



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

**Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti**
FORMAZIONE

IFEL
Fondazione ANCI

GLI STANDARD CONTABILI ITAS: LA CONTABILITÀ ACCRUAL DELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE

**ITAS 1: Lo schema di Stato patrimoniale e
il Prospetto delle variazioni del
patrimonio netto**

Riccardo Mussari

*Prof. Ordinario di Economia Aziendale , Università degli Studi di Siena
Componente dello Standard Setter Board*

**CORSO
ON LINE**



Struttura, contenuto e modalità di
presentazione dei prospetti che
compongono il bilancio di esercizio e il
bilancio consolidato delle
amministrazioni

Oggetto di ITAS 1

Modalità per raffrontare gli importi
preventivi, inclusi nel bilancio di
previsione o nel budget predisposti
su base economico-patrimoniale,
con gli importi consuntivi
presentati nel conto economico

Contenuto e modalità di
presentazione delle
informazioni relative ai
rapporti e alle operazioni con
le parti correlate

Bilancio di esercizio



*** per le amministrazioni
che redigono il bilancio
di previsione o il budget
su base economico-
patrimoniale**

Considerazioni preliminari sulla struttura dei prospetti di Stato Patrimoniale (SP) e di Conto Economico (CE)

- ⑩ IPSAS 1 non definisce uno schema di SP e di CE, ma fissa alcuni principi generali accolti in ITAS 1.
- ⑩ Nel progettare lo SP ITAS 1 non si è cercato di «adeguare» il prospetto del Codice civile o di ARCONET o altri in uso nelle nostre amministrazioni pubbliche.
- ⑩ In ITAS 1 (e negli altri ITAS), comunque, non ci sono riferimenti o rinvii generici o specifici ad altre fonti «normative».

Aspetti formali dei prospetti

- ⑩ I prospetti che compongono il bilancio di esercizio (quindi anche SP e CE) sono redatti in unità di euro, senza cifre decimali, sono identificati chiaramente e distinguibili l'uno dall'altro.
- ⑩ **I prospetti, allegati a ITAS 1, sono obbligatori.**
- ⑩ Ciascun prospetto del bilancio di esercizio (quindi anche SP e CE) evidenzia chiaramente:
 1. la denominazione dell'amministrazione cui il bilancio di esercizio si riferisce insieme ad ogni variazione eventualmente intervenuta rispetto all'esercizio precedente;
 2. se si tratta di un prospetto del bilancio di esercizio o del bilancio consolidato;
 3. la data di chiusura dell'esercizio.

Il prospetto di SP



STATO PATRIMONIALE

ATTIVO

Es. X

Es. X-1

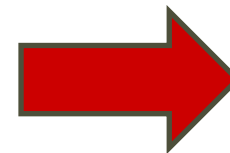
La slide non sarà riproposta per il PASSIVO

	ATTIVO
	ATTIVITÀ NON CORRENTI
A	Immobilizzazioni immateriali e avviamento
B	Immobilizzazioni materiali
C	Immobilizzazioni finanziarie
D	Risconti
	TOTALE ATTIVITÀ NON CORRENTI
	ATTIVITÀ CORRENTI
E	Rimanenze e lavori in corso su ordinazione
F	Altre attività destinate alla vendita
G	Crediti
H	Ratei e risconti
I	Disponibilità liquide
	TOTALE ATTIVITÀ CORRENTI
	TOTALE ATTIVITÀ

ATTIVITÀ CORRENTI e NON CORRENTI

Alla data di chiusura dell'esercizio, un'attività è **corrente** quando soddisfa uno dei seguenti requisiti:

- ❖ ci si attende sarà realizzata o è detenuta per essere venduta o per essere consumata durante il **normale ciclo operativo** dell'amministrazione;
- ❖ è detenuta primariamente allo scopo di essere negoziata;
- ❖ ci si attende che sarà realizzata entro dodici mesi dalla data di chiusura dell'esercizio;
- ❖ 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.



Le attività che, alla data di chiusura dell'esercizio, non soddisfano alcuno dei requisiti elencati sono **non correnti**

NORMALE CICLO OPERATIVO

Il ciclo operativo di un'amministrazione è il **tempo necessario a trasformare gli input o le risorse in output.**

La durata del normale ciclo operativo dell'amministrazione, **per convenzione**, coincide col periodo amministrativo.



Qualora **l'amministrazione valuti** che il suo normale ciclo operativo abbia una durata diversa dal periodo amministrativo, ne tiene conto per distinguere le attività e le passività in correnti e non correnti ... e ne fornisce motivazione e adeguata evidenza nella Nota integrativa.

DISPONIBILITÀ LIQUIDE EQUIVALENTI

Le disponibilità liquide equivalenti sono **investimenti a breve termine** (tre mesi o meno) **ad elevato grado di liquidità** che sono prontamente convertibili in denaro e sono soggetti a un rischio irrilevante di variazione del valore.

Le disponibilità liquide sono costituite dalla cassa e dai depositi a vista.

	ATTIVITÀ NON CORRENTI
A	<u>Immobilizzazioni immateriali e avviamento [1] [2]</u>
1	Diritti di brevetto e utilizzazione opere dell'ingegno
2	Concessioni, licenze, marchi
3	Altri diritti
4	Avviamento
5	Immobilizzazioni in corso e acconti
6	Altre
	Totale immobilizzazioni immateriali e avviamento

[1] con separata indicazione degli importi relativi ai beni in leasing finanziario.

[2] con separata indicazione degli importi relativi a beni relativi a servizi in concessione.

«La definizione di immobilizzazione immateriale richiede che questa sia identificabile per poter essere distinta dall'avviamento. L'avviamento rilevato in una aggregazione è un'attività che rappresenta i benefici economici futuri derivanti da attività, acquisite in una aggregazione del settore pubblico, che non sono identificate individualmente e rilevate separatamente. I benefici economici futuri possono risultare dalla sinergia tra attività identificabili acquisite o da attività che, singolarmente, non hanno le caratteristiche per poter essere rilevate nel bilancio di esercizio». (ITAS 5, par. 9)

«Un'immobilizzazione immateriale è identificabile se: a) è **separabile**, ossia è possibile scorporarla dall'amministrazione che redige il bilancio di esercizio e venderla, trasferirla, darla in licenza, locarla o scambiarela, singolarmente o unitamente a un contratto, a un'attività o a una passività identificabili, indipendentemente dal fatto che l'amministrazione intenda effettivamente procedere in tal senso; oppure b) **deriva da accordi vincolanti che attribuiscono diritti contrattuali o altri diritti legali**, indipendentemente dal fatto che tali diritti siano trasferibili o separabili dall'amministrazione che redige il bilancio di esercizio ovvero da altri suoi diritti e obbligazioni». (ITAS 5, par. 10)

[1] con separata indicazione degli importi relativi ai beni in leasing finanziario.

[2] con separata indicazione degli importi relativi a beni relativi a servizi in concessione.

B	Immobilizzazioni materiali
1	Beni demaniali [2]
1,1	Terreni
1,2	Fabbricati
1,3	Strade e autostrade
1,4	Strade ferrate
1,5	Opere destinate alla difesa nazionale
1,6	Porti e aerodromi
1,7	Acquedotti e infrastrutture idrauliche
1,8	Beni immobili culturali
1,9	Beni mobili culturali
1,10	Cimiteri
1,11	Mercati
1,12	Altri
2	Beni patrimoniali indisponibili [2]
2,1	Terreni
2,2	Mobili e arredi
2,3	Fabbricati destinati a sede di pubblici uffici
2,4	Miniere, cave e torbiere
2,5	Caserme
2,6	Armamenti, aeromobili militari e navi da guerra
2,7	Dotazione della Presidenza della Repubblica
2,8	Beni culturali
2,9	Altri
3	Beni patrimoniali disponibili [1]
3,1	Investimenti immobiliari
3,2	Terreni
3,3	Fabbricati
3,4	Impianti e macchinari
3,5	Attrezzature
3,6	Mezzi di trasporto
3,7	Macchine per ufficio e hardware
3,8	Mobili e arredi
3,9	Attività biologiche
3,10	Altri
4	Immobilizzazioni in corso e acconti
Totale immobilizzazioni materiali	

C	<u>Immobilizzazioni finanziarie</u>
1	Partecipazioni in società controllate
2	Partecipazioni in società collegate
3	Partecipazioni in altri organismi
4	Altri titoli
5	Crediti di natura tributaria
6	Crediti per trasferimenti [3]
7	Crediti verso clienti e utenti
8	Altri crediti
	Totale immobilizzazioni finanziarie

D	RISCONTI
1	Risconti attivi
	Totale risconti
	TOTALE ATTIVITÀ NON CORRENTI

[3] con separata indicazione dei crediti per trasferimenti ottenuti e non riscossi e dei crediti per trasferimenti concessi.

	ATTIVITÀ CORRENTI
E	<u>Rimanenze e lavori in corso su ordinazione</u>
1	Materie prime, sussidiarie e materiali di consumo
2	Semilavorati e prodotti in corso di lavorazione
3	Prodotti finiti e merci
4	Attività biologiche
5	Lavori in corso su ordinazione
6	Acconti
	Totale rimanenze e lavori in corso su ordinazione

F	<u>Altre attività destinate alla vendita</u>
1	Attività immateriali
2	Attività materiali
3	Attività finanziarie
	Totale altre attività destinate alla vendita

G	<u>Crediti</u>
1	Crediti di natura tributaria
2	Crediti per trasferimenti [3]
3	Verso clienti e utenti
4	Altri crediti
	Totale crediti

[3] con separata indicazione dei crediti per trasferimenti ottenuti e non riscossi e dei crediti per trasferimenti concessi.

«I lavori in corso costituiscono una specifica tipologia di operazioni, che genera per l'amministrazione affidataria ricavi». **(ITAS 9, par. 37)**

«Se l'amministrazione appaltatrice ha sostenuto costi di commessa relativi ad attività future previste dal contratto, ovvero relativi a successivi stati di avanzamento dei lavori, tali costi sono iscritti come rimanenze nello stato patrimoniale purché essi siano recuperabili attraverso i ricavi di commessa». **(ITAS 9, par. 50)**

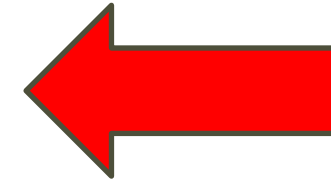
H	<u>Ratei e risconti</u>
1	Ratei attivi
2	Risconti attivi
	Totale ratei e risconti

I	<u>Disponibilità liquide</u>
1	Conto di tesoreria
	1.1 presso Istituto cassiere (tesoriere)
	1.2 presso Banca d'Italia
2	Altri depositi bancari e postali
3	Denaro e valori in cassa
4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'amministrazione
	Totale disponibilità liquide
	TOTALE ATTIVITÀ CORRENTI
	TOTALE ATTIVO (ATTIVITÀ NON CORRENTI + ATTIVITÀ CORRENTI)



	PASSIVO
	PARIMONIO NETTO
	PASSIVITÀ NON CORRENTI
F	Debiti
E	Fondi
G	Risconti e altre passività
	TOTALE PASSIVITÀ NON CORRENTI
	PASSIVITÀ CORRENTI
H	Debiti
I	Fondi
L	Ratei, risconti e altre passività
	TOTALE PASSIVITÀ CORRENTI
	TOTALE PASSIVITÀ

	PATRIMONIO NETTO
A	<u>Fondo di dotazione</u>
B	<u>Riserve</u>
1	disponibili
2	indisponibili
2.1	Per beni demaniali e patrimoniali indisponibili non soggetti ad ammortamento
2.2	Riserve negative
2.3	Altre riserve indisponibili
C	<u>Risultati economici degli esercizi precedenti</u>
D	<u>Risultato economico dell'esercizio</u>
	TOTALE PATRIMONIO NETTO



Passività correnti e non correnti

Alla data di chiusura dell'esercizio, una **passività è corrente** quando soddisfa uno dei seguenti requisiti:

- ❖ ci si attende sarà regolata durante il **normale ciclo operativo dell'amministrazione**;
- ❖ è detenuta primariamente allo scopo di essere negoziata;
- ❖ deve essere regolata entro dodici mesi dalla data di chiusura del bilancio di esercizio;
- ❖ l'amministrazione non ha un diritto incondizionato a differirne il regolamento per almeno dodici mesi dalla data di chiusura del bilancio di esercizio.



Le passività che, alla data di chiusura dell'esercizio, non soddisfano alcuno dei requisiti elencati sono **non correnti**.

PASSIVITÀ NON CORRENTI	
E	<u>Debiti</u>
1	Titoli del debito pubblico
2	Verso banche
3	Verso Tesoreria dello Stato
4	Verso altre amministrazioni pubbliche [4]
5	Verso altri finanziatori
6	Verso concessionari di servizi [5]
7	Verso fornitori
8	Acconti
9	Verso altri
	Totale debiti

[4] Con separata indicazione dei debiti per trasferimenti concessi e non erogati e dei debiti per trasferimenti ricevuti.

[5] Con separata indicazione dei debiti di cui al modello della passività finanziaria.

F	<u>Fondi</u>
1	Per trattamento di quiescenza e trattamento di fine rapporto
2	Per imposte
3	Altri fondi
	Totale fondi

G	<u>Risconti e altre passività</u>
1	Risconti passivi
2	Diritti da concessioni di servizi
	Totale risconti e altre passività
	TOTALE PASSIVITÀ NON CORRENTI

«Un fondo è rilevato quando sussistono tutte le seguenti condizioni: a) l'amministrazione ha un'obbligazione attuale risultante da un evento passato vincolante; b) è probabile che sarà necessario un trasferimento di risorse per adempiere all'obbligazione stessa; c) può essere effettuata una stima dell'ammontare dell'obbligazione che rispetti i postulati e i vincoli dell'informazione di bilancio. Se anche solo una di queste condizioni non è soddisfatta, non si rileva alcun fondo. Ai fini della rilevazione di un fondo, 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». (ITAS 13, par. 6)

«Le passività potenziali non sono iscritte nello stato patrimoniale». «Si dà informativa di una passività potenziale come richiesto nella sezione "Informazione integrativa" al paragrafo 51». (ITAS 13, Par. 13 e 14)

	PASSIVITÀ CORRENTI	
H	<u>Debiti</u>	
1	Titoli del debito pubblico	
2	Verso banche e tesoriere	
3	Verso Tesoreria dello Stato	
4	Verso altre amministrazioni pubbliche [4]	
5	Verso altri finanziatori	
6	Verso concessionari di servizi [5]	
7	Verso fornitori	
8	Acconti	
9	Verso altri	
		Totale debiti
I	<u>Fondi</u>	
1	Per trattamento di quiescenza e trattamento di fine rapporto	
2	Per imposte	
3	Altri fondi	
		Totale fondi
L	<u>Ratei, risconti e altre passività</u>	
1	Ratei passivi	
2	Risconti passivi	
3	Diritti da concessione di servizi	
		Totale ratei, risconti e altre passività
		TOTALE PASSIVITÀ CORRENTI
		TOTALE PASSIVO (PN+PASSIVITÀ NON CORRENTI + PASSIVITÀ CORRENTI)

PROSPETTO DELLE VARIAZIONI DI PATRIMONIO NETTO		1/1/ ESERCIZIO X	INCREMENTI	DECREMENTI	31/12/ ESERCIZIO X
A	PATRIMONIO NETTO				
	Fondo di dotazione				
B	Riserve				
1	disponibili				
2	indisponibili				
2.1	<i>Per beni demaniali e patrimoniali indisponibili non soggetti ad ammortamento</i>				
2.2	<i>Riserve negative</i>				
2.3	<i>Altre riserve indisponibili</i>				
C	Risultati economici degli esercizi precedenti				
D	Risultato economico dell'esercizio				
	TOTALE PATRIMONIO NETTO				

Il prospetto delle variazioni del patrimonio netto evidenzia, per ciascuna voce del patrimonio netto, la riconciliazione fra il valore all'inizio dell'esercizio e il valore alla fine dell'esercizio, individuando distintamente ogni variazione intervenuta.