

# *La contabilità accrual nelle P.A.*

Prof. Nicola Moscariello (Dipartimento di Economia)

[nicola.moscariello@unicampania.it](mailto:nicola.moscariello@unicampania.it)



Università  
degli Studi  
della Campania  
*Luigi Vanvitelli*

# Agenda

- **Il processo di armonizzazione:**  
*percorso normativo*
- **Modelli contabili a confronto:**  
*cash accounting vs. accrual*  
*(passando per la finanziaria «potenziata»)*
- **Il Conceptual Framework ITAS:**  
*i postulati dell'informazione, gli elementi del bilancio e i criteri di valutazione*
- **Gli standard ITAS:**  
*dalle scritture in partita doppia ai prospetti di bilancio*



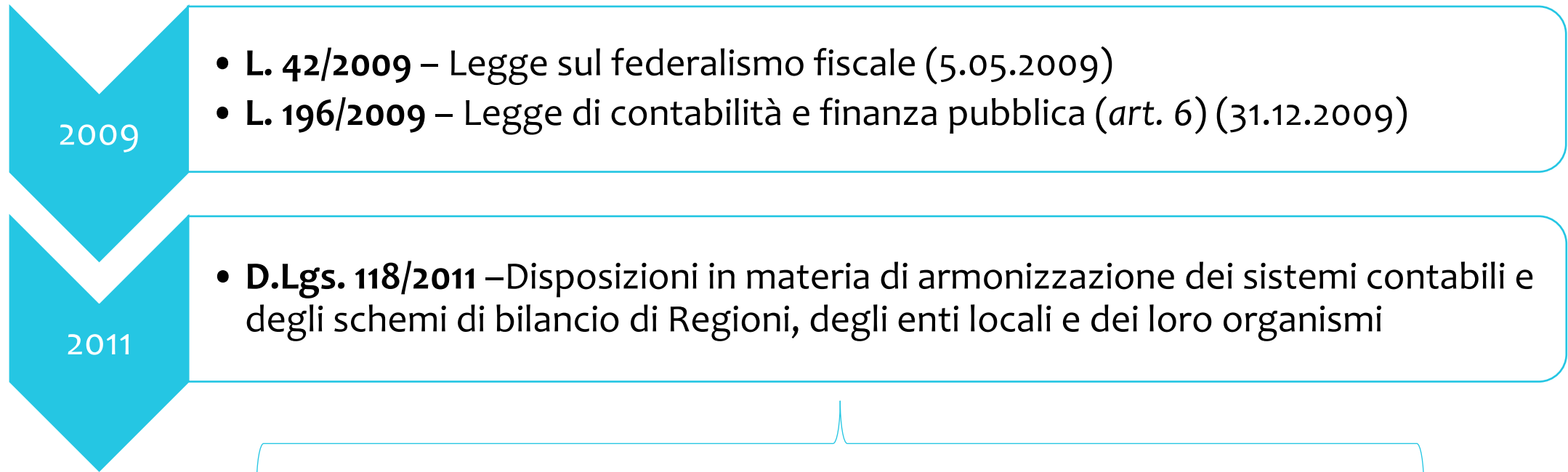
A photograph of a modern, light-colored desk. In the center is an open silver laptop. To its left is a white smartphone. To its right are a pair of black headphones and a stack of white books. In the background, there is a stack of papers and a small potted plant. The scene is brightly lit, suggesting a clean, professional workspace.

**Il processo di armonizzazione: riferimenti normativi**

*Il percorso verso la riforma accrual nelle PA*

# Riferimenti normativi: il processo di riforma della contabilità \ 1

[... affiancamento, a fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria di un **sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale** ispirati a comuni criteri di contabilizzazione ...]



All. n. 4/2 Competenza finanziaria «potenziata»  
[... per avvicinare la competenza finanziaria a quella economica ...]

All. n. 4/3  
Competenza economico-patrimoniale

# Riferimenti normativi: il processo di riforma della contabilità \ 2

2009

- L. 42/2009 – Legge sul federalismo fiscale (5.05.2009)
- L. 196/2009 – Legge di contabilità e finanza pubblica (*art. 6*) (31.12.2009)

2011

- D.Lgs. 118/2011 – Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio di Regioni, degli enti locali e dei loro organismi

2021

- **PNRR – Riforma abilitante 1.15** - Dotare le Pubbliche amministrazioni italiane di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale *accrual*



# Riferimenti normativi: il processo di riforma della contabilità \ 3



## Contabilità Accrual - PNRR Riforma 1.15

Ragioneria Generale dello Stato

**In attuazione delle Direttiva 2011/85 UE (mod. dalla Direttiva 2024/1265)** [... gli Stati membri si dotano di sistemi di contabilità pubblica che coprono in modo completo e uniforme tutti i sottosettori dell'amministrazione pubblica e che contengono le informazioni necessarie per generare dati fondati sul «**principio di competenza**», anche al fine di predisporre i dati basati sul sistema europeo dei conti nazionali e regionali ...], **la riforma abilitante PNRR 1.15 prevede l'adozione di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale accrual per tutte le amministrazioni pubbliche entro il 2026.**

- **Quadro concettuale** (principi generali della rendicontazione *accrual*)
- **Standard contabili ITAS** (regole di contabilizzazione)
- **Linee guida generali** (chiarire il contenuto dei singoli Standard)
- **Piano dei conti unico** (Segmento A (ITAS) / B (Eurostat) / Conti Foglia)

D. L. 113/2204

**Avvio nel 2025 della fase pilota della contabilità *accrual***

# Riferimenti normativi: ITAS & IPSAS/EPSAS

ITAS		IPSAS/EPSAS
CF	Quadro Concettuale	IPSAS CF - IPSAS CF
1	Composizione e schemi del bilancio d'esercizio	IPSAS 1-2-24-20-18
2	Politiche contabili, cambiamenti di stime contabili e correzione di errori, eventi successivi alla chiusura dell'esercizio	IPSAS 3-14
3	Operazioni, attività e passività in valuta estera	IPSAS 4
4	Immobilizzazioni materiali	IPSAS 16-17-5-27
5	Immobilizzazioni immateriali	IPSAS 31-5-27
6	Accordi per la gestione di servizi	IPSAS 32
7	Locazioni	IPSAS 13
8	Svalutazioni	IPSAS 21-26
9	Ricavi e proventi	IPSAS 9-23-11(IPSAS 47)
10	Rimanenze	IPSAS 12
11	Strumenti finanziari	IPSAS 28-29-30-41
12	Bilancio consolidato	IPSAS 35-40-38
13	Accantonamenti, passività e attività potenziali	IPSAS 19
14	Partecipazioni in organismi controllati o collegati e accordi a controllo congiunto	IPSAS 34-36-37
15	Benefici per i dipendenti	IPSAS 39
16	Prestazioni sociali in denaro	IPSAS 42
17	Ratei e risconti	N.A.
18	Costi e oneri	IPSAS 48

[https://accrual.rgs.mef.gov.it/it/standard\\_contabili/standard\\_itas/](https://accrual.rgs.mef.gov.it/it/standard_contabili/standard_itas/)

L'obiettivo della Struttura è quello di definire un sistema contabile basato sul principio accrual unico per le Pubbliche amministrazioni [...] La Struttura, tra l'altro: a) definisce un quadro concettuale di riferimento del sistema contabile **basato sul principio accrual secondo le caratteristiche qualitative delle informazioni contabili, definite in ambito Eurostat EPSAS Working Group**; b) definisce standard di contabilità accrual **sulla base degli esistenti IPSAS e degli elaborandi EPSAS** e definisce nuovi standard nelle materie rilevanti per l'ordinamento nazionale e non ancora disciplinate a livello europeo o internazionale (DETERMINA RGS, 5.03.2020).



# I modelli contabili a confronto

Contabilità *Cash vs. Accrual Accounting*




# Contabilità per cassa (*pure cash accounting*): definizione \ 1

La *pure cash accounting* registra le transazioni aziendali nel momento in cui avviene il **trasferimento di denaro**. In altre parole, i «componenti positivi» vengono registrati nel periodo effettivo in cui un'azienda riceve il denaro, mentre i «componenti negativi» vengono rilevati quando si effettua il pagamento --- > **RISULTATO DI ESERCIZIO: ENTRATE - USCITE**

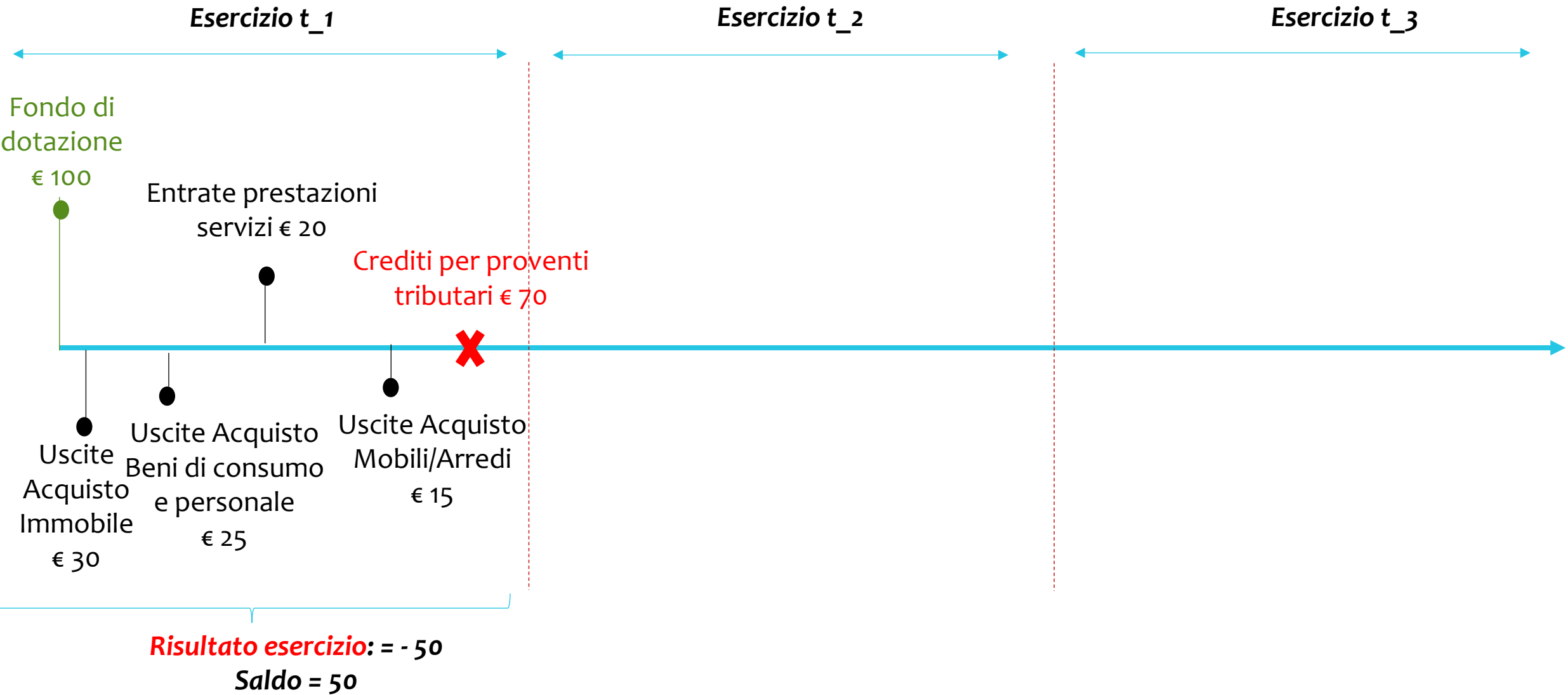
# Contabilità per cassa (*pure cash accounting*): definizione \ 2

La *pure cash accounting* registra le transazioni aziendali nel momento in cui avviene il **trasferimento di denaro**. In altre parole, i «componenti positivi» vengono registrati nel periodo effettivo in cui un'azienda riceve il denaro, mentre i «componenti negativi» vengono rilevati quando si effettua il pagamento --- > **RISULTATO DI ESERCIZIO: ENTRATE - USCITE**



**SALES IS VANITY**  
**PROFIT IS SANITY**  
**CASH IS REALITY**

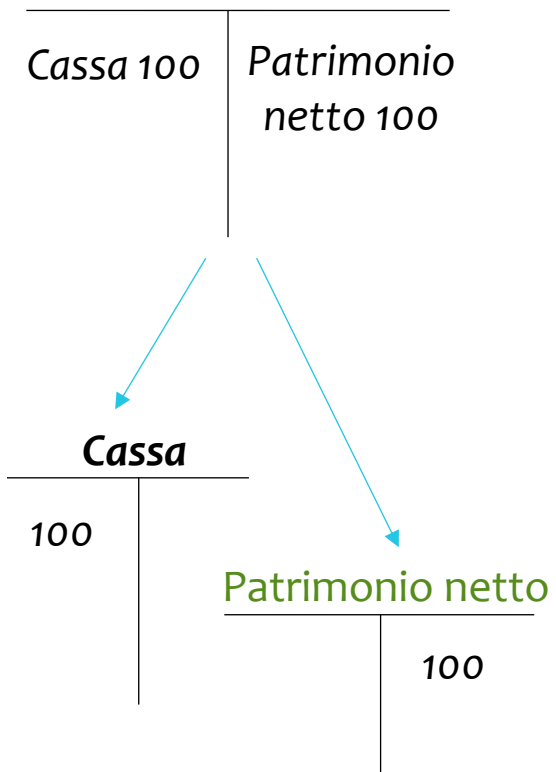
# Cash accounting: fatti di gestione triennio t<sub>1</sub> – t<sub>3</sub>



# Cash accounting: Le scritture in «partita doppia» in T\_1

## Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t\_0  
(inizio t\_1)



**Conto/Mastrini (T-Account):** serie di scritture che si riferiscono ad un dato “oggetto” e che seguono il suo andamento mediante il linguaggio quantitativo



# Cash accounting: Le scritture in «partita doppia» in T\_1

## Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t<sub>0</sub>  
(inizio t<sub>1</sub>)

Cassa 100	Patrimonio netto 100
100	100

Diagram showing the opening of accounts. Arrows point from the initial balance sheet to the opening T-accounts for Cassa and Patrimonio netto.

## Scritture continuative

Cassa	
100	30
20	25
	15

Uscite Acquisto  
Mobili e Arredo

15

Uscite Acquisto  
Immobile

30

Entrate per  
Prestazioni servizi

20

Uscite per Beni di  
consumo e Personale

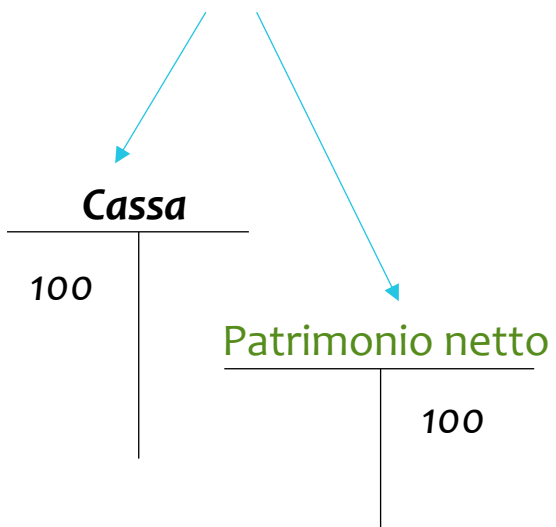
25

# Cash accounting: Le scritture in «partita doppia» in T\_1

## Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t<sub>0</sub>  
(inizio t<sub>1</sub>)

Cassa 100	Patrimonio netto 100
-----------	----------------------



## Scritture continuative

Cassa	
100	30
20	25
	15
	50

Uscite Acquisto  
Mobili e Arredo

15

Uscite Acquisto  
Immobile

30

Entrate per  
Prestazioni servizi

20

Uscite per Beni di  
consumo e Personale

25

## Chiusura dei conti

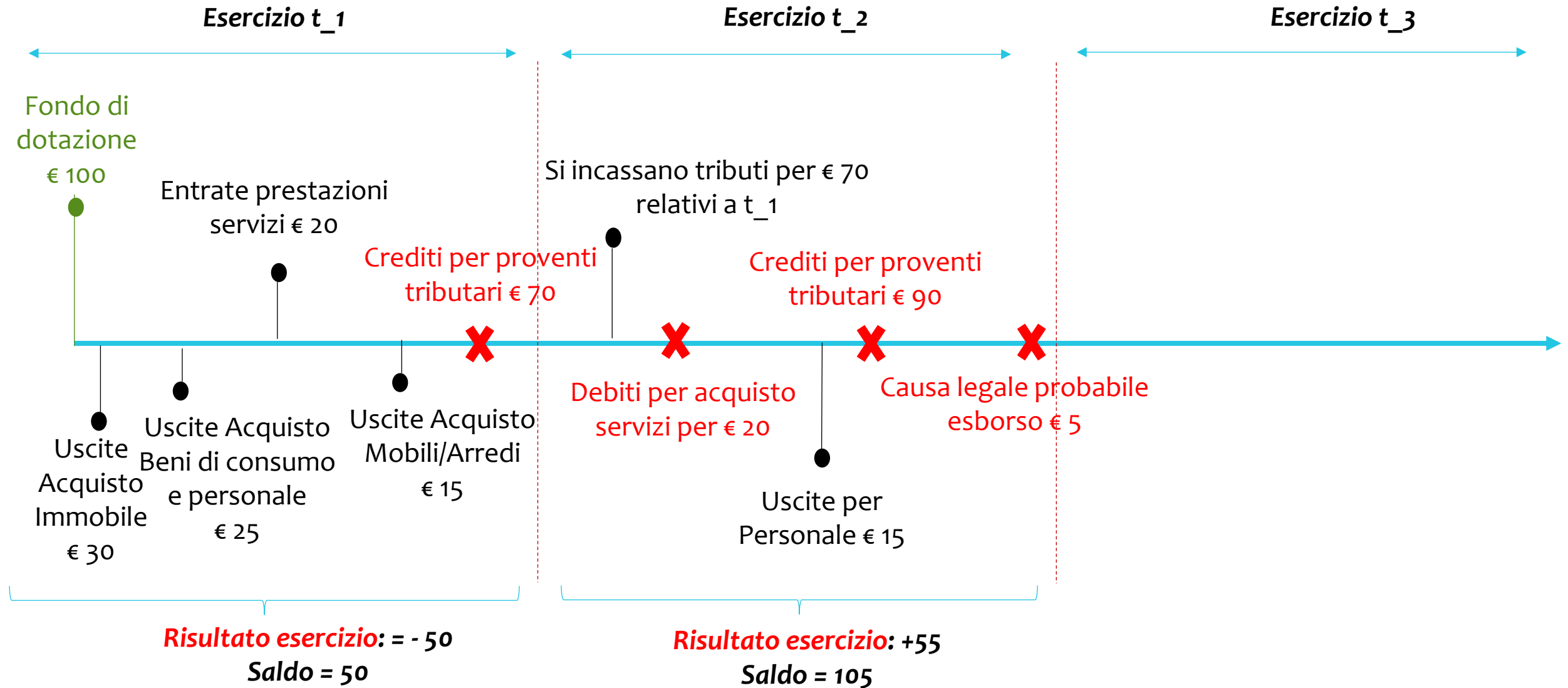
Flussi di cassa	Esercizio t <sub>1</sub>
Entrate per prestazioni di servizi	20
Uscite beni di consumo & Personale	(25)
<b>Flusso attività operativa (A)</b>	<b>(5)</b>
Uscite per acquisto immobile	(30)
Uscite Mobili & Arredo	(15)
<b>Flusso investimenti (B)</b>	<b>(45)</b>
<b>Flusso complessivo in t<sub>1</sub> (A+B)</b>	<b>(50)</b>

Stato Patrimoniale in t<sub>1</sub>  
(inizio t<sub>2</sub>)

Cassa 50	Patrimonio netto 100
----------	----------------------

**Risultato (50)**

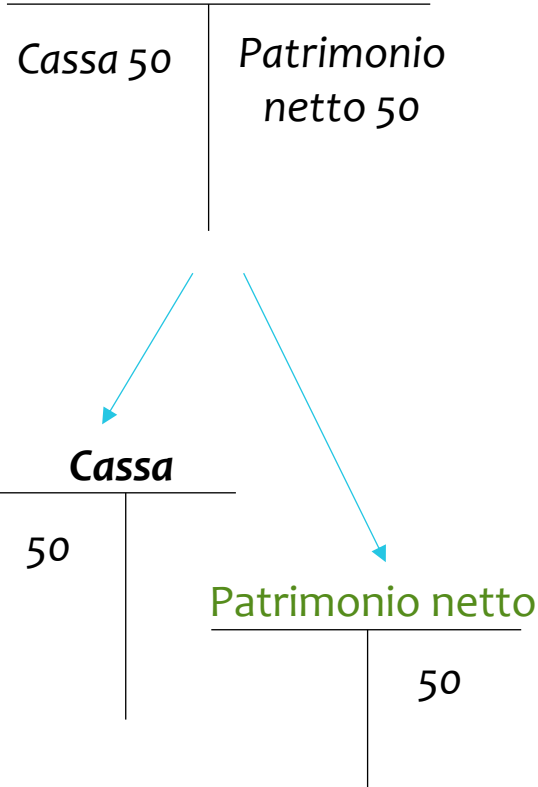
# Cash accounting: fatti di gestione triennio $t_1 - t_3$



# Cash accounting: Le scritture in «partita doppia» in T\_2

## Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t\_1  
(inizio t\_2)



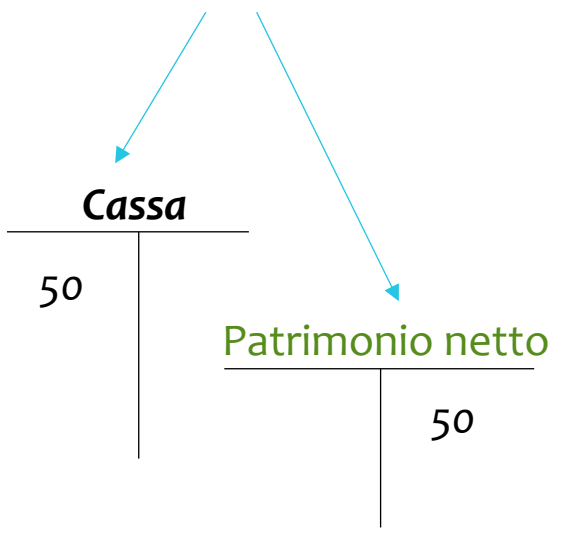


# Cash accounting: Le scritture in «partita doppia» in T\_2

### Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t\_1  
(inizio t\_2)

Cassa 50	Patrimonio netto 50
----------	---------------------



<b>Cassa</b>	
50	

	<b>Patrimonio netto</b>
	50

### Scritture continuative

<b>Cassa</b>	
50	15
70	

<b>Entrate per Tributi</b>	
	70

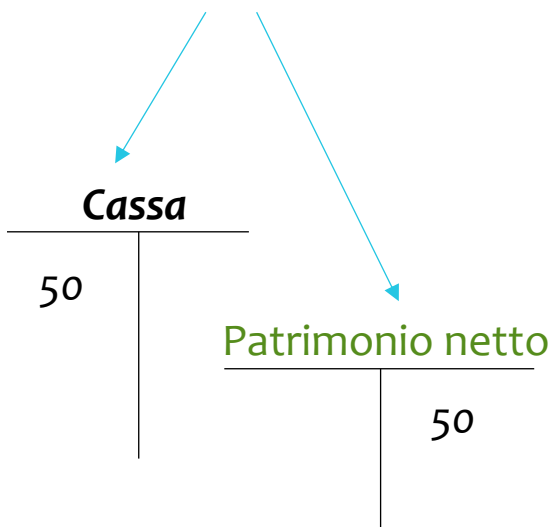
<b>Uscite Personale</b>	
15	

# Cash accounting: Le scritture in «partita doppia» in T\_2

## Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t\_1  
(inizio t\_2)

Cassa 50	Patrimonio netto 50
----------	---------------------



## Scritture continuative

Cassa	
50	15
70	105

Entrate per Tributi	
	70

Uscite Personale	
15	

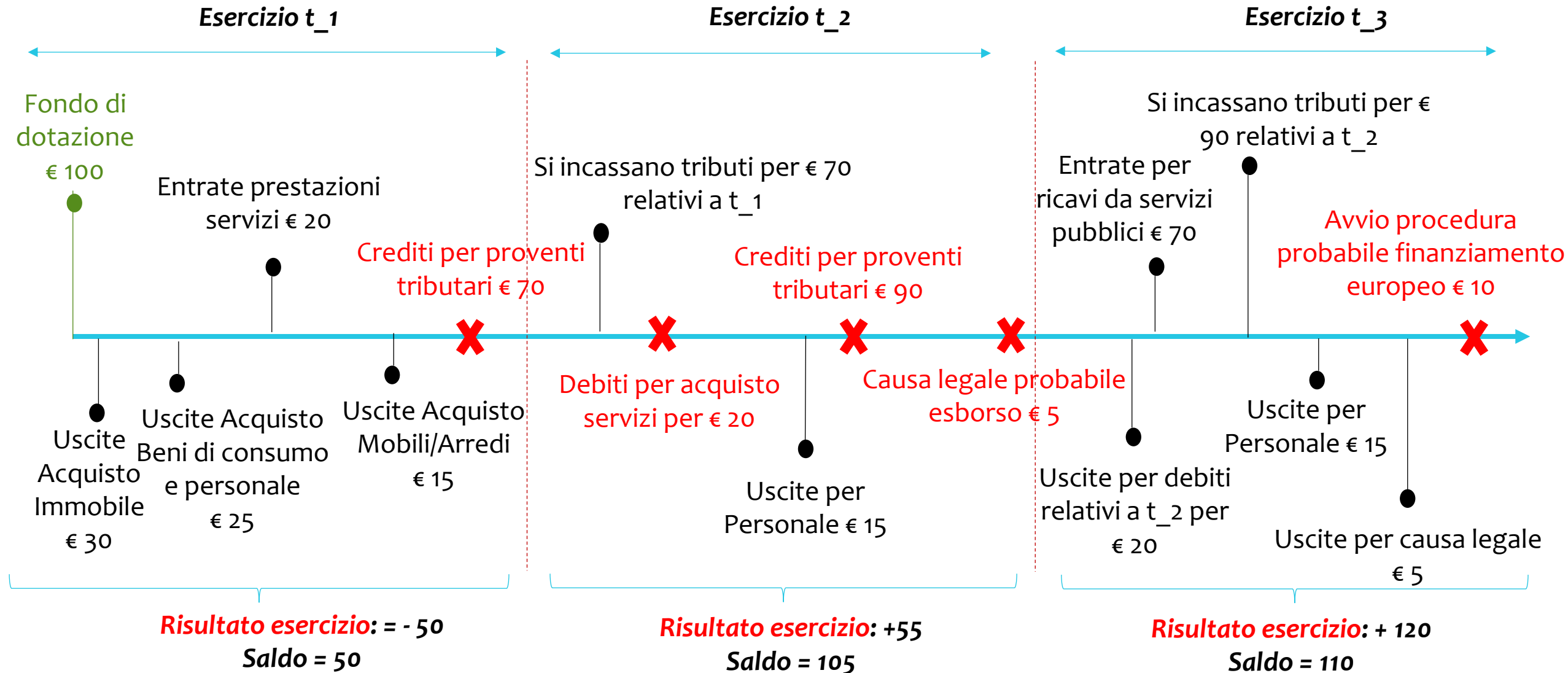
## Chiusura dei conti

Flussi di cassa	Esercizio t_2
Entrate per Tributi	70
Uscite per Personale	(15)
<b>Flusso attività operativa (A)</b>	<b>55</b>
<b>Flusso complessivo in t_2 (A)</b>	<b>55</b>

Stato Patrimoniale in t\_1  
(inizio t\_2)

Cassa 105	Patrimonio netto 50
	<b>Risultato 55</b>

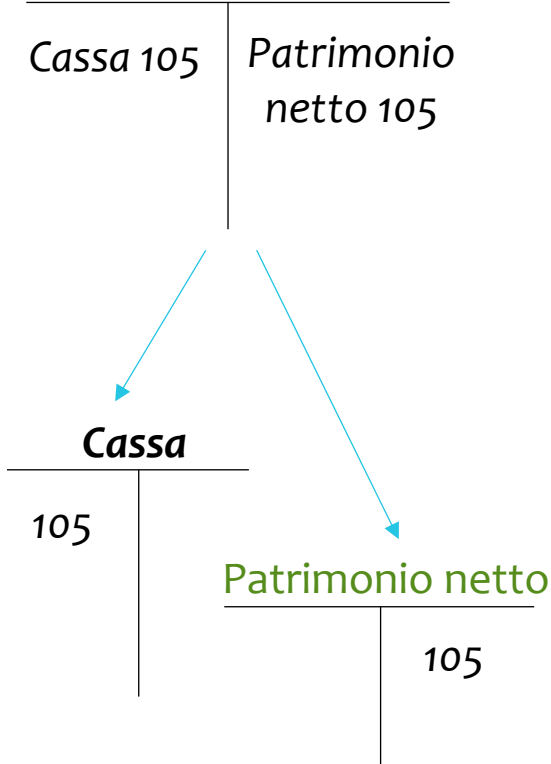
# Cash accounting: fatti di gestione triennio $t_1 - t_3$



# Cash accounting: Le scritture in «partita doppia» in T\_3

## Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t\_2  
(inizio t\_3)





# Cash accounting: Le scritture in «partita doppia» in T\_3

## Apertura dei conti

## Scritture continuative

Stato Patrimoniale in t<sub>2</sub>  
(inizio t<sub>3</sub>)

Cassa 105	Patrimonio netto 105
↓	
Cassa 105	Patrimonio netto 105

Cassa	
105	20
70	15
90	5

Uscite Causa legale	
	5

Entrate per Tributi	
	90

Uscite Personale	
	15

Entrate Servizi pubblici	
	70

Uscite per acquisti servizi	
	20

# Cash accounting: Le scritture in «partita doppia» in T\_3

## Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t<sub>2</sub>  
(inizio t<sub>3</sub>)

Cassa 105	Patrimonio netto 105
-----------	----------------------

Cassa	Patrimonio netto
105	105

## Scritture continuative

Cassa	
105	20
70	15
90	5
225	

Uscite Causa legale	
5	

Entrate per Tributi	
90	

Uscite Personale	
15	

Entrate Servizi pubblici	
70	

Uscite per acquisti servizi	
20	

## Chiusura dei conti

Flussi di cassa	Esercizio t <sub>3</sub>
Entrate per servizi pubblici	70
Entrate per tributi	90
Uscite per acquisti servizi	(20)
Uscite per Personale	(15)
Uscite Causa legale	(5)
<b>Flusso attività operativa (A)</b>	<b>120</b>
<b>Flusso complessivo in t<sub>3</sub> (A)</b>	<b>120</b>

Stato Patrimoniale in t<sub>1</sub>  
(inizio t<sub>2</sub>)

Cassa 225	Patrimonio netto 105
	<b>Risultato 120</b>

# Cash accounting: Pros & Cons

La **cash accounting** è caratterizzata da un elevato grado di attendibilità (le rilevazioni catturano eventi di gestione rappresentati esclusivamente da variazioni monetarie) e quindi da bassi costi (diretti/indiretti); *tuttavia*

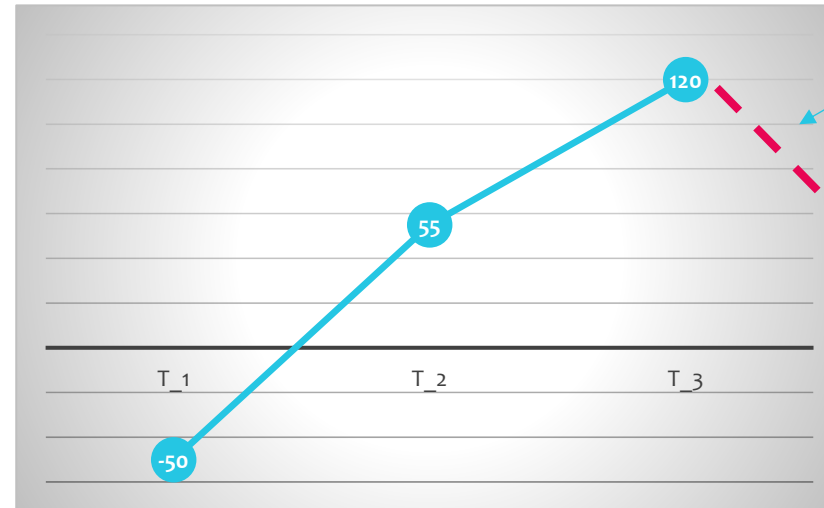
La **cash accounting** è orientata al passato e risulta poco utile a formulare previsioni in merito alla futura *performance*, perché:

- rileva le variazioni di un solo elemento del patrimonio (cassa) e non informa sulla qualità/quantità degli altri elementi del patrimonio nelle disponibilità (attività) e di pertinenza (passività) dell'ente;
- conduce alla determinazione di risultati di periodo contraddistinti da una elevata volatilità.

Non traccia il consumo dei fattori produttivi (a fronte delle uscite) e l'effettiva erogazione delle prestazioni (a fronte delle entrate)

Non cattura le variazioni nel patrimonio antecedenti alle entrate/uscite di denaro

**NO MATCHING** tra componenti positivi/negativi



A causa di nuovi investimenti conseguenti all'ammortamento completo della struttura