

La contabilità accrual nelle P.A.

Prof. Nicola Moscariello (Dipartimento di Economia)

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 close-up photograph of a person's hands working on a financial document. The left hand holds a black pen, and the right hand is positioned near a calculator. The document contains a table with numerical data, and a red circle highlights a specific entry. The background is a blurred blue and white, suggesting an office environment.

I modelli contabili a confronto

Contabilità *Cash vs. Accrual Accounting*

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*

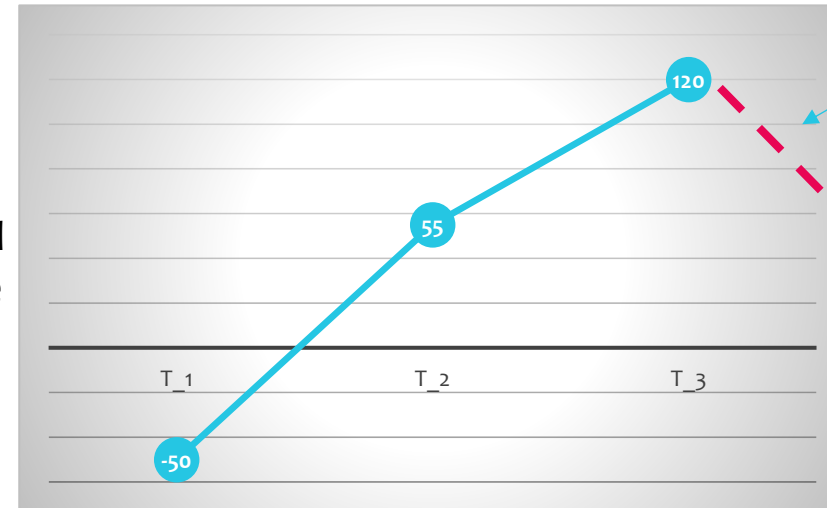
La **cash accounting** è orientata al passato e risulta poco utile a formulare previsioni in merito alla futura *performance*, perché:

- 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

Contabilità economico-patrimoniale (accrual accounting): definizione \1

La **contabilità accrual** misura la performance (REDDITO) e la posizione di una entità (Attività – Passività = patrimonio netto), rilevando (*in partita doppia*) gli eventi economici nel momento in cui avviene la transazione, **indipendentemente da quando il pagamento viene effettuato o ricevuto** (Nota Servizio Studi Dipartimentale [SeSD] 38/2019).

Principio accrual: le transazioni e gli altri eventi economici sono rilevati in bilancio quando essi si verificano **indipendentemente dal momento in cui si manifestano le relative transazioni di cassa**. Pertanto, le transazioni e gli eventi contabili sono rilevati nei bilanci dei periodi ai quali questi si riferiscono (Determina RGS, 5.3.2020).

Si deve tener conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio **indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento**. **La competenza è il criterio temporale con il quale i componenti positivi e negativi di reddito vengono imputati al conto economico** ai fini della determinazione del risultato d'esercizio [*e del correlato capitale di funzionamento*] (OIC n. 11).

Contabilità economico-patrimoniale (accrual accounting): definizione \1

La **contabilità accrual** misura la performance (REDDITO) e la posizione di una entità (Attività – Passività = patrimonio netto), rilevando (*in partita doppia*) gli eventi economici nel momento in cui avviene la transazione, **indipendentemente da quando il pagamento viene effettuato o ricevuto** (Nota Servizio Studi Dipartimentale [SeSD] 38/2019).

Principio accrual: le transazioni e gli altri eventi economici sono rilevati in bilancio quando essi si verificano **indipendentemente dal momento in cui si manifestano le relative transazioni di cassa**. Pertanto, le transazioni e gli eventi contabili sono rilevati nei bilanci dei periodi ai quali questi si riferiscono (Determina RGS, 5.3.2020).

Si deve tener conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio **indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento**. **La competenza è il criterio temporale con il quale i componenti positivi e negativi di reddito vengono imputati al conto economico** ai fini della determinazione del risultato d'esercizio [*e del correlato capitale di funzionamento*] (OIC n. 11).

Accruals are characterized as an **adjustment to cash flows**

Accruals are characterized as an **adjustment to cash flows**

Accrual accounting

USCITE



COSTI

ENTRATE



RICAVI

Accruals are characterized as an **adjustment to cash flows**

Accrual accounting

USCITE

DEBITI (*anche in corso di formazione e potenziali*)



COSTI

ENTRATE

CREDITI (*anche in corso di formazione*)



RICAVI

Accruals are characterized as an **adjustment to cash flows**

Si integrano costi relativi a fattori produttivi acquisiti (a fronte di uscite future = debiti) e ricavi per prestazioni effettuate (in attesa di entrate future = crediti)

Scritture di integrazione (*Anticipation accruals*)

Anticipate the economic impact of cash flows

Accrual accounting

USCITE

DEBITI (*anche in corso di formazione e potenziali*)



COSTI

ENTRATE

CREDITI (*anche in corso di formazione*)



RICAVI

Accruals are characterized as an **adjustment to cash flows**

Si rinviano al futuro costi sostenuti per acquisto di fattori produttivi non utilizzati e ricavi conseguiti per prestazioni da effettuare

Si integrano costi relativi a fattori produttivi acquisiti (a fronte di uscite future = debiti) e ricavi per prestazioni effettuate (in attesa di entrate future = crediti)

Scritture di rettifica (*Deferral accruals*)

Defer the economic impact of cash flows

Scritture di integrazione (*Anticipation accruals*)

Anticipate the economic impact of cash flows

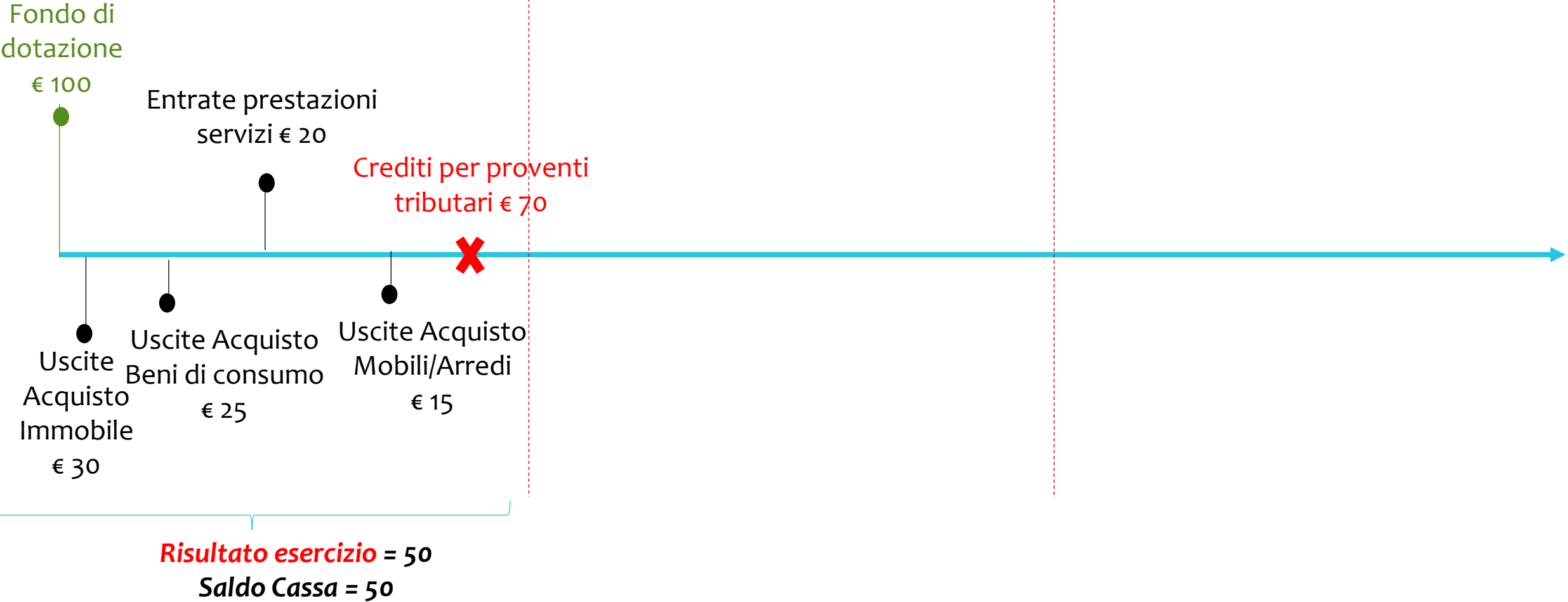
SCRITTURE DI ASSESTAMENTO

Accrual accounting: fatti di gestione triennio t_1 – t_3

Esercizio t_1

Esercizio t_2

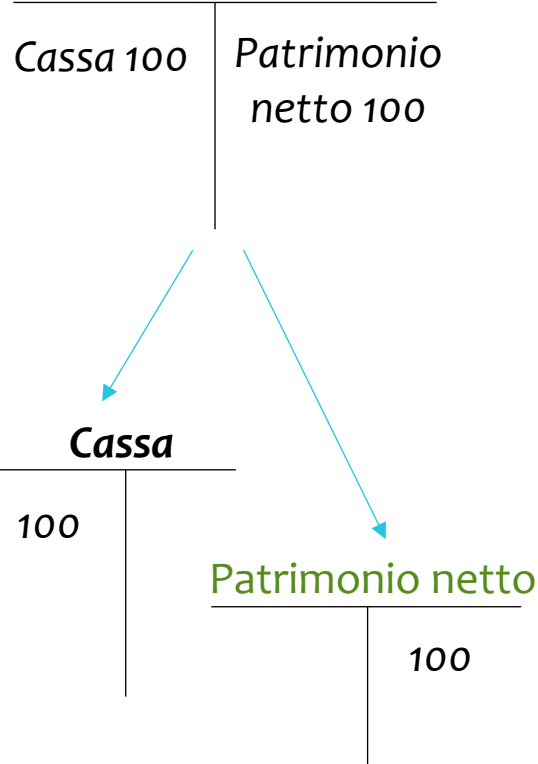
Esercizio t_3



Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_1

Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t_0
(inizio t_1)



Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_1

Scritture continuative

VARIAZIONE FINANZIARIA misura VARIAZIONE ECONOMICA di reddito

Immobili

(componente negativo di reddito)

@

30

Cassa

30

VARIAZIONE FINANZIARIA misura VARIAZIONE ECONOMICA di reddito

Materiale di consumo c/acquisti

(componente negativo di reddito)

@

25

Cassa

25

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_1

Scritture continuative

VARIAZIONE FINANZIARIA misura VARIAZIONE ECONOMICA di reddito

Cassa	@	20	
			Ricavi per servizi resi
			(componente positivo di reddito)
			20

VARIAZIONE FINANZIARIA misura VARIAZIONE ECONOMICA di reddito

Mobili & Arredi	@	15	
(componente negativo di reddito)			
			Cassa
			15

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_1

Scritture continuative

VARIAZIONE FINANZIARIA misura VARIAZIONE ECONOMICA di reddito

Crediti correnti vs/utenti

@

70

Proventi Tributari

(componente positivo di reddito)

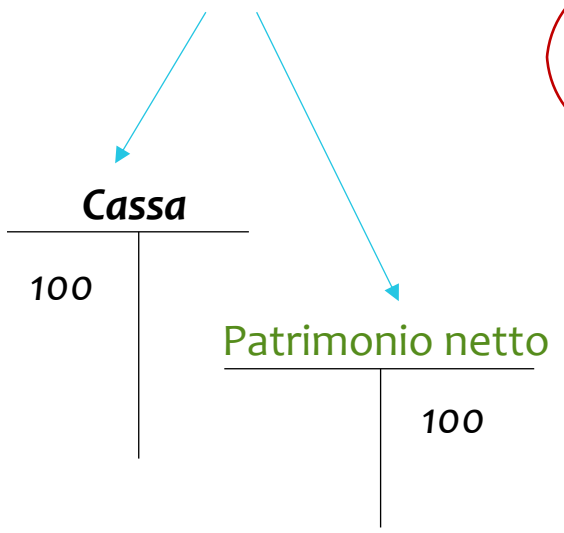
70

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_1

Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t_0
(inizio t_1)

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



Cassa	Patrimonio netto
100	100

Scritture continuative

<p>Cassa</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%; border-right: 1px solid black;">100</td><td style="width: 50%;">30</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black;">20</td><td>25</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black;"></td><td>15</td></tr> </table>	100	30	20	25		15	<p>Mobili & Arredo</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%; border-right: 1px solid black;">15</td><td style="width: 50%;"></td></tr> </table>	15	
100	30								
20	25								
	15								
15									
<p>Crediti vs/utenti</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%; border-right: 1px solid black;">70</td><td style="width: 50%;"></td></tr> </table>	70		<p>Proventi Tributarî</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%; border-right: 1px solid black;"></td><td style="width: 50%;">70</td></tr> </table>		70				
70									
	70								
<p>Mat. consumo c/acquisti</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%; border-right: 1px solid black;">25</td><td style="width: 50%;"></td></tr> </table>	25		<p>Immobili</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%; border-right: 1px solid black;">30</td><td style="width: 50%;"></td></tr> </table>	30					
25									
30									
	<p>Ricavi per servizi resi</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%; border-right: 1px solid black;"></td><td style="width: 50%;">20</td></tr> </table>		20						
	20								

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_1

Scritture assestamento (vita utile 3 anni delle immobilizzazioni)

PERMUTAZIONI ECONOMICHE di reddito

Ammortamento M&A

(componente negativo di reddito)

@

5

Mobili & Arredi

5

PERMUTAZIONI ECONOMICHE di reddito

Ammortamento Immobile

(componente negativo di reddito)

@

10

Immobile

10

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_1

Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t_0
(inizio t_1)

Cassa 100		Patrimonio netto 100	
<hr/>		<hr/>	
100			100

Cassa		Patrimonio netto	
<hr/>		<hr/>	
100			100

Scritture continuative

Cassa		Mobili & Arredo		Crediti vs/utenti		Immobili		Proventi Tributarî		Mat. consumo c/acquisti		Ricavi per servizi resi	
<hr/>		<hr/>		<hr/>		<hr/>		<hr/>		<hr/>		<hr/>	
100	30	15		70		30		70		25		20	
20	25												
	15												

Scritture assestamento (ipotizzando vita utile 3 anni)

Mobili & Arredi		Ammortamento Mobili & Arredi	
<hr/>		<hr/>	
15	5		5

Immobilî		Ammortamento Immobile	
<hr/>		<hr/>	
30	10		10

Accrual accounting: Il rendiconto di esercizio in T_1 (scritture di chiusura)

Flussi di reddito	Esercizio t_1
Proventi Tributarî	70
Ricavi per prestazioni di servizi	20
Totale componenti positivi	90
Acquisto beni di consumo	(25)
Ammortamenti	(15)
Totale componenti negativi	(40)
Reddito di esercizio	50

Con l'adozione della contabilità accrual:

Al prospetto dei flussi di cassa, si affianca il prospetto dei flussi di reddito;

Si realizza una fotografia del patrimonio dell'Ente che non si limita allo stock di cassa al termine dell'esercizio t.

Flussi di cassa	Esercizio t_1
Entrate per prestazioni di servizi	20
Uscite beni di consumo	(25)
Flusso gestione operativa corrente (A)	(5)
Uscite per acquisto immobile	(30)
Uscite Mobili & Arredo	(15)
Flusso investimenti (B)	(45)
Flusso complessivo in t_1 (A+B)	(50)
Disponibilità liquida ad inizio esercizio	100
Disponibilità liquide a fine esercizio	50

Stato Patrimoniale in t_1 (inizio t_2)

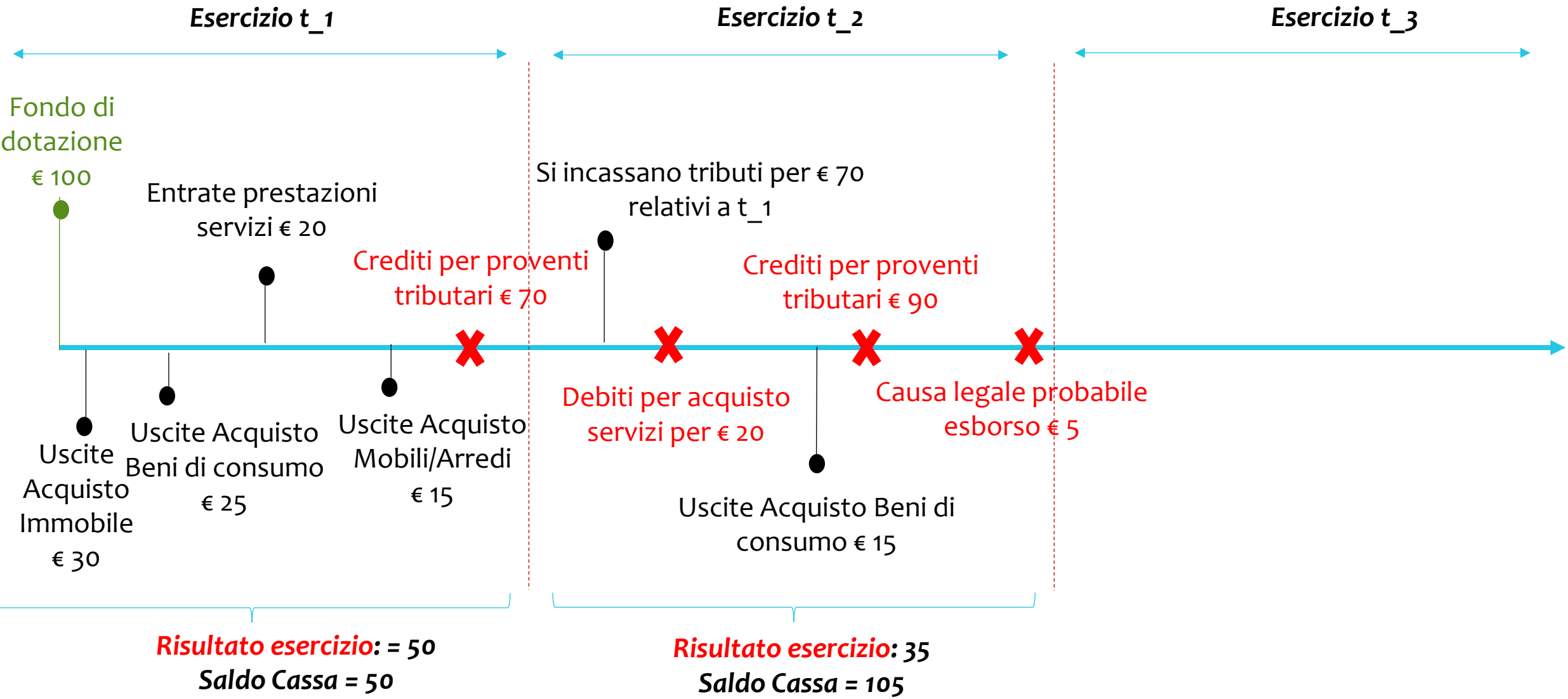
Cassa 50	Patrimonio netto 100
Crediti 70	Risultato 50
Immobilizz.ni 30	

IDENTITA' FONDAMENTALI

Attività (150) – Passività (0) =
Patrimonio netto (150)

Δ Att. (50) – Δ Pass (0) = Δ PN (50) =
Reddito (50)

Accrual accounting: fatti di gestione triennio t₁ – t₃



Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_2

Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t_1
(inizio t_2)

Cassa 50	Patrimonio netto 150
Crediti 70	
Immobilizz.ni 30	

Cassa	Patrimonio netto
50	150
	Crediti vs/utenti
Immobili	70
20	
	Mobili & Arredi
	10

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_2

Scritture continuative

PERMUTAZIONE FINANZIARIA

Cassa	@	70	
			Crediti correnti vs/utenti
			70

VARIAZIONE FINANZIARIA misura VARIAZIONE ECONOMICA di reddito

Servizi acquisiti	@	20	
(componente negativo di reddito)			Debiti vs/fornitori
			20

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_2

Scritture continuative

VARIAZIONE FINANZIARIA misura VARIAZIONE ECONOMICA di reddito

Materiale di consumo c/acquisti @
(componente negativo di reddito)

15

Cassa

15

VARIAZIONE FINANZIARIA misura VARIAZIONE ECONOMICA di reddito

Crediti correnti vs/utenti @

90

Proventi Tributarî 90
(componente positivo di reddito)

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_2

Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t_1
(inizio t_2)

Cassa 50	Patrimonio netto 150
Crediti 70	
Immobilizz.ni 30	

Cassa	Patrimonio netto
50	150
Immobile	Crediti
20	70
Mobili e Arredi	
10	

Scritture continuative

Cassa	
50	15
70	

Mat. consumo c/acquisti	
15	

Debiti vs/fornitori	
	20

Proventi Tributarî	
	90

Costi per acquisto servizi	
20	

Crediti vs/utenti	
70	70
90	

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_2

Scritture assestamento

PERMUTAZIONI ECONOMICHE di reddito

Ammortamento M&A

(componente negativo di reddito)

@

5

Mobili & Arredi

5

PERMUTAZIONI ECONOMICHE di reddito

Ammortamento Immobile

(componente negativo di reddito)

@

10

Immobile

10

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_2

Scritture assestamento

VARIAZIONE FINANZIARIA misura VARIAZIONE ECONOMICA di reddito

Accantonamenti per rischi

(componente negativo di reddito)

@

5

Fondo rischi

5

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_2

Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t_1
(inizio t_2)

Cassa 50	Patrimonio netto 150
Crediti 70	
Immobilizz.ni 30	

Cassa	Patrimonio netto
50	150

Immobiliz.	Crediti
20	70

Mobili e Arredi
10

Scritture continuative

Cassa	
50	15
70	

Proventi Tributarî	
	90

Costi per acquisto servizi	
20	

Mat. consumo c/acquisti	
15	

Debiti vs/fornitori	
	20

Crediti vs/utenti	
70	70
90	

Scritture assestamento

Mobili e Arredo	
10	5

Ammortamento Mobili & Arredi	
	5

Immobiliz.	
20	10

Ammortamento Immobiliz.	
	10

Fondi per rischi	
	5

Accantonamenti rischi	
	5

Accrual accounting: Il rendiconto di esercizio in T_2 (scritture di chiusura)

Flussi di reddito	Esercizio t_2
Proventi Tributari	90
Totale componenti positivi	90
Costi per il personale	(15)
Costi per acquisto servizi	(20)
Ammortamenti	(15)
Accantonamenti per rischi	(5)
Totale componenti negativi	(55)
Reddito di esercizio	35

Con l'adozione della contabilità accrual:

Al prospetto dei flussi di cassa, si affianca il prospetto dei flussi di reddito;

Si realizza una fotografia del patrimonio dell'Ente che non si limita allo stock di cassa al termine dell'esercizio t.

Flussi di cassa	Esercizio t_2
Entrate per Tributi	70
Uscite per Personale	(15)
Flusso gestione operativa corrente (A)	55
Flusso complessivo in t_2 (A)	55
Disponibilità liquida ad inizio esercizio	50
Disponibilità liquide a fine esercizio	105

IDENTITA' FONDAMENTALI

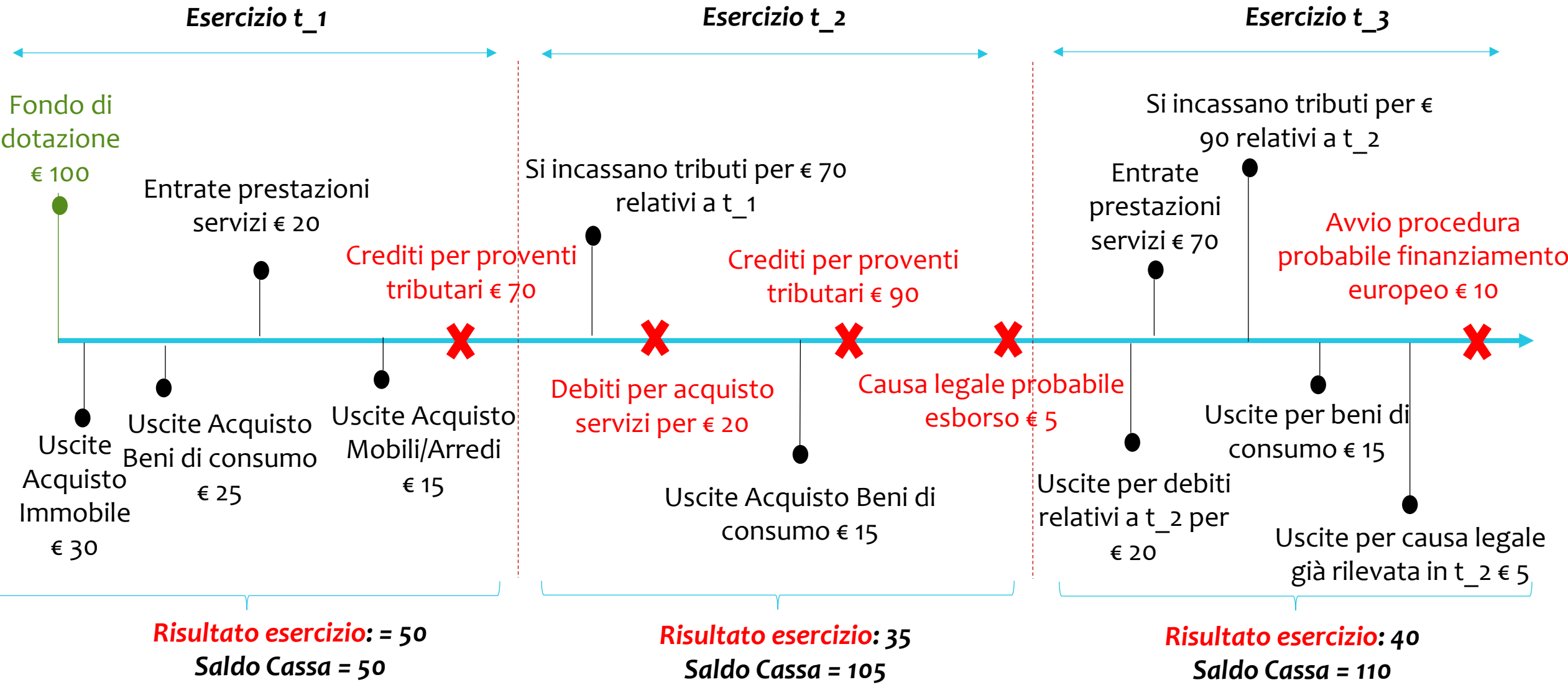
Attività (210) – Passività (25) =
Patrimonio netto (185)

Δ Att. (60) – Δ Pass (25) = Δ PN (35) =
Reddito (35)

Stato Patrimoniale in t_2
(inizio t_3)

Cassa 105	Patrimonio netto 150
Crediti 90	Risultato 35
Immobilizz.ni 15	Debiti 20
	Fondo rischi 5

Accrual accounting: fatti di gestione triennio $t_1 - t_3$



Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_3

Scritture continuative

PERMUTAZIONE FINANZIARIA

Debiti vs/fornitori	@	20	
			Cassa 20

VARIAZIONE FINANZIARIA misura VARIAZIONE ECONOMICA di reddito

Cassa	@	70	
			Servizi resi 70 (componente positivo di reddito)

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_3

Scritture continuative

VARIAZIONE FINANZIARIA misura VARIAZIONE ECONOMICA di reddito

Materiale di consumo c/acquisti @

(componente negativo di reddito)

15

Cassa

15

PERMUTAZIONE FINANZIARIA

Cassa

@

90

Crediti vs/utenti

90

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_3

Scritture continuative

PERMUTAZIONE FINANZIARIA

Fondi Rischi

@

5

Cassa

5

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_3

Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t_2 (inizio t_3)

Cassa 105	Patrimonio netto 185
Crediti 90	Debiti 20
Immobilizz.ni 15	Fondo rischi 5

Cassa	Patrimonio netto
105	185
Edificio	Crediti
10	90
Mobili e Arredi	Fondi
5	5
	Debiti
	20

Scritture continuative

Cassa		Ricavi per Servizi
105	15	
70	20	70
90	5	
	Mat. consumo c/acquisti	
	15	
Fondi rischi		Debiti vs/fornitori
5	5	20
		20
		Crediti vs/utenti
		90
		90

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_3

Scritture assestamento

PERMUTAZIONI ECONOMICHE di reddito

Ammortamento M&A

(componente negativo di reddito)

@

5

Mobili & Arredi

5

PERMUTAZIONI ECONOMICHE di reddito

Ammortamento Immobile

(componente negativo di reddito)

@

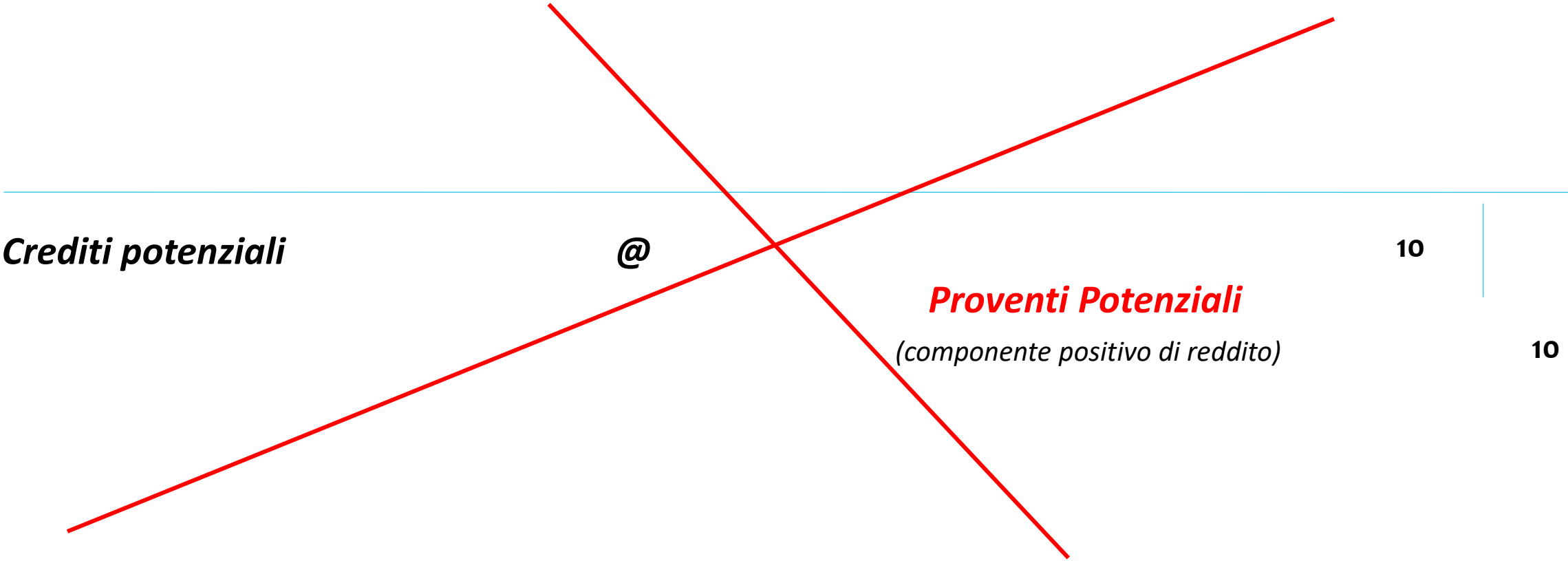
10

Immobile

10

Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_3

Scritture assestamento



Accrual accounting: Le scritture in partita doppia in T_3

Apertura dei conti

Stato Patrimoniale in t_2 (inizio t_3)

Cassa 105	Patrimonio netto 185
Crediti 90	Debiti 20
Immobilizz.ni 15	Fondo rischi 5

Cassa	Patrimonio netto
105	185
Edificio	Crediti
10	90
Mobili e Arredi	Fondi
5	5
	Debiti
	20

Scritture continuative

Cassa
105
70
90

**Mat. consumo
c/acquisti**

Fondi rischi
5
5

**Ricavi per
Servizi**

70

**Debiti
vs/fornitori**

20	20
----	----

**Crediti
vs/utenti**

90	90
----	----

Scritture assestamento

Mobili e Arredo

5	5
---	---

**Ammortamento
Mobili & Arredi**

5

Immobile

10	10
----	----

**Ammortamento
Immobile**

10

Accrual accounting: Il rendiconto di esercizio in T_3 (scritture di chiusura)

Con l'adozione della contabilità accrual:

Al prospetto dei flussi di cassa, si affianca il prospetto dei flussi di reddito;

Si realizza una fotografia del patrimonio dell'Ente che non si limita allo stock di cassa al termine dell'esercizio t.

Flussi di reddito	Esercizio t_3
Ricavi per servizi	70
Totale componenti positivi	70
Costi per il personale	(15)
Ammortamenti	(15)
Totale componenti negativi	30
Reddito di esercizio	40

Flussi di cassa	Esercizio t_3
Entrate per Tributi (incasso crediti)	90
Entrate per servizi	70
Uscite per Personale	(15)
Uscite per servizi (regolamento debiti)	(20)
Utilizzo fondi	(5)
Flusso gestione operativa corrente (A)	120
Flusso complessivo in t_3 (A)	120
Disponibilità liquida ad inizio esercizio	105
Disponibilità liquide a fine esercizio	225

IDENTITA' FONDAMENTALI

Attività (225) – Passività (0) =
Patrimonio netto (225)

Δ Att. (15) – Δ Pass (-25) = Δ PN (40) =
Reddito (40)

Stato Patrimoniale in t_1
(inizio t_2)

Cassa 225	Patrimonio netto 185
	Risultato 40

Cash accounting Vs. Accrual accounting \ 1

Nel lungo periodo (ipotizzando di poter osservare l'intera vita di un ente [nel nostro esempio, 3 anni]), **cash accounting e accrual accounting conducono allo stesso risultato.**

La contabilità economico-patrimoniale «corregge i flussi di cassa» dei singoli esercizi (rettificando o integrando con le componenti *accrual*), favorendo una **migliore misurazione della performance** (REDDITO) per una rilevante e (*sufficientemente*) **attendibile previsione dei flussi di cassa futuri** ed una completa rappresentazione della **struttura quali-quantitativa del patrimonio aziendale.**

Cit. Mariano D'Amore, Presidente SSB

*La grandezza REDDITO
concettualmente abbraccia
le altre misure di
performance*

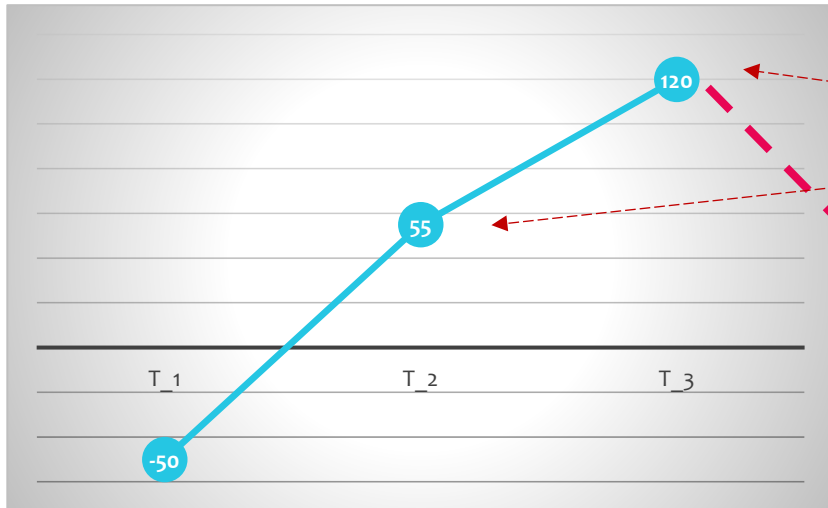


Cash accounting Vs. Accrual accounting \ 2

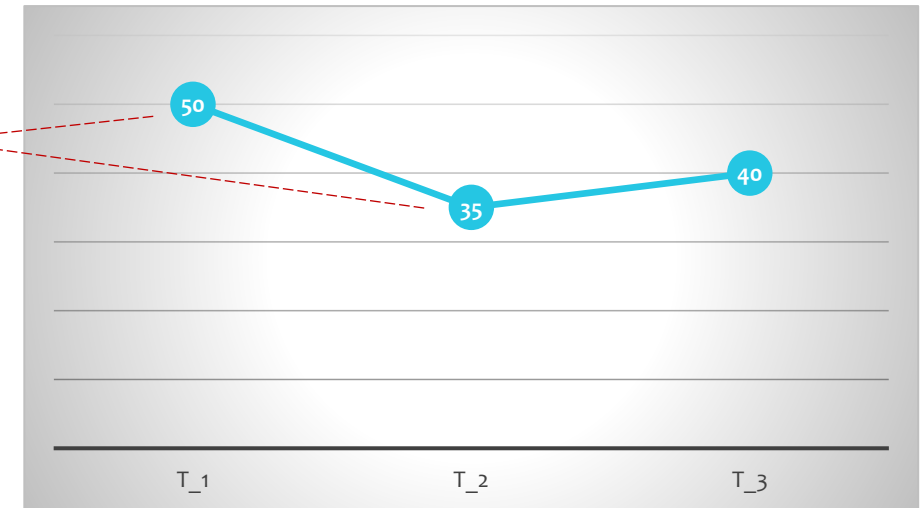
Nel lungo periodo (ipotizzando di poter osservare l'intera vita di un ente [nel nostro esempio, 3 anni]), **cash accounting e accrual accounting conducono allo stesso risultato.**

La contabilità economico-patrimoniale «corregge i flussi di cassa» dei singoli esercizi (rettificando o integrando con le componenti *accrual*), favorendo una **migliore misurazione della performance (REDDITO)** per una rilevante e (*sufficientemente*) **attendibile previsione dei flussi di cassa futuri** ed una completa rappresentazione della **struttura quali-quantitativa del patrimonio aziendale.**

Cash



Reddito



Cash accounting Vs. Accrual accounting \ 3

Nel lungo periodo (ipotizzando di poter osservare l'intera vita di un ente [nel nostro esempio, 3 anni]), **cash accounting e accrual accounting conducono allo stesso risultato.**

La contabilità economico-patrimoniale «corregge i flussi di cassa» dei singoli esercizi (rettificando o integrando con le componenti *accrual*), favorendo una **migliore misurazione della performance** (REDDITO) per una rilevante e (*sufficientemente*) **attendibile previsione dei flussi di cassa futuri** ed una completa rappresentazione della **struttura quali-quantitativa del patrimonio aziendale.**

The benefits of accrual come at
cost of making assumptions and estimates

La contabilità *accrual* deve gestire l'**INCERTEZZA** insita negli assunti e nelle stime su cui essa si basa

INCERTEZZA sull'esistenza di un elemento

INCERTEZZA nella misurabilità di un elemento



Il Conceptual Framework ITAS

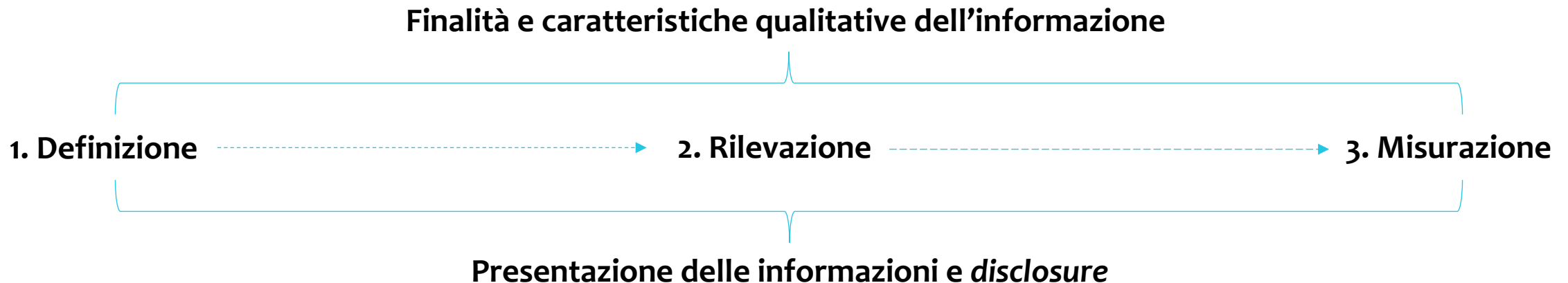
I postulati dell'informazione, gli elementi del bilancio e i criteri di valutazione

Quadro Concettuale (*Conceptual framework*)

Quadro Concettuale

Sommario

Premessa: oggetto e funzioni del quadro concettuale	2
1. La rendicontazione per finalità informative generali	4
2. I postulati e i vincoli dell'informazione	8
3. Gli elementi del bilancio di esercizio	13
4. La valutazione delle attività e delle passività	16
5. La presentazione delle informazioni nei documenti finanziari	21



Quadro Concettuale (*Conceptual framework*): Premessa

P.2 Il Quadro Concettuale definisce i **principi della rendicontazione economica, patrimoniale e finanziaria** per finalità informative generali delle amministrazioni pubbliche.

P.4 Il **sistema contabile economico-patrimoniale fornisce la principale base informativa** per la rendicontazione finanziaria per finalità informative generali. Tale sistema ha per scopo caratterizzante la **determinazione del patrimonio di funzionamento** al termine di ciascun periodo amministrativo **e delle sue variazioni nel periodo.**

P.6 I **Pincipi definiti nel Quadro Concettuale guidano la statuizione degli standard contabili**, fornendo una base comune atta a garantirne **omogeneità e coerenza**. Il Quadro Concettuale **non prescrive tuttavia regole di rilevazione, valutazione e presentazione**, nei documenti finanziari, di specifiche operazioni o altri eventi. Tale compito è demandato agli standard contabili e alle altre fonti tecniche.

Quadro Concettuale: La rendicontazione per finalità informative generali

1.1 documenti finanziari per **finalità informative generali** sono uno strumento per soddisfare i bisogni informativi della generalità degli utilizzatori [IPSAS/EPAS *General Purpose Financial Reports*]

1.3 Il bilancio d'esercizio deve fornire una **rappresentazione veritiera e corretta** della situazione patrimoniale, del risultato economico e dei flussi di cassa di un'amministrazione pubblica al termine di un periodo amministrativo. Il bilancio d'esercizio comprende:

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

1.18 Considerato che il fine istituzionale delle amministrazioni pubbliche è soddisfare i bisogni della collettività, **il bilancio di esercizio rappresenta solo alcuni aspetti dei risultati complessivi dell'azione pubblica**, segnatamente quelli economici, patrimoniali e finanziari [...] È quindi necessario accompagnare l'informazione fornita dal bilancio di esercizio con informazioni riguardanti le risorse consumate (input), **la tipologia, il volume e la qualità dei servizi erogati (output), gli impatti sociali, economici ed ambientali prodotti (outcome)**.

Quadro Concettuale: I postulati e i vincoli dell'informazione

2.1 I postulati rappresentano i **principi generali di redazione dei documenti finanziari** per finalità informative generali che garantiscono la qualità dell'informazione e la rendono utile agli utilizzatori [NO ORDINE GERARCHICO].

2.4 I postulati sono:

a) **Significatività** (utile alla rendicontazione dei risultati ed alla decisione degli utilizzatori)

b) **Rappresentazione fedele**

- priva di errori (ipotesi e assunti fondati e ragionevoli, data l'inevitabile presenza di stime e scelte discrezionali)
- neutrale (scevra da distorsioni preconcrete e da sperequazioni informative a vantaggi di taluni utilizzatori)
- completa
- substance over form (privilegiare la sostanza e la realtà economica alla forma giuridica)

c) Prudenza (cautela nella formulazione delle stime, evitando una intenzionale sovrast./sottost. delle attività/passività)

d) Continuità (valutazione delle poste contabili è fatta nella prospettiva della continuazione delle attività dell'amm.ne)

e) Verificabilità;

f) Tempestività;

g) Comprensibilità;

h) Comparabilità.

Quadro Concettuale: I postulati e i vincoli dell'informazione

2.1 I postulati rappresentano i **principi generali di redazione dei documenti finanziari** per finalità informative generali che garantiscono la qualità dell'informazione e la rendono utile agli utilizzatori [NO ORDINE GERARCHICO].

2.4 I postulati sono:

a) **Significatività** (utile alla rendicontazione dei risultati ed alla decisione degli utilizzatori)

b) **Rappresentazione fedele**

- priva di errori (ipotesi e assunti fondati e ragionevoli, data l'inevitabile presenza di stime e scelte discrezionali)
- neutrale (scevra da distorsioni preconcrete e da sperequazioni informative a vantaggi di taluni utilizzatori)
- completa
- substance over form (privilegiare la sostanza e la realtà economica alla forma giuridica)

c) Prudenza (cautela nella formulazione delle stime, evitando una intenzionale sovrast./sottost. delle attività/passività)

d) Continuità (valutazione delle poste contabili è fatta nella prospettiva della continuazione delle attività dell'amm.ne)

e) Verificabilità;

f) Tempestività;

g) Comprensibilità;

h) Comparabilità.



Quadro Concettuale: Gli elementi del bilancio di esercizio \1

3.2 Gli elementi del bilancio di esercizio sono:

- a) le attività;
- b) le passività;
- c) il patrimonio netto (Tot. Attività – Tot. Passività, distinto in «fondo dotazione» + «riserve» + «risultato»).

- d) i proventi e i ricavi;
- e) i costi e gli oneri.

ATTIVITA'

3.4 **Risorsa** attualmente controllata da un'amministrazione pubblica come risultato di un'operazione o di altro evento passato

3.5 Una risorsa deve avere un **potenziale di servizio** (capacità di contribuire al conseguimento degli obiettivi di un pubblica amministrazione) o la **capacità di generare benefici economici**.

Quadro Concettuale: Gli elementi del bilancio di esercizio \2

3.2 Gli elementi del bilancio di esercizio sono:

- a) le attività;
- b) le passività;**
- c) il patrimonio netto (Tot. Attività – Tot. Passività, distinto in «fondo dotazione» + «riserve» + «risultato»).

- d) i proventi e i ricavi;
- e) i costi e gli oneri.

PASSIVITA'

3.8 Obbligazione attuale (vincolante) che richiede un trasferimento di risorse ed è il risultato di un'operazione o di altro evento passato:

- Obbligazioni a pagare somme di denaro;
- Obbligazioni a consegnare beni o fornire servizi;
- Obbligazioni a trasferire una risorsa se si verifica uno specifico evento futuro incerto;
-

Quadro Concettuale: Gli elementi del bilancio di esercizio \3

3.2 Gli elementi del bilancio di esercizio sono:

- a) le attività;
- b) le passività;
- c) il patrimonio netto (Tot. Attività – Tot. Passività, distinto in «fondo dotazione» + «riserve» + «risultato»).
- d) i proventi e i ricavi;**
- e) i costi e gli oneri.

PROVENTI e RICAVI

3.20 Proventi sono incrementi nel patrimonio netto (+ Attività / - Passività), diversi da quelli derivanti da conferimenti di mezzi propri, che hanno origine in operazioni non di scambio (controprestazione economica diffusa ed assenza di una correlazione diretta con i servizi erogati);

3.19 Ricavi sono incrementi nel patrimonio netto diversi da quelli derivanti da conferimenti di mezzi propri e dai proventi di cui al par. 3.20

Quadro Concettuale: Gli elementi del bilancio di esercizio \4

3.2 Gli elementi del bilancio di esercizio sono:

- a) le attività;
- b) le passività;
- c) il patrimonio netto (Tot. Attività – Tot. Passività, distinto in «fondo dotazione» + «riserve» + «risultato»).
- d) i proventi e i ricavi;
- e) i costi e gli oneri.

COSTI e ONERI

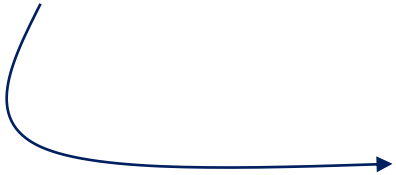
3.22 **Oneri** sono decrementi nel patrimonio netto (- Attività / + Passività), diversi da quelli derivanti da devoluzioni di mezzi propri, che hanno origine da operazioni non di scambio

3.21 **Costi** sono decrementi nel patrimonio netto diversi da quelli derivanti da devoluzioni di mezzi propri e dagli oneri di cui al par. 3.22.

Quadro Concettuale: Iscrizione degli elementi nel bilancio di esercizio

3.24 I criteri di iscrizione sono i seguenti:

- a) **Soddisfare la definizione** di uno degli elementi del bilancio di esercizio;
- b) **Rispettare i postulati e i vincoli** dell'informazione nei documenti finanziari.



3.26 La verifica della presenza dei requisiti per l'iscrizione nel bilancio di esercizio richiede la considerazione di tutti i fatti e circostanze disponibili al redattore ai fini della formulazione di un giudizio neutrale. Tale giudizio implica la **valutazione del grado di incertezza che grava sull'esistenza e la misurabilità dell'elemento considerato**



3.28 **Se il grado di incertezza** in merito all'esistenza e alla misurabilità di un elemento è **così elevato** da non garantire il pieno rispetto dei postulati e dei vincoli dell'informazione, **tale elemento non va iscritto nel bilancio** di esercizio o, se precedentemente iscritto, va rimosso (informazioni supplementari in Nota integrativa).

Quadro Concettuale: La valutazione delle attività e passività

Rinviando ai singoli standard contabili per l'identificazione dei criteri di valutazione delle diverse attività/passività:

CRITERIO DEL COSTO STORICO



Grazie

Nicola Moscariello



+39 339 7775721



nicola.moscariello@unicampania.it



Università della Campania L. Vanvitelli

