



# La nuova contabilità accrual

Dott. Fedor Melatti

Magistrato della Corte dei conti

Sezioni riunite in sede di controllo

Teramo, 12 maggio 2026

- La Riforma 1.15 del PNRR “Riforma delle norme di contabilità pubblica” prevede, nell’ambito delle **amministrazioni pubbliche**, l’introduzione di **un sistema di contabilità basato sul principio accrual**.
- Cosa si intende per contabilità «accrual»?
- Si intende un sistema contabile a base economico-patrimoniale, che ha per finalità la determinazione del patrimonio di funzionamento al termine di ciascun periodo amministrativo e la determinazione delle sue variazioni nel periodo.
- Conseguentemente, gli effetti delle operazioni e degli altri eventi sono rilevati indipendentemente dal momento dell’incasso o del pagamento (come invece avviene nella contabilità finanziaria) e imputati all’esercizio in base al principio della competenza economica.
- Le rilevazioni contabili nell’ambito del sistema economico-patrimoniale si svolgono tipicamente secondo il metodo di registrazione della partita doppia.

- Il documento centrale della contabilità accrual è il bilancio d'esercizio, che 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 amministrazioni che redigono il bilancio di previsione o il budget su base economico-patrimoniale);
  - f) la nota integrativa.

- Quali sono state le principali tappe che stanno portando all'introduzione della contabilità accrual?
- Direttiva 2011/85/UE del Consiglio dell'Unione Europea, così come modificata dalla Direttiva 2024/1265, e, in particolare, l'articolo 3, che dispone che “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;
- istituzione, presso il Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato (RGS), della Struttura di *governance* per la definizione di un sistema di contabilità economico-patrimoniale unico per le pubbliche amministrazioni italiane (determinazione RGS 35518/2020);
- PNRR, adottato con decisione del Consiglio UE del 13.7.2021: Riforma 1.15 – Riforma del sistema di contabilità pubblica: «La riforma mira a colmare il divario con gli standard contabili europei tramite l'attuazione di un sistema di contabilità basato sul principio accrual unico per il settore pubblico»;
- Decisioni del Consiglio UE di modifica del PNRR (da ultimo, Decisione del 27.11.2025)

- La Riforma 1.15, nella versione aggiornata alla Decisione del Consiglio dell'UE del 27 novembre 2025, prevede il raggiungimento di due milestone (M1C1-108 e M1C1-118) e un target (M1C1-117):
- 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), di un set di standard contabili *accrual* ispirati agli IPSAS (international Public Sector Accounting Standards) e di un Piano dei conti multidimensionale;
- Il conseguimento della *milestone* M1C1-108 è stato rendicontato alla Commissione Europea attraverso la Determina del Ragioniere Generale dello Stato n. 176775 del 27 giugno 2024, con cui la Struttura di *governance* ha approvato i principi e le regole del nuovo sistema contabile *accrual* unico per le pubbliche amministrazioni italiane.
- In particolare sono stati approvati il Quadro concettuale, 18 Standard contabili ITAS (Italian Accounting Standards) e il Piano dei conti multidimensionale.

- il **target M1C1-117** prevede 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 un numero di amministrazioni pubbliche che coprano almeno il 90% della spesa primaria dell'intero settore pubblico;
- Il conseguimento del *target* M1C1-117 è attualmente in fase di rendicontazione.

- la **milestone M1C1-118** prevede entro il secondo trimestre del 2026:
  - una **fase pilota**, con la predisposizione degli schemi di bilancio (stato patrimoniale e conto economico) per gli enti pubblici che coprono almeno il 90% della spesa primaria dell'intero settore pubblico, ad eccezione delle società a partecipazione pubblica;
  - l'entrata in vigore di un **atto legislativo** che stabilisca una tabella di marcia (*roadmap*) per la progressiva introduzione del nuovo sistema di contabilità *accrual*, che entrerà a regime a partire dall'esercizio 2030, per un numero di amministrazioni pubbliche che coprano almeno il 90% della spesa primaria dell'intero settore pubblico;
  - che l'atto normativo indichi, inoltre, l'assetto organizzativo del **programma formativo** per la transizione al nuovo sistema di contabilità *accrual*;
  - la predisposizione delle **linee guida** per l'applicazione di ciascuno standard contabile e la relativa pubblicazione sul sito web del MEF-RGS dedicato alla contabilità *accrual*.
- Il conseguimento della *milestone* M1C1-118 sarà rendicontato alla Commissione Europea dopo il secondo trimestre del 2026.

- Con riferimento alla milestone **M1C1-118**:
- **È stato emanato il d.l. n. 113/2024** (convertito dalla legge n. 143/2024), con il quale si dà avvio alla fase pilota. Il d.l. prevede che sono tenute alla produzione e trasmissione degli schemi di bilancio per l'esercizio 2025:
  - 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 (società e enti che hanno un numero di dipendenti a tempo indeterminato inferiore a cinquanta unità e 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)

- Il d.l. n. 113/2024 prevede l'individuazione delle amministrazioni coinvolte nella fase pilota.
- In attuazione di tale disposizione è stato emanato il decreto MEF del 23.12.2024.
- Il d.l. prevede altresì che:
  - le amministrazioni riclassifichino le voci dei propri piani dei conti secondo le voci del piano dei conti multidimensionale ed effettuino le **rettifiche e le integrazioni** necessarie all'applicazione dei criteri di valorizzazione e di rilevazione contabile stabiliti dal quadro concettuale e dagli standard contabili.
  - gli schemi di bilancio per l'esercizio 2025 siano predisposti, esclusivamente, per finalità di sperimentazione nell'ambito della fase pilota e, pertanto, **non sostituiscano gli schemi di bilancio e di rendiconto prodotti, per lo stesso esercizio, in applicazione delle disposizioni e dei regolamenti contabili vigenti.**

- Quale è il rapporto tra la fase pilota accrual (di tipo economico-patrimoniale) e i sistemi contabili vigenti?
- Esiste varietà di sistemi contabili:
- Asl (art. 26, d.lgs. N. 118/2011) e università (d.lgs. N. 18/2012) sono in contabilità economico-patrimoniale;
- le Amministrazioni centrali dello Stato adottano, a fini conoscitivi, la contabilità economico-patrimoniale, in affiancamento alla contabilità finanziaria, mediante l'adozione di un sistema integrato (art. 38-bis, l. n. 196/2009 e d.m. 27.12.2022)
- Regioni ed enti locali adottano la contabilità finanziaria, affiancata, a fini conoscitivi, dalla contabilità economico-patrimoniale (art. 2, d.lgs. n. 118/2011)
- Per tali motivi, il decreto MEF 23.12.2024 prevede che, al fine di predisporre gli schemi di conto economico e stato patrimoniale previsti dall'accrual, sono adottati i modelli di raccordo fra i piani dei conti attualmente in uso secondo la normativa vigente e il Piano dei conti unico per tutte le amministrazioni pubbliche

- Se, dunque, nella fase pilota sono fatti salvi, ai sensi del d.l. 113/2024, gli schemi di bilancio e di rendiconto prodotti in applicazione delle disposizioni e dei regolamenti contabili vigenti, quale è il destino della contabilità finanziaria al termine di tale fase?
- Da una parte abbiamo la contabilità economico-patrimoniale, che ha quale obiettivo primario la **valutazione della performance economica** (risultato economico annuale) in termini di **variazione del patrimonio netto**. Attraverso la misurazione dei costi di gestione e della consistenza dell'attivo e del passivo, permette di valutare se le risorse siano state utilizzate in maniera efficiente e se le politiche adottate producano benefici duraturi. A fine periodo, esprime la **prospettiva della sostenibilità nel tempo** (cioè la capacità di preservare le risorse affidate e di continuare a perseguire i propri obiettivi operativi in futuro), e con essa quella dell'**equità intergenerazionale**.
- Nel sistema del d.lgs. N. 118/2011, la contabilità economico-patrimoniale è soltanto «derivata», cioè ottenuta mediante una «matrice di correlazione», rispetto a fatti di gestione che sono in origine registrati su base di contabilità finanziaria. Di conseguenza, la contabilità economico-patrimoniale è stata nel decennio trascorso ampiamente sottoutilizzata e percepita più come un adempimento. L'esperienza decennale della contabilità armonizzata **non ha ancora raggiunto un livello informativo adeguato** per rappresentare le dinamiche gestionali e patrimoniali degli enti.

- la contabilità finanziaria ha invece funzione **autorizzatoria**. Mira ad assicurare che le spese siano coerenti con le risorse disponibili, come allocate in bilancio e autorizzate dagli organi della sovranità popolare. E' quindi principalmente uno **strumento di controllo della legalità e regolarità della gestione**, funzionale al rispetto dei vincoli di bilancio e dell'equilibrio finanziario. A fine periodo, è primaria l'esigenza di dar conto della **corrispondenza tra programmato e realizzato, quale esercizio di trasparenza democratica**. La contabilità finanziaria esprime a preventivo l'autorizzazione all'impiego delle risorse, a consuntivo se siano state attuate le scelte individuate in sede di programmazione.
- Nel parere delle SSRR in sede consultiva del 16.7.2024 si osservava che «La contabilità economico-patrimoniale [... è attualmente prevista a livello conoscitivo e la sua eventuale sostituzione rispetto a quella finanziaria è destinata a porre difficoltà tali da involgere la stessa sua coerenza con l'impianto costituzionale in vigore. Il punto riveste notevole rilevanza ed al momento non è chiaro quale sia l'intendimento al riguardo»
- Le SSRR in sede di controllo della Corte dei conti, nella relazione allegata alla decisione di parifica del rendiconto 2024 dello Stato hanno evidenziato, con riferimento al sistema contabile delle Amministrazioni centrali, che «non risulta ancora chiarito se si intenda affiancare tale contabilità a quella finanziaria ovvero sostituire quest'ultima con la prima ai fini della struttura formale del bilancio dello Stato e della relativa legge di approvazione» e che «la questione della scelta della contabilità con cui predisporre, gestire e rendicontare i conti dello Stato non può che rappresentare un tema di carattere epocale e dunque necessariamente la conseguenza di un ampio dibattito tale da coinvolgere nello specifico soprattutto il Parlamento, presentando, il tema, indubbe valenze di carattere anche costituzionale.

- è necessario considerare che la **contabilità finanziaria è alla base sia del carattere autorizzatorio della legge di bilancio** che del relativo **principio di annualità, di cui all'art. 81, quarto comma, Cost.** («Le Camere ogni anno approvano con legge il bilancio e il rendiconto consuntivo presentati dal Governo») sia, infine, **dell'obbligo di copertura di cui all'art. 81, terzo comma, Cost.** («Ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri provvede ai mezzi per farvi fronte»).
- Nell'audizione parlamentare del 25 febbraio 2025, la Corte dei conti ha sottolineato che l'adozione di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale *accrual* è stata espressamente inserita tra le riforme del PNRR (riforma 1.15), con l'obiettivo di aumentare il livello di trasparenza e comparabilità degli esiti della gestione finanziaria, **senza tuttavia abbandonare**, per gli aspetti legati alla programmazione e alla correlata rendicontazione, **le regole proprie della contabilità finanziaria**, coerenti con le esigenze espresse dai principi giuspubblicistici e contabili di primaria rilevanza, anche in termini di rendicontazione, per la quale va mantenuta coerenza con l'impostazione a previsione.

- Il Comitato Direttivo della Struttura di governo della riforma 1.15 del PNRR ha risposto all' richiesta di chiarimento formulata dalla Commissione ARCONET, precisando che **la nuova contabilità “non sostituirà quella finanziaria** nel ruolo autorizzatorio e che il sistema contabile definito dalla riforma *accrual* sarà basato su una integrazione della contabilità finanziaria ed economico-patrimoniale”. Nessuna sovrapposizione o sostituzione, dunque, ma complementarietà e integrazione (al fine di produrre informazioni più complete sotto il profilo quantitativo e qualitativo, permettendo di conciliare l'attenzione ai vincoli di bilancio con la considerazione della solidità economica e della sostenibilità).

- Con riferimento agli Enti locali, la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti ha impostato i **questionari indirizzati agli organi di revisione**, relativi al **rendiconto 2025**, al fine di riflettere l'attuale assetto del sistema contabile degli enti territoriali e, al contempo, accompagnarne l'evoluzione verso il modello *accrual*.
- Si evidenziano in particolare le domande volte a verificare, anche in via propedeutica all'introduzione dell'*accrual*, con quali modalità l'ente abbia collegato la gestione degli inventari e la contabilità economico-patrimoniale, ponendo in evidenza il grado di effettiva connessione tra tali ambiti e la capacità dell'ente di utilizzare le informazioni patrimoniali come componente essenziale del sistema di informazioni contabili.
- Coerentemente, il questionario approfondisce ulteriormente il tema del patrimonio chiedendo di dare evidenza delle eventuali componenti ancora in corso di ricognizione o in attesa di perizia, nonché della giustificazione delle variazioni del patrimonio netto intervenute nel corso dell'esercizio. Tali quesiti, pur collocandosi nell'ambito di adempimenti già obbligatori nel vigore della contabilità armonizzata ai sensi del d.lgs. 118/2011, sono orientati a richiamare l'attenzione degli enti su profili che assumeranno un rilievo centrale nel sistema *accrual*, in particolare con riferimento ai processi valutativi e alla necessità di assicurare già in prima applicazione una rappresentazione patrimoniale attendibile, coerente e trasparente.

- il questionario prevede altresì una sezione dedicata ai passaggi adempimentali riconducibili alla contabilità *accrual*, già ora previsti dall'ordinamento come obbligatori, seppur con impostazione esplicitamente prospettica e preparatoria.
- Ciò in considerazione del fatto che gli schemi di conto economico e stato patrimoniale redatti secondo lo standard ITAS 1 non hanno valore giuridico, ma esclusivamente sperimentale e che pertanto non è necessario sottoporli all'approvazione degli organi deliberanti.
- Seguono la stessa impostazione le domande volte a verificare se l'ente abbia avviato le attività necessarie per l'applicazione delle rettifiche e delle integrazioni richieste dal recepimento dei principi e delle regole contenute nel Quadro concettuale e nei principi contabili ITAS, nonché se siano stati intrapresi gli interventi di adeguamento dei sistemi informativi funzionali al supporto del nuovo modello contabile.
- Ulteriore elemento qualificante di tale sezione è rappresentato dalla domanda relativa all'avvio della mappatura dei processi, quale presupposto essenziale per garantire la corretta individuazione dei fatti di gestione rilevanti sotto il profilo economico-patrimoniale e per assicurare la coerenza tra assetti organizzativi, flussi informativi e criteri di rilevazione e valutazione propri del sistema *accrual*. La formulazione dei quesiti, incentrata sull'avvio delle attività, conferma che l'obiettivo, nella fase pilota, non è la verifica di risultati già compiuti, ma l'intercettazione del livello di preparazione e consapevolezza dell'ente rispetto alle implicazioni del nuovo quadro contabile.



- Grazie per l'attenzione