Fondo contenzioso (eventuale)
- Fondo per altre passività potenziali (eventuale): garanzie, derivati, project/concessioni, ecc.
- + Fal
- + Fgdc

**MISSIONE 20
FONDI E ACCANTONAMENTI**

Accantonamenti a fondi di riserva per le spese obbligatorie e per le spese impreviste, a fondi speciali per leggi che si perfezionano successivamente all'approvazione del bilancio, al fondo crediti di dubbia esigibilità.

Non comprende il fondo pluriennale vincolato.

CODICE MISSIONE	CODICE PROGRAMMA	DENOMINAZIONE	Descrizione	GRUPPO COFOG	Descrizione GRUPPO COFOG
20	01	Fondo di riserva	Fondi di riserva per le spese obbligatorie e fondi di riserva per le spese impreviste.	01.1	Organi esecutivi e legislativi, attività finanziarie e fiscali e affari esteri
20	02	Fondo crediti di dubbia esigibilità	Accantonamenti al fondo crediti di dubbia esigibilità.	01.1	Organi esecutivi e legislativi, attività finanziarie e fiscali e affari esteri
20	03	Altri fondi	Fondi speciali per le leggi che si perfezionano successivamente all'approvazione del bilancio. Accantonamenti diversi. Non comprende il fondo pluriennale vincolato che va attribuito alle specifiche missioni che esso è destinato a finanziare.	01.1	Organi esecutivi e legislativi, attività finanziarie e fiscali e affari esteri



Fondi e Accantonamenti: dalla contabilità finanziaria al sistema Accrual

Calogero Di Liberto - Area servizi finanziari presso Centro Studi Enti Locali

Accantonamento Fcde e Fal

Quando e in quale documento?

- Nel risultato presunto di amministrazione (allegato al BP)
- Nel bilancio di previsione
- Nel rendiconto della gestione

Gli accantonamenti in bilancio di previsione – Missione 20

Comprimono la capacità di spesa

- **Fcde a previsione:** calcolato con riferimento alle entrate stanziates
 - Missione 20, Programma 02
- **Fal** relativo alla rate da rimborsare nell'anno e negli esercizi futuri
 - Rata da rimborsare finanziata Tit. IV

Gli accantonamenti in bilancio di previsione - Equilibri

MISSIONE	20	Fondi e accantonamenti						
2001	Programma	01	Fondo di riserva					
	Titolo 1		Spese correnti	0,00	previsione di competenza	0,00	0,00	0,00
					<i>di cui già impegnato*</i>		(0,00)	(0,00)
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	(0,00)	(0,00)	(0,00)
					previsione di cassa	0,00	0,00	
	Totale Programma	01	Fondo di riserva	0,00	previsione di competenza	0,00	0,00	0,00
					<i>di cui già impegnato*</i>		(0,00)	(0,00)
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	(0,00)	(0,00)	(0,00)
					previsione di cassa	0,00	0,00	
2002	Programma	02	Fondo crediti di dubbia esigibilità					
	Titolo 1		Spese correnti	0,00	previsione di competenza	0,00	0,00	0,00
					<i>di cui già impegnato*</i>		(0,00)	(0,00)
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	(0,00)	(0,00)	(0,00)
					previsione di cassa	0,00	0,00	
	Titolo 2		Spese in conto capitale	0,00	previsione di competenza	0,00	0,00	0,00
					<i>di cui già impegnato*</i>		(0,00)	(0,00)
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	(0,00)	(0,00)	(0,00)
					previsione di cassa	0,00	0,00	
	Totale Programma	02	Fondo crediti di dubbia esigibilità	0,00	previsione di competenza	0	0	0
					<i>di cui già impegnato*</i>		0,00	0,00
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	0	0	0,00
					previsione di cassa	0	0	

Gli accantonamenti in bilancio di previsione - Equilibri

2003	Programma	03	Altri fondi					
	Titolo 1		Spese correnti	0,00	previsione di competenza <i>di cui già impegnato*</i>	0,00 (0,00)	0,00 (0,00)	0,00 (0,00)
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	(0,00)	(0,00)	(0,00)
					previsione di cassa	0,00	0,00	
	Titolo 2		Spese in conto capitale	0,00	previsione di competenza <i>di cui già impegnato*</i>	0,00 (0,00)	0,00 (0,00)	0,00 (0,00)
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	(0,00)	(0,00)	(0,00)
					previsione di cassa	0,00	0,00	
	Titolo 4		Rimborso prestiti	0,00	previsione di competenza <i>di cui già impegnato*</i>	0,00 (0,00)	0,00 (0,00)	0,00 (0,00)
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	(0,00)	(0,00)	(0,00)
					previsione di cassa	0,00	0,00	
	Totale Programma	03	Altri fondi	0,00	previsione di competenza <i>di cui già impegnato*</i>	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	0,00	0,00	0,00
					previsione di cassa	0,00	0,00	
	TOTALE MISSIONE 20		Fondi e accantonamenti	0,00	previsione di competenza <i>di cui già impegnato*</i>	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	0,00	0,00	0,00
					previsione di cassa	0,00	0,00	
	MISSIONE	50	Debito pubblico					

Fal: Faq Arconet n. 47 del 3 dicembre 2021

Modalità di contabilizzazione della riduzione e dell'utilizzo del Fal ai sensi dell'art. 52, del DL n. 73/2021 (chiarimenti comma 1-ter)

Dal 2021, gli Enti non possono più ridurre il Fal in bilancio (applicandolo in entrata per l'importo accantonato nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente ed iscrivendolo in spesa per un importo pari a quello stanziato in entrata ridotto della quota capitale rimborsata nell'esercizio) ma dovranno ridurre il Fal solo "in sede di rendiconto" con applicazione della quota liberata al bilancio di previsione dell'esercizio successivo.

Quindi, **in sede di rendiconto, la quota del Fal liberata dovrà essere accantonata in un Fondo specifico "Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità"**

- **allegato a)**: iscritto il Fal per un importo pari a quello dell'esercizio precedente ridotto della quota capitale rimborsata nell'esercizio, mentre la quota liberata è iscritta in un apposito accantonamento denominato "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità", tra "gli altri accantonamenti";
- **allegato a/1, colonna d)** "Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto": dà rappresentazione sia della riduzione del Fal nell'apposita voce, sia dell'accantonamento della quota liberata tra gli "altri accantonamenti".

Fcde a previsione

Principio contabile 4/2

Il principio della competenza finanziaria cd. potenziato, che prevede che per le entrate (previste al lordo) che possono dar luogo a crediti di dubbia e difficile esazione è effettuato un accantonamento al Fcde

1. Individuazione categorie (tipologie, capitoli) di entrate stanziare che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione
2. Media tra incassi in c/competenza e accertamenti degli ultimi 5 esercizi: media semplice, rapporti ponderati, media ponderata dei rapporti, (incassi di competenza es. X + incassi esercizio X+1 in c/residui X)/Accertamenti esercizio X
3. Complemento a 100 applicato alle entrate previste/stanziate di dubbia esigibilità

Fcde da adeguarsi ad ogni variazione che interessi entrate di dubbia o difficile esazione l'accantonamento al Fcde non è oggetto di impegno genera un'economia di bilancio che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata.

Fcde a previsione

Per effetto della gestione ordinaria che, annualmente, comporta la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione dei vecchi crediti, lo stock complessivo dei residui attivi tende ad essere sostanzialmente stabile nel tempo.

Se l'ammontare dei residui attivi non subisce significative variazioni nel tempo, anche la quota del risultato di amministrazione accantonata al Fcde tende ad essere stabile e, di conseguenza, gran parte dell'accantonamento al Fcde effettuato annualmente nel bilancio di previsione per evitare di spendere entrate non esigibili nell'esercizio, non è destinato a confluire nella quota del risultato di amministrazione accantonata per il Fcde.

Se i residui attivi sono stabili nel tempo, nella quota del risultato di amministrazione accantonata per il Fcde **confluisce solo la parte del Fondo accantonato nel bilancio di previsione di importo pari agli utilizzi del Fcde** a seguito della cancellazione o dello stralcio dei crediti dal bilancio.

Fcde a rendiconto

Per i **crediti di dubbia e difficile esazione** accertati nell'esercizio è effettuato un accantonamento al Fcde, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione l'accantonamento al Fcde non è oggetto di impegno e genera **un'economia di bilancio** che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata.

Tale accantonamento è riferito ai residui attivi relativi agli esercizi precedenti che non sono stati oggetto di riaccertamento (pertanto già esigibili) ed è effettuato con le modalità previste dal Principio contabile (minimo) per valutarne la congruità altrimenti accantonare maggiori risorse.

La determinazione del Fcde

In sede di rendiconto della gestione il Fcde è determinato, con riguardo ai residui attivi di dubbia esigibilità, mantenuti al termine dell'esercizio, e in ragione della capacità di riscossione media registrata dall'Ente nell'ultimo quinquennio (o nell'ultimo triennio).

Per ciascuna tipologia di entrata e per ciascun esercizio del quinquennio precedente occorre determinare il seguente rapporto: **incassi in conto residui / Residui attivi all'1/1/n.**

Metodo determinazione del Fcde

- Se il Fcde complessivo accantonato nel risultato di amministrazione esercizio precedente risulta inferiore all'importo considerato congruo è necessario incrementare l'accantonamento.
- Se il Fcde accantonato nel risultato di amministrazione esercizio precedente risulta superiore a quello considerato congruo, è possibile svincolare l'accantonamento eccedente.
- Ai sensi di quanto previsto dall'art. 187, comma 1, del Tuel e dall'art. 42, comma 1, del Dlgs. n. 118/11, in caso di incapienza del risultato di amministrazione, la quota del Fcde non compresa nel risultato di amministrazione è iscritta come posta a se stante della spesa nel bilancio di previsione.

Fcde a rendiconto

- Il Fcde è articolato distintamente in considerazione della **differente natura dei crediti**.
- Non sono oggetto di svalutazione i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione e le entrate tributarie che sono accertate per cassa.
- Non sono altresì oggetto di svalutazione le entrate di dubbia e difficile esazione riguardanti entrate riscosse da un ente per conto di un altro ente e destinate ad essere versate all'ente beneficiario finale.
- Il Fcde è accantonato dall'ente beneficiario finale.
- Quando un credito è dichiarato definitivamente ed assolutamente inesigibile, lo si elimina dalle scritture finanziarie e, per lo stesso importo del credito che si elimina, si riduce la quota accantonata nel risultato di amministrazione a titolo di fondo crediti di dubbia esigibilità.
- A seguito di ogni provvedimento di riaccertamento dei residui attivi è rideterminata la quota dell'avanzo di amministrazione accantonata al Fcde
- L'eventuale quota del risultato di amministrazione "svincolata", sulla base della determinazione dell'ammontare definitivo del Fcde rispetto alla consistenza dei residui attivi di fine anno, può essere destinata alla copertura dello stanziamento riguardante il Fcde del bilancio di previsione dell'esercizio successivo a quello cui il rendiconto si riferisce.

Fcde a rendiconto

Determinare, per ciascuna delle categorie di entrate dubbie, l'importo dei residui complessivo come risultano alla fine dell'esercizio appena concluso, a seguito dell'operazione di riaccertamento ordinario calcolare, in corrispondenza di ciascuna entrata dubbia, la media del rapporto tra gli incassi (in c/residui) e l'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi applicare all'importo complessivo dei residui dubbi una percentuale pari al complemento a 100 delle medie

- Media semplice (sia la media fra totale incassato e totale accertato, sia la media dei rapporti annui);
- Rapporto tra la sommatoria degli incassi in c/residui di ciascun anno ponderati con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e il 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio - rispetto alla sommatoria degli residui attivi al 1° gennaio di ciascuna anno ponderati con i medesimi pesi indicati per gli incassi;
- Media ponderata del rapporto tra incassi in c/residui e i residui attivi all'inizio ciascun anno del quinquennio con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e il 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio.

Se il Fcde complessivo accantonato nel risultato di amministrazione (costituito dalle quote del risultato di amministrazioni vincolato nei precedenti esercizi e dall'accantonamento effettuato nell'esercizio cui si riferisce il rendiconto) risulta inferiore all'importo considerato congruo è necessario incrementare conseguentemente la quota del risultato di amministrazione dedicata al Fcde.

Fcde a rendiconto

- Al fine di adeguare l'importo del Fondo crediti di dubbia esigibilità si procede:
 - in sede di assestamento, alla variazione dello stanziamento di bilancio riguardante l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità
 - in sede di rendiconto e di controllo della salvaguardia degli equilibri, vincolando o svincolando le necessarie quote dell'avanzo di amministrazione

Fino a quando il Fcde non risulta adeguato non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione

Fcde/Fal a rendiconto limite all'applicazione dell'avanzo (escluse risorse Pnrr)

- **Il comma 897 art. 1 Legge 145/2018** dispone che l'applicazione al bilancio di previsione della quota vincolata, accantonata e destinata del risultato di amministrazione è consentita, agli enti, per un importo non superiore a quello di cui alla lett. A) del risultato di amministrazione al 31 dicembre dell'esercizio precedente, al netto della quota minima obbligatoria accantonata nel risultato di amministrazione per il Fcde e del Fal, incrementato dell'importo del disavanzo da recuperare iscritto nel primo esercizio del bilancio di previsione.
- **Il comma 898** della stessa norma prevede, che nel caso in cui l'importo della lett. A) del prospetto risulti negativo o inferiore alla quota minima obbligatoria accantonata nel risultato di amministrazione per il Fcde e al Fal, gli enti possono applicare al bilancio di previsione la quota vincolata, accantonata e destinata del risultato di amministrazione per un importo non superiore a quello del disavanzo da recuperare iscritto nel primo esercizio del bilancio di previsione.

Fal Accrual

- L'accesso a nuova anticipazione di liquidità comporta l'obbligo di costituire un accantonamento in finanziaria. In economico-patrimoniale Accrual si deve gestire come indebitamento nello stato patrimoniale passivo.
- La quota di FAL rimborsata nella competenza che viene «liberata», «disaccantonata», in sede di rendiconto comporta la riduzione dell'indebitamento.

E per la quota liberata a rendiconto e accantonata a fondo?

Fcde Accrual

Il Fcde a competenza non comporta scritture in economico-patrimoniale nel conto economico.

Finora, in sede di rendiconto, a fronte della quantificazione del Fcde al 31/12 si verifica quali siano le rettifiche dell'accantonamento a Fsc nello stato patrimoniale, tenuto conto anche delle operazioni sui residui attivi:

- Riduzioni di residui attivi inesigibili
- Riduzioni di residui attivi di dubbia esigibilità
- Fcde e Fsc nessuna coincidenza!

E in ACCRUAL?

Fcde Accrual

Il Piano dei conti multidimensionale non prevede la voce Fondo svalutazione crediti!

Sono previste, tra le rettifiche di valore di Attività (C) le voci

- «Svalutazione di crediti iscritti fra le immobilizzazioni finanziarie» e
- «Svalutazione di crediti iscritti fra le attività correnti».

No fondo esposto nel passivo ma crediti rappresentati al netto della svalutazione.

Eppure, occorrerà individuare delle voci di conto sulle quali «appoggiare» le scritture...



Il piano dei conti

Vincenzo Di Gregorio – Team leader contabilità finanziaria presso Deda Value

Il piano dei conti multidimensionale

Scopo: scrivere le transazioni contabili nel rispetto del principio della competenza economica (ACCRUAL).

- Tale piano dei conti è fondamentale per la **puntuale applicazione del quadro concettuale e dei 18 ITAS** che regolano la nuova contabilità;
- E' unico per tutte le amministrazioni pubbliche ed è **già in vigore dal 1.1.2025**;
- Il Piano sarà lo strumento finanziario che giornalmente **impatterà nella gestione ordinaria** dell'Ente.

Le voci del piano dei conti

Segmento A (ITAS)

Accoglie le voci necessarie a produrre gli schemi di bilancio **ITAS1** (Conto Economico e Stato Patrimoniale), in coerenza con il Quadro Concettuale e con i principi contabili ITAS.

Segmento B (conoscitivo/statistico)

Sono inserite articolazioni di dettaglio delle voci del Segmento A necessarie ai fini del monitoraggio e del consolidamento dei dati di finanza pubblica.

Ulteriori voci: “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 in coerenza con le voci di livello superiore, comune a tutte le amministrazioni pubbliche (rientranti nel perimetro della Riforma 1.15).

Il piano dei conti – le criticità

- E' impensabile partire con il nuovo sistema contabile senza aver prima studiato il piano dei conti e principi ITAS che regolano lo stesso - necessario un **percorso formativo** al personale;
- Il passaggio alla nuova contabilità sarà particolarmente impattante, perché il nuovo sistema contabile economico-patrimoniale supera la logica della contabilità economico patrimoniale derivata da quella finanziaria (tramite la matrice una matrice di raccordo) ma di fatto sta adottando un **modello contabile integrato**;
- **Non basterà adeguare i sistemi informativi** che permettano di registrare contemporaneamente le operazioni gestionali sotto il profilo contabile ed economico-patrimoniale - necessario investire in formazione al fine di «sopravvivere» a questo nuovo e radicale cambiamento culturale all'interno degli enti, da sempre abituati alla sola contabilità finanziaria.

Codifica numerica dei conti a cinque livelli

- La stessa dimensione del piano finanziario del Dlgs 118/2011;
- Più corta rispetto ai 6 livelli del conto economico Dlgs 118/2011;
- Molto più rispetto ai 7 livelli dello stato patrimoniale Dlgs 118/2011.

Codice delle voci						Voci del SEGMENTO A (ITAS)		Voci del SEGMENTO B (statistico/conoscitivo)		Collegamento delle voci del segmento A con le voci degli schemi di bilancio ITAS:
Cod Liv I	Cod Liv II	Cod Liv III	Cod Liv IV	Cod Liv V	Codice puntato completo	Livello voce Segm A	Descrizione voce Segmento A	Livello voce Segm B	Descrizione voce Segmento B	
1	0	0	0	0	1.0.0.0.0	I	ATTIVITA' NON CORRENTI			
1	1	0	0	0	1.1.0.0.0	II	Immobilizzazioni immateriali			A
1	1	1	0	0	1.1.1.0.0	III	Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno			A.1
1	1	1	1	0	1.1.1.1.0			IV	Brevetti	
1	1	1	2	0	1.1.1.2.0			IV	Opere dell'ingegno e Diritti d'autore	
1	1	1	3	0	1.1.1.3.0			IV	Software autoprodotta	
1	1	1	4	0	1.1.1.4.0			IV	Software acquisito a titolo di proprietà oppure con licenza d'uso a tempo indeterminato	
1	1	2	0	0	1.1.2.0.0	III	Concessioni, licenze, marchi			A.2
1	1	2	1	0	1.1.2.1.0			IV	Concessioni	

STATO PATRIMONIALE

	ATTIVO	Es. X	Es. X-1
A	<p>ATTIVITÀ NON CORRENTI</p> <p><i>Immobilizzazioni immateriali e avviamento [1] [2]</i></p> <p>1 Diritti di brevetto e utilizzazione opere dell'ingegno</p> <p>2 Concessioni, licenze, marchi</p> <p>3 Altri diritti</p> <p>4 Avviamento</p> <p>5 Immobilizzazioni in corso e acconti</p> <p>6 Altre</p> <p style="text-align: right;">Totale immobilizzazioni immateriali e avviamento</p>		

Attività e passività correnti e non-correnti

Le voci delle attività e delle passività, correnti e non-correnti, sono aggregate e presentate in classi e sotto-classi allo **scopo di accrescere la significatività e la comprensibilità del bilancio di esercizio per i suoi utilizzatori** (principio cardine del quadro concettuale).

Criticità > Gestione del CORRENTE/NON CORRENTE che suddivide le voci nello SP

Esistono delle tipologie di entrate e uscite che possono essere associate automaticamente altre invece sono sottoposte ad analisi puntuali all'atto del rilevamento dell'accadimento gestionale.

Requisiti

Una A/P è/non è corrente quando soddisfa uno/tutti i seguenti requisiti:

- a) ci si attende che sarà realizzata o è detenuta per essere venduta/consumata [A]/ci si attende sarà regolata [P] durante il **normale ciclo operativo*** dell'amministrazione;
- b) è detenuta primariamente allo scopo di essere **negoziata**;
- c) ci si attende che sarà realizzata [A]/deve essere regolata [P] **entro dodici mesi** dalla chiusura dell'esercizio;
- d) è costituita da **disponibilità liquide** o disponibilità liquide equivalenti, salvo che sia impedito di scambiarle o utilizzarle per regolare una passività per almeno dodici mesi successivi alla data di chiusura dell'esercizio [A] l'amministrazione **non ha diritto a differirne il regolamento** per almeno dodici mesi dalla data di chiusura del bilancio di esercizio [P].

*Normale ciclo operativo si intende

- Il tempo necessario a trasformare gli input in output;
 - Per convenzione coincide con la durata del periodo amministrativo;
- «IN BUONA SOSTANZA LA TRASFORMAZIONE AVVIENE ENTRO L'ESERCIZIO SUCCESSIVO E' CORRENTE ALTRIMENTI E' NON CORRENTE»

Il primo livello di codifica dei conti è il raggruppamento master e raggruppa tutte le voci sia quelle del CE che quelle di SP mentre il Dlgs.118/2011 ha tre strutture di conti diverse per il CE e SP-A e SP-P

Cod Liv I	Cod Liv II	Cod Liv III	Cod Liv IV	Cod Liv V	Codice puntato completo	Livello voce Segm A	Descrizione voce Segmento A	Livello voce Segm B	Descrizione voce Segmento B	Collegamento delle voci del segmento A con le voci degli schemi di bilancio ITAS
1	0	0	0	0	1.0.0.0.0	I	ATTIVITA' NON CORRENTI			
2	0	0	0	0	2.0.0.0.0	I	ATTIVITA' CORRENTI			
3	0	0	0	0	3.0.0.0.0	I	Patrimonio netto			
4	0	0	0	0	4.0.0.0.0	I	PASSIVITA' NON CORRENTI			F
5	0	0	0	0	5.0.0.0.0	I	PASSIVITA' CORRENTI			I
6	0	0	0	0	6.0.0.0.0	I	A) PROVENTI E RICAVI DELLA GESTIONE OPERATIVA			A
7	0	0	0	0	7.0.0.0.0	I	B) COSTI E ONERI DELLA GESTIONE OPERATIVA			B
8	0	0	0	0	8.0.0.0.0	I	C) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' E PASSIVITA'			C
9	0	0	0	0	9.0.0.0.0	I	D) RICAVI E COSTI DELLA GESTIONE FINANZIARIA			D
10	0	0	0	0	10.0.0.0.0	I	E) RICAVI/PROVENTI E COSTI/ONERI DELLA GESTIONE STRAORDINARIA			E

Scendendo di livello abbiamo ulteriore profondità e dettaglio

Codice delle voci						Voci del SEGMENTO A (ITAS)		Voci del SEGMENTO B (statistico/conoscitivo)		
Cod Liv I	Cod Liv II	Cod Liv III	Cod Liv IV	Cod Liv V	Codice puntato completo	Livello voce Segm A	Descrizione voce Segmento A	Livello voce Segm B	Descrizione voce Segmento B	Collegamento delle voci del segmento A con le voci degli schemi di bilancio ITAS
1	0	0	0	0	1.0.0.0.0	I	ATTIVITA' NON CORRENTI			
1	1	0	0	0	1.1.0.0.0	II	Immobilizzazioni immateriali			A
1	1	1	0	0	1.1.1.0.0	III	Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno			A.1
1	1	2	0	0	1.1.2.0.0	III	Concessioni, licenze, marchi			A.2
1	1	3	0	0	1.1.3.0.0	III	Altri diritti			A.3
1	1	4	0	0	1.1.4.0.0	III	Avviamento			A.4
1	1	5	0	0	1.1.5.0.0	III	Immobilizzazioni immateriali in corso e acconti			A.5
1	1	6	0	0	1.1.6.0.0	III	Altre immobilizzazioni immateriali			A.6
1	2	0	0	0	1.2.0.0.0	II	Immobilizzazioni materiali			B
1	2	1	0	0	1.2.1.0.0	III	Beni demaniali			B.1
1	2	2	0	0	1.2.2.0.0	III	Beni del patrimonio indisponibile			B.2.
1	2	3	0	0	1.2.3.0.0	III	Beni del patrimonio disponibile			B.3
1	2	4	0	0	1.2.4.0.0	III	Altre immobilizzazioni materiali			B.4
1	2	5	0	0	1.2.5.0.0	III	Immobilizzazioni materiali in corso e acconti			B.5
1	3	0	0	0	1.3.0.0.0	II	Immobilizzazioni finanziarie			C

Scendendo di livello abbiamo ulteriore profondità e dettaglio

Cod Liv I	Cod Liv II	Cod Liv III	Cod Liv IV	Cod Liv V	Codice puntato completo	Livello voce Segm A	Descrizione voce Segmento A	Livello voce Segm B	Descrizione voce Segmento B	Collegamento delle voci del segmento A con le voci degli schemi di bilancio ITAS
1	0	0	0	0	1.0.0.0.0	I	ATTIVITA' NON CORRENTI			
1	1	0	0	0	1.1.0.0.0	II	Immobilizzazioni immateriali			A
1	1	1	0	0	1.1.1.0.0	III	Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno			A.1
1	1	2	0	0	1.1.2.0.0	III	Concessioni, licenze, marchi			A.2
1	1	3	0	0	1.1.3.0.0	III	Altri diritti			A.3
1	1	4	0	0	1.1.4.0.0	III	Avviamento			A.4
1	1	5	0	0	1.1.5.0.0	III	Immobilizzazioni immateriali in corso e acconti			A.5
1	1	6	0	0	1.1.6.0.0	III	Altre immobilizzazioni immateriali			A.6
1	2	0	0	0	1.2.0.0.0	II	Immobilizzazioni materiali			B
1	2	1	0	0	1.2.1.0.0	III	Beni demaniali			B.1
1	2	1	1	0	1.2.1.1.0	IV	<i>Terreni demaniali</i>			B.1.1
1	2	1	2	0	1.2.1.2.0	IV	<i>Fabbricati demaniali</i>			B.1.2
1	2	1	3	0	1.2.1.3.0	IV	Strade e autostrade (demanio stradale)			B.1.3
1	2	1	4	0	1.2.1.4.0	IV	Strade ferrate non militari (demanio ferroviario)			B.1.4
1	2	1	5	0	1.2.1.5.0	IV	Opere destinate alla difesa nazionale (Demanio militare)			B.1.5
1	2	1	6	0	1.2.1.6.0	IV	Aerodromi non militari (demanio aeronautico)			B.1.6
1	2	1	7	0	1.2.1.7.0	IV	Porti non militari (parte del demanio marittimo)			B.1.6
1	2	1	8	0	1.2.1.8.0	IV	Acquedotti pubblici			B.1.7
1	2	1	9	0	1.2.1.9.0	IV	Beni immobili del demanio culturale			B.1.8
1	2	1	10	0	1.2.1.10.0	IV	Beni mobili del demanio culturale (collezioni di valore storico artistico e culturale)			B.1.9

Indicazioni pratiche

- **Rilevazione straordinaria del patrimonio;**
- **Analisi più approfondita dei capitoli di bilancio** che appostano risorse per investimenti;
- **Suddivisione dei capitoli** per identificare eventuali scritture che rettificano **patrimonio** riferito a beni dati in concessione e inoltre per alcune voci se è patrimonio disponibile o indisponibile;
- **Analisi delle concessioni alla luce dell'ITAS 6** per identificare e classificare correttamente eventuali **concessioni** soprattutto nella verifica dei prerequisiti che deve avere una concessione.

E' un'opportunità per ordinare/perfezionare i rapporti giuridici e soprattutto l'accordo vincolante tra ente concedente e concessionario;

Da esperienza sul campo a volte si rileva l'assenza della capitalizzazione del bene.

La classificazione dei beni demaniali Dlgs 118

Ridotta classificazione

III	1.2.2	Immobilizzazioni materiali
IV	1.2.2.01	Beni demaniali
V	1.2.2.01.01	Infrastrutture demaniali
VI	1.2.2.01.01.01	Infrastrutture demaniali
VII	1.2.2.01.01.01.001	Infrastrutture demaniali
V	1.2.2.01.02	Altri beni immobili demaniali
VI	1.2.2.01.02.01	Altri beni immobili demaniali
VII	1.2.2.01.02.01.001	Altri beni immobili demaniali
V	1.2.2.01.03	Terreni demaniali
VI	1.2.2.01.03.01	Terreni demaniali
VII	1.2.2.01.03.01.001	Terreni demaniali
V	1.2.2.01.99	Altri beni demaniali
VI	1.2.2.01.99.01	Altri beni demaniali
VII	1.2.2.01.99.01.001	Altri beni demaniali

La classificazione dei beni demaniali Accrual

Ampia classificazione

1	2	1	0	0	1.2.1.0.0	III	Beni demaniali
1	2	1	1	0	1.2.1.1.0	IV	<i>Terreni demaniali</i>
1	2	1	1	1	1.2.1.1.1	V	<i>Terreni demaniali in concessione</i>
1	2	1	1	2	1.2.1.1.2	V	<i>Terreni demaniali non in concessione</i>
1	2	1	2	0	1.2.1.2.0	IV	<i>Fabbricati demaniali</i>
1	2	1	2	1	1.2.1.2.1	V	<i>Fabbricati demaniali in concessione</i>
1	2	1	2	2	1.2.1.2.2	V	<i>Fabbricati demaniali non in concessione</i>
1	2	1	3	0	1.2.1.3.0	IV	<i>Strade e autostrade (demanio stradale)</i>
1	2	1	3	1	1.2.1.3.1	V	<i>Strade e autostrade (demanio stradale) in concessione</i>
1	2	1	3	2	1.2.1.3.2	V	<i>Strade e autostrade (demanio stradale) non in concessione</i>
1	2	1	4	0	1.2.1.4.0	IV	<i>Strade ferrate non militari (demanio ferroviario)</i>
1	2	1	4	1	1.2.1.4.1	V	<i>Strade ferrate non militari (demanio ferroviario) in concessione</i>
1	2	1	4	2	1.2.1.4.2	V	<i>Strade ferrate non militari (demanio ferroviario) non in concessione</i>
1	2	1	5	0	1.2.1.5.0	IV	<i>Opere destinate alla difesa nazionale (Demanio militare)</i>
1	2	1	5	1	1.2.1.5.1	V	<i>Opere destinate alla difesa nazionale - porti, aerodromi e strade ferrate militari in concessione</i>
1	2	1	5	2	1.2.1.5.2	V	<i>Opere destinate alla difesa nazionale - porti, aerodromi e strade ferrate militari non in concessione</i>
1	2	1	5	3	1.2.1.5.3	V	<i>Altre opere permanenti per la difesa nazionale in concessione</i>
1	2	1	5	4	1.2.1.5.4	V	<i>Altre opere permanenti per la difesa nazionale non in concessione</i>
1	2	1	6	0	1.2.1.6.0	IV	<i>Aerodromi non militari (demanio aeronautico)</i>

La classificazione dei beni demaniali Accrual

Ampia classificazione

1	2	1	8	0	1.2.1.8.0	IV	Acquedotti pubblici
1	2	1	8	1	1.2.1.8.1	V	Acquedotti pubblici in concessione
1	2	1	8	2	1.2.1.8.2	V	Acquedotti pubblici non in concessione
1	2	1	9	0	1.2.1.9.0	IV	Beni immobili del demanio culturale
1	2	1	9	1	1.2.1.9.1	V	Beni immobili del demanio culturale in concessione
1	2	1	9	2	1.2.1.9.2	V	Beni immobili del demanio culturale non in concessione
1	2	1	10	0	1.2.1.10.0	IV	Beni mobili del demanio culturale (collezioni di valore storico artistico e culturale)
1	2	1	10	1	1.2.1.10.1	V	Beni mobili del demanio culturale - collezioni di valore storico artistico e culturale in concessione
1	2	1	10	2	1.2.1.10.2	V	Beni mobili del demanio culturale - collezioni di valore storico artistico e culturale non in concessione
1	2	1	11	0	1.2.1.11.0	IV	Cimiteri comunali
1	2	1	11	1	1.2.1.11.1	V	Cimiteri comunali in concessione
1	2	1	11	2	1.2.1.11.2	V	Cimiteri comunali non in concessione
1	2	1	12	0	1.2.1.12.0	IV	Mercati comunali
1	2	1	12	1	1.2.1.12.1	V	Mercati comunali in concessione
1	2	1	12	2	1.2.1.12.2	V	Mercati comunali non in concessione
1	2	1	13	0	1.2.1.13.0	IV	Altri beni demaniali
1	2	1	13	1	1.2.1.13.1	V	Altri beni del demanio marittimo in concessione
1	2	1	13	2	1.2.1.13.2	V	Altri beni del demanio marittimo non in concessione
1	2	1	13	3	1.2.1.13.3	V	Beni del demanio idrico in concessione
1	2	1	13	4	1.2.1.13.4	V	Beni del demanio idrico non in concessione
1	2	1	13	5	1.2.1.13.5	V	Altri beni demaniali in concessione
1	2	1	13	6	1.2.1.13.6	V	Altri beni demaniali non in concessione

La classificazione dei beni mobili Accrual

Manca di profondità, occorre intervenire con i conti foglia

Accrual

1	1	2	3	7	0	1.2.3.7.0	IV	Macchine per ufficio e hardware
2	1	2	3	7	1	1.2.3.7.1	V	Macchine per ufficio e hardware acquisiti con leasing finanziario
3	1	2	3	7	2	1.2.3.7.2	V	Macchine per ufficio e hardware non acquisiti con leasing finanziario

Dlgs 118/2011

1.2.2.02.06	Macchine per ufficio
1.2.2.02.06.01	Macchine per ufficio
1.2.2.02.06.01.001	Macchine per ufficio
1.2.2.02.07	Hardware
1.2.2.02.07.01	Server
1.2.2.02.07.01.001	Server
1.2.2.02.07.02	Postazioni di lavoro
1.2.2.02.07.02.001	Postazioni di lavoro
1.2.2.02.07.03	Periferiche
1.2.2.02.07.03.001	Periferiche
1.2.2.02.07.04	Apparati di telecomunicazione
1.2.2.02.07.04.001	Apparati di telecomunicazione
1.2.2.02.07.05	Tablet e dispositivi di telefonia fissa e mobile
1.2.2.02.07.05.001	Tablet e dispositivi di telefonia fissa e mobile
1.2.2.02.07.99	Hardware n.a.c.
1.2.2.02.07.99.999	Hardware n.a.c.

La classificazione dei beni mobili Accrual

Manca di profondità, occorre intervenire con i conti foglia

Accrual

1	2	3	8	0	1.2.3.8.0	IV	Mobili e arredi (non di pertinenza di pubblici uffici)
1	2	3	8	1	1.2.3.8.1	V	Mobili e arredi (non di pertinenza di immobili destinati a pubblici uffici) acquisiti con leasing finanziario
1	2	3	8	2	1.2.3.8.2	V	Mobili e arredi (non di pertinenza di immobili destinati a pubblici uffici) non acquisiti con leasing finanziario

Dlgs 118/2011

1.2.2.02.03	Mobili e arredi
1.2.2.02.03.01	Mobili e arredi per ufficio
1.2.2.02.03.01.001	Mobili e arredi per ufficio
1.2.2.02.03.02	Mobili e arredi per alloggi e pertinenze
1.2.2.02.03.02.001	Mobili e arredi per alloggi e pertinenze
1.2.2.02.03.03	Mobili e arredi per laboratori
1.2.2.02.03.03.001	Mobili e arredi per laboratori
1.2.2.02.03.99	Mobili e arredi n.a.c.
1.2.2.02.03.99.001	Mobili e arredi n.a.c.

Ratei e risconti

Sono **scritture di assestamento** da applicare a chiusura esercizio per garantire sempre il principio della competenza economica con accadimenti gestionali a cavallo di più esercizi.

- Ratei **scritture di integrazione** di proventi/ricavi e oneri/costi;
- Risconti **scritture di rettifica** di proventi/ricavi e oneri/costi.

Ratei e risconti sono determinati dalla manifestazione finanziaria che avverrà posticipatamente (nel caso dei ratei) o che è avvenuta anticipatamente (nel caso dei risconti).

- **Software** che diano la possibilità al momento di rilevazione di applicare la ripartizione in proporzione al tempo fisico o economico così come dispone ITAS 17.
- Anche se è prassi consolidata che ratei e risconti si riferiscono a due esercizi consecutivi nel caso delle amministrazioni si parla anche di **risconti pluriennali**.
- Le operazioni cui ratei e risconti di solito si riferiscono a prestazioni o obbligazioni sono definite da un **contratto** (locazione, assicurazione, contratto per servizi di pulizia, sorveglianza, etc.).

Il patrimonio netto (ITAS 1)

- La riforma Accrual pone particolare attenzione al PN in quest'ottica è di fondamentale importanza approfondire la **valorizzazione**:
 - delle riserve, in particolare quelle indisponibili
 - del fondo di dotazione
- Affrontare la gestione dei permessi di costruire che nel nuovo schema non trovano una specifica riserva.

Proventi e ricavi

- Cogliere il momento per classificare correttamente le poste che si riferiscono alle componenti positive del C.E.;
- **ITAS 9** da precise indicazioni sulla corretta classificazione di entrate con caratteristiche di ricavo (operazione di scambio) e i proventi operazioni legate ad attività prettamente istituzionali;
- La riclassificazione per i tributi non trova un suddivisione tra attività ordinaria di gestione e verifica e controllo;
- Alcune voci specifiche hanno un rimando a specifici ITAS (ITAS4 ricavi da una variazione patrimoniale, ITAS7 ricavi da locazione, etc).

Proventi e ricavi – profondità ridotta contro le 106 linee Dlgs 118

6	0	0	0	0	6.0.0.0.0	I	A) PROVENTI E RICAVI DELLA GESTIONE OPERATIVA			A
6	1	0	0	0	6.1.0.0.0	II	Proventi da tributi			A.1
6	1	1	0	0	6.1.1.0.0			III	Imposte correnti sul reddito e sul patrimonio	
6	1	1	1	0	6.1.1.1.0			IV	Irpef	
6	1	1	2	0	6.1.1.2.0			IV	Ires	
6	1	1	3	0	6.1.1.3.0			IV	Imposte correnti sul reddito e sul patrimonio proprie degli enti territoriali	
6	1	1	3	1	6.1.1.3.1			V	Addizionale regionale all'Irpef	
6	1	1	3	2	6.1.1.3.2			V	Addizionale comunale all'Irpef	
6	1	1	3	3	6.1.1.3.3			V	IMU	
6	1	1	3	4	6.1.1.3.4			V	Altre imposte correnti sul reddito e sul patrimonio proprie degli enti territoriali	
6	1	1	4	0	6.1.1.4.0			IV	Altre imposte correnti sul reddito e sul patrimonio	
6	1	2	0	0	6.1.2.0.0			III	Imposte correnti sulla produzione e sui consumi	
6	1	2	1	0	6.1.2.1.0			IV	Iva	
6	1	2	2	0	6.1.2.2.0			IV	Imposte correnti sulla produzione e sui consumi proprie degli enti territoriali	
6	1	2	2	1	6.1.2.2.1			V	IRAP	
6	1	2	2	2	6.1.2.2.2			V	TARI	
6	1	2	2	3	6.1.2.2.3			V	Altre imposte correnti sulla produzione e sui consumi proprie degli enti territoriali	
6	1	2	3	0	6.1.2.3.0			IV	Altre imposte correnti sulla produzione e sui consumi	
6	1	3	0	0	6.1.3.0.0			III	Imposte in c/capitale	
6	1	3	1	0	6.1.3.1.0			IV	Imposte sulle successioni e donazioni	
6	1	3	2	0	6.1.3.2.0			IV	Condoni	
6	1	3	3	0	6.1.3.3.0			IV	Imposte in conto capitale proprie degli enti territoriali	
6	1	3	4	0	6.1.3.4.0			IV	Altre imposte in conto capitale	
6	1	4	0	0	6.1.4.0.0			III	Proventi doganali	
6	1	4	1	0	6.1.4.1.0			IV	Dazi della tariffa doganale comune	
6	1	4	2	0	6.1.4.2.0			IV	Altri proventi doganali	

Proventi e ricavi – Trasferimenti a rendicontazione

- Nel caso di trasferimenti sottoposti a condizioni, «attenzione» alla corretta gestione ITAS 9
 - Impone di rilevare il provento solo se la condizione è soddisfatta
- Auspicabile supporto del Sw in funzione del trasferimento il corretto iter.

Proventi e ricavi – Locazioni o Concessioni?!

- La riclassificazione è un momento importante per analizzare i capitoli dando la giusta collocazione;
- Il legislatore ha ampiamente affrontato le due casistiche dedicando appositi ITAS, ITAS6 Concessioni e ITAS7 Locazioni;
- Importante predisporre dei modelli di rilevazioni attenti a rilevare la «vera competenza economica».

Oneri e Costi – ITAS 18 Ridotta profondità dei conti (beni)

7	1	3	1	0	7.13.1.0		IV	Acquisto merci per trasferimenti in natura	2.1.1.01	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo
7	1	3	2	0	7.13.2.0		IV	Altri acquisti di merci	2.1.1.01.01	Giornali, riviste e pubblicazioni
									2.1.1.01.01.001	Giornali e riviste
									2.1.1.01.01.002	Pubblicazioni
									2.1.1.01.02	Altri beni di consumo
									2.1.1.01.02.001	Carta, cancelleria e stampati
									2.1.1.01.02.002	Carburanti, combustibili e lubrificanti
									2.1.1.01.02.003	Equipaggiamento
									2.1.1.01.02.004	Vestiario
									2.1.1.01.02.005	Accessori per uffici e alloggi
									2.1.1.01.02.006	Materiale informatico
									2.1.1.01.02.007	Altri materiali tecnico-specialistici non sanitari
									2.1.1.01.02.008	Strumenti tecnico-specialistici non sanitari
									2.1.1.01.02.009	Beni per attività di rappresentanza
									2.1.1.01.02.010	Acquisto di beni per consultazioni elettorali
									2.1.1.01.02.011	Generi alimentari
									2.1.1.01.02.012	Accessori per attività sportive e ricreative
									2.1.1.01.02.013	Acquisto di beni per lo svolgimento di censimenti
									2.1.1.01.02.014	Stampati specialistici
									2.1.1.01.02.999	Altri beni e materiali di consumo n.a.c.
									2.1.1.01.03	Flora e fauna
									2.1.1.01.03.001	Fauna selvatica e non selvatica
									2.1.1.01.03.002	Flora selvatica e non selvatica
									2.1.1.01.04	Armi e materiale per usi militari e per ordine pubblico e sicurezza
									2.1.1.01.04.001	Armi leggere (uso singolo) e munizioni
									2.1.1.01.04.999	Altro materiale per usi militari e per ordine pubblico e sicurezza n.a.c.
									2.1.1.01.05	Medicinali e altri beni di consumo sanitario
									2.1.1.01.05.001	Prodotti farmaceutici ed emoderivati
									2.1.1.01.05.002	Sangue ed emocomponenti
									2.1.1.01.05.003	Dispositivi medici
									2.1.1.01.05.004	Prodotti dietetici
									2.1.1.01.05.005	Materiali per la profilassi (Vaccini)
									2.1.1.01.05.006	Prodotti chimici
									2.1.1.01.05.007	Materiali e prodotti per uso veterinario
									2.1.1.01.05.999	Altri beni e prodotti sanitari n.a.c.

Oneri e Costi – ITAS 18 Ridotta profondità dei conti (Personale)

							verso altri organismi				
7	8	0	0	0	7.8.0.0.0	II	Personale			2.1.4	Personale
7	8	1	0	0	7.8.1.0.0	III	Retribuzioni fisse e accessorie			2.1.4.01	Retribuzioni in denaro
7	8	1	1	0	7.8.1.1.0			IV	Stipendi e altri assegni fissi	2.1.4.01.01	Retribuzione ordinaria
7	8	1	2	0	7.8.1.2.0			IV	Assegni ad personam	2.1.4.01.01.001	Voci stipendiali corrisposte al personale a tempo indeterminato
7	8	1	3	0	7.8.1.3.0			IV	Competenze accessorie connesse al risultato	2.1.4.01.01.002	Indennità ed altri compensi, esclusi i rimborsi spesa per missione, corrisposti al personale a tempo indeterminato
7	8	1	4	0	7.8.1.4.0			IV	Competenze per lavoro straordinario	2.1.4.01.01.003	Voci stipendiali corrisposte al personale a tempo determinato
7	8	1	5	0	7.8.1.5.0			IV	Altre competenze accessorie	2.1.4.01.01.004	Indennità ed altri compensi, esclusi i rimborsi spesa documentati per missione, corrisposti al personale a tempo determinato
7	8	2	0	0	7.8.2.0.0	III	Oneri sociali sulle retribuzioni a carico del datore di lavoro			2.1.4.01.01.005	Assegni di ricerca
7	8	2	1	0	7.8.2.1.0			IV	Oneri sociali sulle retribuzioni a carico del datore di lavoro per stipendi e altri assegni fissi	2.1.4.01.02	Retribuzione straordinaria
7	8	2	2	0	7.8.2.2.0			IV	Oneri sociali sulle retribuzioni a carico del datore di lavoro per lavoro straordinario	2.1.4.01.02.001	Straordinario per il personale a tempo indeterminato
7	8	2	3	0	7.8.2.3.0			IV	Oneri sociali sulle retribuzioni a carico del datore di lavoro per altre competenze accessorie	2.1.4.01.02.002	Straordinario per il personale a tempo determinato
7	8	3	0	0	7.8.3.0.0	III	Oneri per Trattamento di fine rapporto			2.1.4.02	Contributi effettivi a carico dell'amministrazione
7	8	3	1	0	7.8.3.1.0			IV	Accantonamenti al fondo TFR (non correnti)	2.1.4.02.01	Contributi obbligatori per il personale
7	8	3	2	0	7.8.3.2.0			IV	Trattamento di fine rapporto	2.1.4.02.01.001	Contributi obbligatori per il personale
7	8	4	0	0	7.8.4.0.0	III	Oneri per Trattamento di quiescenza			2.1.4.02.02	Contributi previdenza complementare
7	8	4	1	0	7.8.4.1.0			IV	Accantonamento al fondo oneri per trattamento di quiescenza (non correnti)	2.1.4.02.03	Contributi per indennità di fine rapporto
7	8	4	2	0	7.8.4.2.0			IV	Trattamento di quiescenza	2.1.4.02.03.001	Contributi per indennità di fine rapporto
										2.1.4.02.99	Altri contributi sociali effettivi n.a.c.
										2.1.4.02.99.999	Altri contributi sociali effettivi n.a.c.
										2.1.4.03	Altri Contributi sociali figurativi
										2.1.4.03.01	Assegni familiari
										2.1.4.03.01.001	Assegni familiari
										2.1.4.03.02	Equo indennizzo
										2.1.4.03.02.001	Equo indennizzo
										2.1.4.03.03	Accantonamenti per indennità di fine rapporto - quota annuale Contributi per indennità di fine rapporto erogata direttamente dal datore di lavoro
										2.1.4.03.03.001	Accantonamenti per indennità di fine rapporto - quota annuale Contributi per indennità di fine rapporto erogata direttamente dal datore di lavoro
										2.1.4.03.99	Altri contributi figurativi erogati direttamente al proprio personale
										2.1.4.03.99.999	Altri contributi figurativi erogati direttamente al proprio personale
										2.1.4.03.04	Accantonamenti per indennità di fine rapporto - quota maturata nell'anno in corso
										2.1.4.03.04.001	Accantonamenti per indennità di fine rapporto - quota maturata nell'anno in corso
										2.1.4.99	Altri costi del personale
										2.1.4.99.01	Contributi per asili nido e strutture sportive, ricreative o di vacanza messe a disposizione dei lavoratori dipendenti e delle loro famiglie e altre spese per il benessere del personale
										2.1.4.99.01.001	Contributi per asili nido e strutture sportive, ricreative o di vacanza messe a disposizione dei lavoratori dipendenti e delle loro famiglie e altre spese per il benessere del personale
										2.1.4.99.02	Buoni pasto
										2.1.4.99.02.001	Buoni pasto
										2.1.4.99.99	Altri costi del personale n.a.c.

Oneri e Costi – ITAS 18

- In merito agli accantonamenti sono scritte di assestamento, la novità che vengono divise tra correnti e non correnti;
- Importante rivedere la gestione della competenza economica degl'interessi, soprattutto quelli passivi;
- Interessante l'attenzione del nuovo piano dei conti sulle voci ricavi/proventi costi oneri della gestione straordinaria, soprattutto sulla specifica puntuale delle sopravvenienze;
- Voci che influenzano spesso pesantemente il risultato d'esercizio.



Accrual PA

Progetto di formazione gratuita per gli Enti pubblici

Grazie!

info@accrual-pa.it