



**Associazione
Responsabili
Finanziari
Comunali**

Aspettando ACCRUAL

PILLOLE DI PARTITA DOPPIA

**Lezione n. 1: L'ART. 10 DEL D.L. 113
DEL 9 AGOSTO 2024**

a cura di Vincenzo Vecchio



Art. 10 D.L.N. 113 DEL 9 AGOSTO 2024

Disposizioni in materia di società a controllo pubblico e di attuazione delle misure del PNRR

...

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

- a) le amministrazioni centrali incluse nel bilancio dello Stato, la Presidenza del Consiglio dei ministri e le agenzie fiscali;
- b) gli enti e le istituzioni nazionali di ricerca;
- c) le regioni e le province autonome;
- d) le province e le città metropolitane;
- e) i comuni con popolazione residente pari o superiore a cinquemila abitanti al 1° gennaio 2024;
- f) gli enti e le aziende del servizio sanitario nazionale;
- g) le università e gli istituti di istruzione universitaria pubblici;
- h) le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e le loro unioni regionali;
- i) le autorità di sistema portuale;
- l) gli enti nazionali di previdenza e assistenza;
- m) **gli enti e le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, diverse da quelle di cui alle lettere da a) a l) del presente comma, fatto salvo quanto disposto dal comma 4.**



Art. 10 D.L.N. 113 DEL 9 AGOSTO 2024

Segue ...

4. Sono esclusi dalla predisposizione degli schemi di bilancio, per l'esercizio 2025, le società, nonché' gli enti di cui comma 3, lettera m), che, con riferimento alle risultanze del bilancio di esercizio o rendiconto del 2023, hanno un numero di dipendenti a tempo indeterminato inferiore a cinquanta unità e, contestualmente, un volume complessivo annuo di entrate correnti ed in conto capitale, per le amministrazioni in contabilità finanziaria, ovvero un valore della produzione annua, per le amministrazioni in contabilità economico-patrimoniale, inferiore a 8,8 milioni di euro. Restano, altresì, esclusi dalla predisposizione degli schemi di bilancio per l'esercizio 2025 gli istituti scolastici di ogni ordine e grado, gli istituti di alta formazione artistica, musicale e coreutica (AFAM) e gli uffici dotati di autonomia speciale del Ministero della cultura, nonché' le amministrazioni pubbliche assoggettate a procedure di liquidazione. Restano altresì esclusi dalla predisposizione degli schemi di bilancio gli organi costituzionali e a rilevanza costituzionale.

5. Con determina del Ragioniere generale dello Stato, da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, sono individuate le amministrazioni di cui al comma 3.

L'elenco delle amministrazioni individuate ai sensi del primo periodo e' pubblicato nella sezione del sito web della Ragioneria generale dello Stato dedicata alla Riforma 1.15 del PNRR.

6. Le amministrazioni di cui al comma 3 predispongono, per le finalità indicate nel medesimo comma, gli schemi di bilancio relativi all'esercizio 2025, in osservanza dei principi e delle regole del sistema contabile economico-patrimoniale unico di cui alla milestone M1C1-108 della riforma 1.15 del PNRR, adottati con determina del Ragioniere generale dello Stato n. 176775 del 27 giugno 2024. Gli schemi di bilancio includono almeno il conto economico di esercizio e lo stato patrimoniale a fine anno.

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



determina del Ragioniere generale dello Stato n. 176775 del 27 giugno 2024.

DETERMINA-M1C1-108.pdf

2. I principi e le regole contabili sono stati predisposti in coerenza con le modalità ed i procedimenti previsti dal Regolamento allegato alla citata Determina istitutiva della Struttura di governance, e constano delle seguenti statuizioni:

a) un quadro concettuale;

b) diciotto *standard* contabili (ITAS), di seguito elencati:

ITAS 1 - Composizione e schemi del bilancio di esercizio;

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

ITAS 3 - Operazioni, attività e passività in valuta estera;

ITAS 4 - Immobilizzazioni materiali;

ITAS 5 - Immobilizzazioni immateriali;

ITAS 6 - Accordi per servizi in concessione: concedente;

ITAS 7 - Locazioni;

ITAS 8 - Riduzione di valore delle attività;

ITAS 9 - Ricavi e proventi

ITAS 10 - Rimanenze;

ITAS 11 - Strumenti finanziari;

ITAS 12 - Bilancio consolidato,

ITAS 13 - Fondi, passività potenziali e attività potenziali;

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

ITAS 15 - Benefici per i dipendenti;

ITAS 16 - Prestazioni sociali in denaro;

ITAS 17 - Ratei e risconti;

ITAS 18 - Costi e oneri;

c) un piano dei conti multidimensionale.



Art. 10 D.L.N. 113 DEL 9 AGOSTO 2024

segue ...

8. Sulla base dei requisiti generali individuati con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze da adottare entro il 31 marzo 2025, le amministrazioni di cui al comma 3 provvedono alla realizzazione di una analisi degli interventi di adeguamento dei propri sistemi informativi per il recepimento degli standard contabili di cui alla milestone M1C1- 108.

9. Nelle more della realizzazione degli interventi di adeguamento dei sistemi informativi di cui al comma 8, ai fini della produzione degli schemi di bilancio relativi all'esercizio 2025, le amministrazioni riclassificano le voci dei propri piani dei conti secondo le voci del piano dei conti multidimensionale di cui alla milestone M1C1-108, ed effettuano le rettifiche e le integrazioni necessarie all'applicazione dei criteri di valorizzazione e di rilevazione contabile stabiliti dal quadro concettuale e dagli standard contabili di cui alla medesima milestone.

10. Al fine di acquisire le competenze di base in vista dell'adozione del sistema di contabilità economico-patrimoniale unico e concorrere al raggiungimento del target M1C1-117 del PNRR, i soggetti di cui all'articolo 1, comma 2, della legge n. 196 del 2009, con esclusione delle società, sono tenuti ad assicurare la partecipazione di propri rappresentanti al primo ciclo di formazione sui principi e sulle regole del predetto sistema contabile. Il primo ciclo di formazione è erogato esclusivamente in modalità telematica tramite il portale dedicato, accessibile dalla sezione del sito web della Ragioneria Generale dello Stato, di cui al comma 5.

11. Con uno o più decreti del Ministero dell'economia e delle finanze, da adottarsi entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, sono fornite le istruzioni di natura procedurale e tecnico contabile in relazione all'utilizzo dei modelli di raccordo fra il piano dei conti di cui alla milestone M1C1-108 e le voci dei principali piani dei conti e modelli contabili vigenti, nonché alle modalità di erogazione del primo ciclo di formazione di base e alle modalità di trasmissione telematica degli schemi di bilancio, di cui al comma 6, alla Ragioneria generale dello Stato.

12. All'attuazione delle disposizioni di cui ai commi da 3 a 11 si provvede nell'ambito delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente e, comunque, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica. ...



articolo 1 legge 31 dicembre 2009, n. 196

2. Ai fini della applicazione delle disposizioni in materia di finanza pubblica, per amministrazioni pubbliche si intendono, per l'anno 2011, gli enti e i soggetti indicati a fini statistici nell'elenco oggetto del comunicato dell'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) in data 24 luglio 2010, pubblicato in pari data nella Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana n. 171, nonché a decorrere dall'anno 2012 gli enti e i soggetti indicati a fini statistici dal predetto Istituto nell'elenco oggetto del comunicato del medesimo Istituto in data 30 settembre 2011, pubblicato in pari data nella Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana n. 228, e successivi aggiornamenti ai sensi del comma 3 del presente articolo, effettuati sulla base delle definizioni di cui agli specifici regolamenti dell'Unione europea, le Autorità indipendenti e, comunque, le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni.

3. La ricognizione delle amministrazioni pubbliche di cui al comma 2 è operata annualmente dall'ISTAT con proprio provvedimento e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale entro il 30 settembre.



Associazione
Responsabili
Finanziari
Comunali

Aspettando ACCRUAL

PILLOLE DI PARTITA DOPPIA

Elenco delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato individuate ai sensi dell'articolo 1, comma 3 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 e successive modificazioni. (Legge di contabilità e di finanza pubblica).

[Ragioneria Generale dello Stato - Ministero dell Economia e delle Finanze - Elenco delle Amministrazioni pubbliche \(mef.gov.it\)](http://mef.gov.it)



Riforma “Dotare le Pubbliche amministrazioni di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale *accrual*”

L'obiettivo della riforma è quello di implementare un sistema di contabilità basato sul principio *accrual* unico per il settore pubblico, in linea con il percorso delineato a livello internazionale ed europeo per la definizione di principi e standard contabili nelle pubbliche amministrazioni (IPSAS/EPAS) e in attuazione della Direttiva 2011/85/UE del Consiglio: un assetto contabile *accrual* costituisce, infatti, un supporto essenziale per gli interventi di valorizzazione del patrimonio pubblico, grazie ad un sistema di imputazione, omogeneo e completo, del valore contabile dei beni delle pubbliche amministrazioni.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato ha realizzato, in accordo con la Commissione Europea, tre diversi progetti finalizzati ad analizzare l'*accounting maturity* del nostro Paese e ad individuare le iniziative più idonee per l'adozione di un sistema unico di contabilità *accrual* nelle amministrazioni pubbliche italiane. Si tratta di:

- “*Design of the accrual IPSAS/EPAS based accounting reform in the Italian public administration*”
- “*Support for the implementation of the accrual IPSAS/EPAS based accounting in the Italian public administration*”
- “*Design a chart of accounts for the EPAS/IPSAS based accrual accounting*”

Tali progetti risultano essenziali per avviare un percorso di implementazione di un *framework* contabile incardinato sul principio *accrual*: dopo aver valutato il divario esistente fra l'attuale assetto contabile delle pubbliche amministrazioni italiane e un sistema contabile basato sugli standard europei e dopo aver evidenziato le diverse criticità da affrontare, sono stati identificate le azioni da intraprendere per colmare il divario rispetto agli obiettivi in termini di *accounting maturity*.



L'*action plan* propone alcune iniziative fondamentali, tra le quali:

- Il coordinamento delle attività di riforma contabile con l'istituzione di un nuovo modello di governance
- La riduzione delle discordanze tra i diversi sistemi contabili mediante un'azione di convergenza verso un unico insieme di standard contabili
- L'elaborazione di un quadro concettuale unico per l'intera pubblica amministrazione italiana;
- La definizione di un nuovo piano dei conti unico per le pubbliche amministrazioni, in linea con le migliori pratiche internazionali
- La consapevolezza dei requisiti fondamentali in materia di informatica, risorse umane e sistemi di gestione finanziaria necessari per implementare con successo la riforma contabile



A supporto di tale disegno, si prevede inoltre la realizzazione di un nuovo sistema informativo a supporto dei processi di contabilità pubblica, basato su un'architettura del tipo ERP (*Enterprise Resource Planning*)

#NEXTGENERATIONITALIA



76

PIANO NAZIONALE DI RIPRESA E RESILIENZA

RIFORME E

e strutturato in moduli, tra loro collegati e integrati, in grado di cogliere, con una unica rilevazione, il profilo finanziario, economico-patrimoniale e analitico di uno stesso fatto gestionale.

Il nuovo sistema, chiamato InIt, sarà messo a disposizione delle pubbliche amministrazioni dal Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato (RGS), come un unico sistema informatico integrato a supporto dei processi contabili e sostituirà le numerose applicazioni attualmente in uso presso le amministrazioni centrali. Tale sistema sarà inoltre in grado di gestire tutti i processi di una organizzazione – siano essi di tipo amministrativo, produttivo e finanziario - consentendo di integrare tutta l'organizzazione e le sue funzioni e rendendo le informazioni simultaneamente disponibili a tutti i processi e gli attori coinvolti.

Inoltre, la costruzione delle funzionalità e dell'architettura del nuovo sistema InIt sosterrà e si accompagnerà con innovazioni di processo, come, ad esempio, l'aggiornamento del piano dei conti integrato o l'estensione dell'ambito della sperimentazione della contabilità economico-patrimoniale.



Modalità e tempi di attuazione – Il percorso di costruzione del framework contabile basato sul principio *accrual*, unico per il settore pubblico, è già stato avviato, attraverso la realizzazione dei tre progetti sopra menzionati, e terminerà entro il secondo trimestre 2026, in linea con il percorso delineato a livello internazionale ed europeo per la definizione di principi e standard contabili nelle pubbliche amministrazioni (IPSAS/EPAS) e in attuazione della Direttiva 2011/85/UE del Consiglio.

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



Piano triennale dei lavori della Struttura di *governance*

(art. 11, co.1, lett. *b*, del Regolamento di cui alla Determina MEF-RGS n. 35518 del 5 marzo 2020)

Periodo: gennaio 2024 – dicembre 2026

La Riforma prevede il raggiungimento, entro il secondo semestre 2026, di due *milestone* (individuate nel Piano con numeri sequenziali, rispettivamente M1C1-108 e M1C1-118) e un *target* (cui è stato assegnato il numero sequenziale M1C1-117). In particolare:

- la *milestone* M1C1-108 prevede l'approvazione, entro il primo semestre del 2024, di un quadro concettuale di riferimento per il nuovo sistema di contabilità *accrual* (secondo le caratteristiche qualitative definite da Eurostat-*EPSAS Working Group*), un set di standard contabili *accrual* ispirati agli IPSAS/EPSAS, corredati delle relative linee guida generali, e un Piano dei Conti multidimensionale;¹
- il *target* M1C1-117 stabilisce che, entro il primo trimestre del 2026, si concluda il primo ciclo di formazione per la transizione al nuovo sistema di contabilità economico-patrimoniale a base *accrual*, rivolto ai rappresentanti di 18.000 amministrazioni pubbliche;²
- la *milestone* M1C1-118 prevede: i) che, entro il secondo semestre 2026, almeno il 90% dell'intero settore pubblico³ rediga il *financial statement* per l'esercizio 2025, coerente con il nuovo sistema di contabilità *accrual* (*milestone* M1C1-108); ii) l'adozione, a partire dal 2027, di una riforma legislativa per l'introduzione del nuovo sistema di contabilità *accrual* per almeno il 90% delle amministrazioni pubbliche, oltre all'emanazione di atti di legislazione secondaria relativi a linee guida e manuali operativi per l'applicazione degli standard contabili, corredati di esempi e rappresentazioni pratiche a supporto degli operatori contabili; iii) la creazione di programmi di formazione per la transizione al nuovo sistema di contabilità *accrual*.⁴



DEFINIZIONE DI AZIENDA

ART 2555 C.C.

“L'**azienda** è il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore* per l'esercizio d'impresa”

* L'imprenditore è :

- “...Colui che esercita professionalmente una attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o di servizi.” (ART 2082 C .C)
- **Definizione dall'economia aziendale**
- Organizzazione dedita allo svolgimento di una attività economica per soddisfare i bisogni economici dell'uomo. è costituita da un sistema di risorse ed opera un modo dinamico con l'ambiente nel tempo
- **Tipi di aziende:**
 - di *erogazione*: fanno parte di questa categoria tutte le aziende come la famiglia, le associazioni private e parte della pubblica amministrazione, che erogano e consumano beni e servizi senza fini di lucro;



- di *produzione*: comprende tutte le aziende che acquisiscono e producono beni e servizi per fini di lucro (per definizione, si tratta delle [imprese](#));
- aziende *composte*: che contemplano sia processi di erogazione sia processi di produzione.

Attività economica:

è l'attività svolta dall'uomo al fine di produrre beni e servizi per soddisfare bisogni individuali e collettivi.

Economia:

Dal greco oikos=casa nomos=norma-legge.



SISTEMA E METODO

SISTEMA ECONOMICO PATRIMONIALE: Si tratta di una scrittura complessa che determina il **patrimonio netto** esistente al termine dell'esercizio e **Il risultato economico** dell'esercizio stesso.

Essendo l'elemento fondamentale del **sistema** informativo aziendale, la contabilità generale viene tenuta secondo criteri standard e viene applicata tramite il **metodo della partita doppia**.



Conto o mastriano

INTESTAZIONE	
DARE	AVERE
SALDO DARE	SALDO AVERE



Conto o mastriano: la doppia registrazione

CONTO ECONOMICO (O DERIVATO) CONTI UNISEZIONALI		CONTO FINANZIARIO (O ORIGINARIO O MONETARIO O NUMERARIO) CONTI NON UNISEZIONALI	
INTESTAZIONE		INTESTAZIONE	
DARE (COSTI)	AVERE (RICAVI)	DARE (ENTRATE O CREDITI)	AVERE (USCITE O DEBITI)
SALDO DARE	SALDO AVERE	SALDO DARE	SALDO AVERE