



# L'ARMONIZZAZIONE DEI BILANCI PUBBLICI E L'INTRODUZIONE DEL SISTEMA UNICO DI CONTABILITÀ INTEGRATA FINANZIARIA ED ECONOMICO PATRIMONIALE

Massimo Anzalone



# PERCHÉ IL PROCESSO DI ARMONIZZAZIONE?

# I problemi ad oggi

## Ad oggi, in materia di finanza pubblica si ravvisano:

- Difformità negli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche
- Difformità nelle anagrafiche contabili utilizzate per la produzione e l'elaborazione del bilancio
- Regole e principi contabili tra loro non coerenti e assenza di un glossario che aiuti le amministrazioni in fase gestionale
- Assenza di una contabilità economico-patrimoniale valida per l'insieme delle amministrazioni pubbliche

## Ciò comporta:

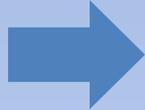
- Difficoltà (o impossibilità) nella comparazione tra i bilanci delle amministrazioni
- Difficoltà nella produzione dei conti consolidati (difformità nelle regole di registrazione e poca tracciabilità delle informazioni contabili)
- Difficoltà in sede di raffronto tra le elaborazioni prodotte dal MEF e quelle di Istat e Banca d'Italia
- Necessarie e dispendiose attività per portare a coerenza i diversi schemi contabili delle Amministrazioni attraverso lavori di riconciliazione ex post che, limitando di fatto la trasparenza delle elaborazioni, inducono possibili distorsioni in fase di valutazione politica degli interventi



# Costi di una errata rappresentazione dei dati

M. Anzalone, I. Macrì, S. Siragusa [2015], *La nuova contabilità delle amministrazioni pubbliche*, IPSOA Wolters Kluwer

L'assenza di un sistema unico di rappresentazione contabile può causare il reiterarsi di errori contabili frutto di prassi contabili errate, che inficiano la trasparenza e la leggibilità dei bilanci



Il bilancio di una amministrazione non esaurisce i suoi effetti nell'ambito cui esso fa riferimento. Il conto della PA, monitorato dalla UE ai fini della Procedura per i disavanzi eccessivi – PDE – (3% per il rapporto deficit/PIL) è il frutto dell'aggregazione dei bilanci di tutte le amministrazioni pubbliche.



Maggiori controlli da parte della Commissione sui bilanci delle amministrazioni pubbliche

Il Consiglio della UE può decidere di imporre un'ammenda a uno Stato membro che, volontariamente o per negligenza grave, fornisce un'errata rappresentazione dei dati relativi al disavanzo e al debito rilevanti ai fini della PDE

(Regolamento (UE) n. 1173/2011 relativo all'effettiva esecuzione della sorveglianza di bilancio nella zona euro )



ERRORI NEI BILANCI SI RIFLETTONO PROPORZIONALMENTE NEL CONTO DELLA PA



Sovrastime o sottostime dei saldi di finanza pubblica (deficit, fabbisogno, debito pubblico) dovuti ad errori di contabilizzazione comportano scelte di politica economica fondate su dati non reali con ripercussioni sulla collettività (AUMENTO DELLE TASSE, TAGLIO AI TRASFERIMENTI A FAMIGLIE E IMPRESE, RIDUZIONE DEI SERVIZI, RIPERCUSSIONI SU OCCUPAZIONE)



# I problemi ad oggi: come risolverli

- **Un piano dei conti integrato**
- **Introduzione della contabilità economico-patrimoniale**
- **Principi comuni**
- **Uguali schemi di bilancio**
- **Riconduzione a sistema delle normative esistenti in materia di contabilità e finanza pubblica**





# L'ARMONIZZAZIONE CONTABILE: LA LEGGE N.196/2009



# Legge n.196/2009 di contabilità e finanza pubblica – Art. 1

## Art. 1 Principi di coordinamento e ambito di riferimento

1. Le amministrazioni pubbliche concorrono al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica definiti in ambito nazionale in coerenza con le procedure e i criteri stabiliti dall'Unione europea e ne condividono le conseguenti responsabilità. Il concorso al perseguimento di tali obiettivi si realizza secondo i principi fondamentali **dell'armonizzazione dei bilanci pubblici** e del coordinamento della finanza pubblica.



Sul tema dell'armonizzazione dei bilanci interviene la legge costituzionale 20 aprile 2012, n.1 che identifica tale materia tra quelle di legislazione esclusiva dello Stato



# Legge n.196/2009 di contabilità e finanza pubblica – Art. 2

## Art. 2 Delega al Governo per l'adeguamento dei sistemi contabili

2. I decreti legislativi di cui al comma 1 sono emanati nel rispetto dei seguenti principi e criteri direttivi:

- a) **adozione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato;**
- b) **definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni pubbliche tenute al regime di contabilità civilistica;**
- c) **adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi;**
- d) **affiancamento, ai fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico- patrimoniale che si ispirino a comuni criteri di contabilizzazione;**
- e) **adozione di un bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società o altri organismi controllati, secondo uno schema tipo definito dal Ministro dell'economia e delle finanze d'intesa con i Ministri interessati;**
- f) **definizione di un sistema di indicatori di risultato semplici.**



# L'armonizzazione nella legge n. 42/2009

Il Governo è delegato ad adottare [...] uno o più decreti legislativi aventi ad oggetto l'attuazione dell' articolo 119 della Costituzione, al fine di assicurare, attraverso la definizione dei principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario e la definizione della perequazione, l'autonomia finanziaria di comuni, province, città metropolitane e regioni nonché al fine di armonizzare i sistemi contabili e gli schemi di bilancio dei medesimi enti e i relativi termini di presentazione e approvazione, in funzione delle esigenze di programmazione, gestione e rendicontazione della finanza pubblica (art.2, comma 1)

[...] i decreti legislativi di cui al comma 1 del presente articolo sono informati ai seguenti principi e criteri direttivi generali:

h) adozione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato; adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi [...]; adozione di un bilancio consolidato con le proprie aziende, società o altri organismi controllati, secondo uno schema comune; 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; raccordabilità dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali con quelli adottati in ambito europeo ai fini della procedura per i disavanzi eccessivi; definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni pubbliche di cui alla presente legge tenute al regime di contabilità civilistica; definizione di un sistema di indicatori [...] (art.2, comma 2)





**Decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118,  
modificato dal D.Lgs. 10-8-2014 n. 126**



# Decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, modificato dal D.Lgs. 10-8-2014 n. 126. ART. 4 il piano dei conti integrato. Elementi chiave

**Comma 1:** raccordo con il SEC e raccordo con il Dlgs n. 91/2011

(da coordinamento sostanziale a collegamento formale tra le norme in materia di Pdc)

**Comma 2:** introduzione, mediante il Pdc, di una contabilità integrata

**Comma 3:** scritture tipiche della Contabilità economico patrimoniale per le quali non sussiste una integrazione diretta con le scritture di tipo finanziario

**Comma 4:** ampliamento del piano dei conti a fini gestionali

**Comma 5:** Pdc quale riferimento per la definizione dei documenti di finanza pubblica.

Maggiore aderenza con la struttura definita dal DPR 4 ottobre 2013, n. 132

**Commi 6 e 7:** trasmissione alla Banca Dati Unitaria e Pdc differenziati tra regioni ed enti regionali da una parte e province, comuni e enti locali dall'altra

**Comma 7 ter:** aggiornamenti del Pdc



# Decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, modificato dal D.Lgs. 10-8-2014 n. 126. ART. 4 il piano dei conti integrato

1. Al fine di consentire il consolidamento ed il monitoraggio dei conti pubblici, nonché il miglioramento della raccordabilità dei conti delle amministrazioni pubbliche con il Sistema europeo dei conti nazionali nell'ambito delle rappresentazioni contabili, le Regioni e gli enti locali e i loro enti strumentali, adottano il **piano dei conti integrato** di cui all'allegato n. 6, **raccordato al piano dei conti di cui all'art. 4, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91.**».
2. Il piano dei conti integrato, ispirato a comuni criteri di contabilizzazione, è **costituito dall'elenco delle articolazioni delle unità elementari del bilancio finanziario gestionale e dei conti economico-patrimoniali**, definito in modo da evidenziare, attraverso i principi contabili applicati, le **modalità di raccordo, anche in una sequenza temporale, dei dati finanziari ed economico-patrimoniali**, nonché consentire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali.
3. L'elenco dei conti economico-patrimoniali comprende i conti necessari per le operazioni di **integrazione, rettifica e ammortamento**, [...].
4. **Il piano dei conti di ciascun comparto di enti può essere articolato in considerazione alla specificità dell'attività svolta**, fermo restando la riconducibilità delle predette voci alle aggregazioni previste dal piano dei conti integrato comune di cui al comma 1.

# Decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, modificato dal D.Lgs. 10-8-2014 n. 126. ART. 4 il piano dei conti integrato

5. Il livello del piano dei conti integrato comune rappresenta la struttura di riferimento per la predisposizione dei documenti contabili e di finanza pubblica delle amministrazioni pubbliche.

**Ai fini del raccordo con i capitoli e gli articoli, ove previsti, il livello minimo di articolazione del piano dei conti è costituito almeno dal quarto livello. Ai fini della gestione, il livello minimo di articolazione del piano dei conti è costituito dal quinto livello**

6. Al fine di facilitare il monitoraggio e il confronto delle grandezze di finanza pubblica rispetto al consuntivo, **le amministrazioni trasmettono le previsioni di bilancio, aggregate secondo la struttura del quarto livello de piano dei conti, alla banca dati unitaria** delle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 13, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, sulla base di schemi, tempi e modalità definiti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

7. **le amministrazioni di cui all'art. 2, trasmettono le risultanze del consuntivo, aggregate secondo la struttura del piano dei conti, alla banca dati unitaria** sulla base di schemi, tempi e modalità definiti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze



# Decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, modificato dal D.Lgs. 10-8-2014 n. 126. ART. 4 il piano dei conti integrato

**7 bis.** Entro 60 giorni dalla pubblicazione del presente decreto nella Gazzetta Ufficiale, a fini conoscitivi, è pubblicato nel sito internet [www.arconet.rgs.tesoro.it](http://www.arconet.rgs.tesoro.it):

- a) il **piano dei conti dedicato alle regioni e agli enti regionali**, derivato dal piano dei conti degli enti territoriali di cui al comma 1;
- b) il **piano dei conti dedicato alle province, ai comuni e agli enti locali**, derivato dal piano dei conti degli enti territoriali di cui al comma 1.

**7 ter.** A seguito degli aggiornamenti del piano dei conti integrato di cui all'art. 4, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, l'allegato n. 6 può essere modificato con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, di concerto con il Ministero dell'interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali e la Presidenza del Consiglio dei ministri - Dipartimento per gli affari regionali, su proposta della Commissione per l'armonizzazione contabile degli enti territoriali. La commissione per l'armonizzazione contabile degli enti territoriali promuove le modifiche e le integrazioni del piano dei conti di cui all'art. 4, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, di interesse degli enti territoriali



# Decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118

## Art. 8

### Adeguamento SIOPE

1. Con le modalità definite dall'art. 14, comma 8, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, dal 1° gennaio 2017 le codifiche SIOPE degli enti territoriali e dei loro enti strumentali in contabilità finanziaria sono sostituite con quelle previste nella struttura del piano dei conti integrato. Le codifiche SIOPE degli enti in contabilità civilistica **sono aggiornate in considerazione della struttura del piano dei conti integrato** degli enti in contabilità finanziaria.
2. Eventuali ulteriori livelli di articolazione delle codifiche SIOPE sono riconducibili alle aggregazioni previste dal piano dei conti integrati.



# Decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118

## Art. 3

### Adozione del piano dei conti

**12. L'adozione dei principi applicati della contabilità economico-patrimoniale e il conseguente affiancamento della contabilità economico patrimoniale alla contabilità finanziaria previsto dall'art. 2, commi 1 e 2, unitamente all'adozione del piano dei conti integrato di cui all'art. 4, può essere rinviata all'anno 2016, con l'esclusione degli enti che nel 2014 hanno partecipato alla sperimentazione di cui all'art. 78.**



# Decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118

## Art. 11. Schemi di bilancio

1. Le amministrazioni pubbliche di cui all'art. 2 adottano i seguenti comuni schemi di bilancio finanziari, economici e patrimoniali e comuni schemi di bilancio consolidato con i propri enti ed organismi strumentali, aziende, società controllate e partecipate e altri organismi controllati: [...]

[...]

14. A decorrere dal 2016 gli enti di cui all'art. 2 adottano gli schemi di bilancio previsti dal comma 1 che assumono valore a tutti gli effetti giuridici, anche con riguardo alla funzione autorizzatoria.

15. A decorrere dal 2015 gli enti che nel 2014 hanno partecipato alla sperimentazione di cui all'art. 78 adottano gli schemi di bilancio di cui al comma 1 che assumono valore a tutti gli effetti giuridici, anche con riguardo alla funzione autorizzatoria cui affiancano nel 2015, con funzione conoscitiva, gli schemi di bilancio e di rendiconto vigenti nel 2014, salvo gli allegati n. 17, 18 e 20 del decreto del Presidente della Repubblica n. 194 del 1996 che possono non essere compilati.





# ARCHITETTURA DEL PIANO DEI CONTI

Scelta del livello di dettaglio

Interlocuzione istituzionale

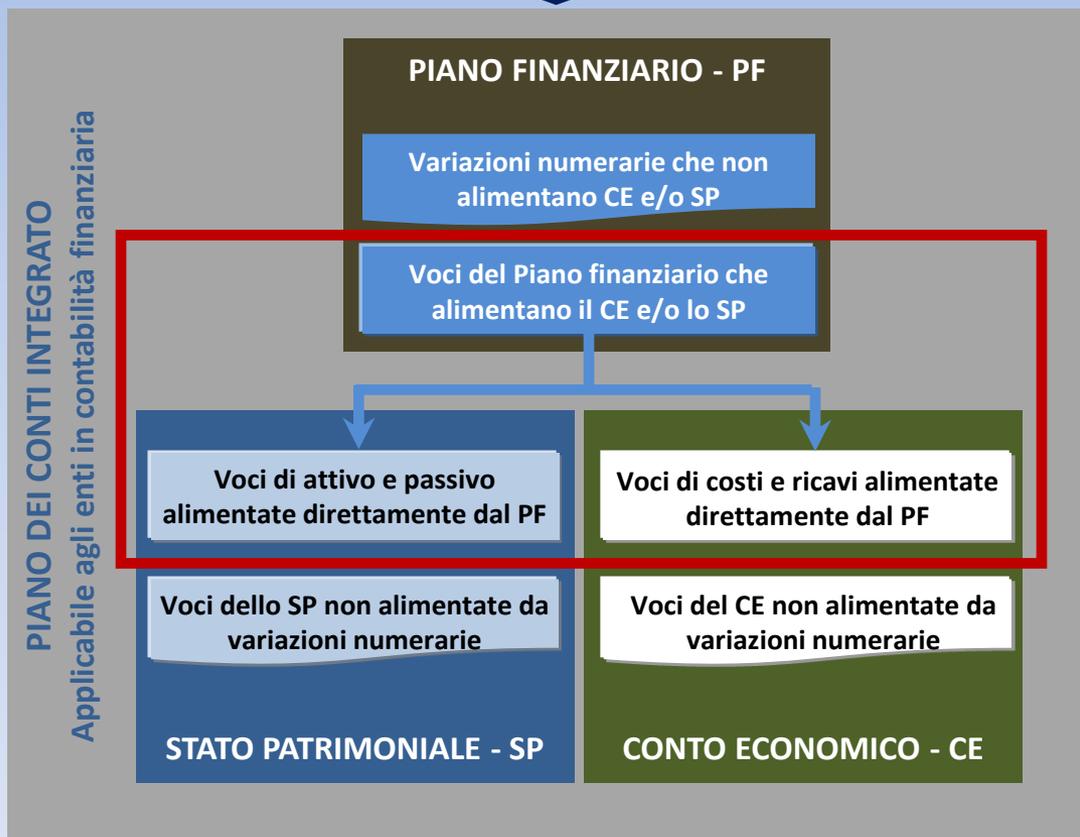
Struttura

Modello di integrazione



# Il piano dei conti: struttura

## Definizione dei principi contabili



## Matrice di transizione/correlazione tra i moduli

Le modalità di redazione del piano dei conti secondo la legge n. 196/2009 non erano chiare.

L'affiancamento alla contabilità finanziaria della contabilità economico-patrimoniale si spingeva perché avvenisse ex post e solo sugli schemi di bilancio.

Si è invece lavorato a **una struttura integrata nella quale le transazioni sono registrate contestualmente nei tre moduli** evitando modalità di riconciliazione ex post.

La correlazione tra le scritture contabili della contabilità finanziaria con quelle tipiche della contabilità economico patrimoniale **è tanto più diretta quanto più si articola il PF.**

**Tali correlazioni sono stabilite ex ante.**

Pertanto l'applicazione del PDC costituisce, per gli utenti fino ad oggi abituati alla sola tenuta della contabilità finanziaria, strumento di **autoformazione.**

M. Anzalone, [2013], *Il processo di armonizzazione delle amministrazioni pubbliche: il piano dei conti integrato*, la Finanza locale, Maggioli.



# IL PIANO DEI CONTI DEGLI ENTI TERRITORIALI



# Il piano dei conti: MODULO FINANZIARIO

MACRO	Livelli	Voce	COD
E	I	Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	E.1.00.00.00.000
E	I	Trasferimenti correnti	E.2.00.00.00.000
E	I	Entrate extratributarie	E.3.00.00.00.000
E	I	Entrate in conto capitale	E.4.00.00.00.000
E	I	Entrate da riduzione di attività finanziarie	E.5.00.00.00.000
E	I	Accensione Prestiti	E.6.00.00.00.000
E	I	Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	E.7.00.00.00.000
E	I	Premi di emissione di titoli emessi dall'amministrazione	E.8.00.00.00.000
E	I	Entrate per conto terzi e partite di giro	E.9.00.00.00.000
U	I	Spese correnti	U.1.00.00.00.000
U	I	Spese in conto capitale	U.2.00.00.00.000
U	I	Spese per incremento attività finanziarie	U.3.00.00.00.000
U	I	Rimborso Prestiti	U.4.00.00.00.000
U	I	Chiusura Anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	U.5.00.00.00.000
U	I	Scarti di emissione di titoli emessi dall'amministrazione	U.6.00.00.00.000
U	I	Uscite per conto terzi e partite di giro	U.7.00.00.00.000

9 titoli per le entrate

7 titoli per le uscite

La differenza tra entrate e uscite consiste nello spaccettamento delle entrate correnti in tre diversi titoli:

- 1) entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa
- 2) trasferimenti correnti
- 3) extratributarie

La costruzione del piano si è sviluppata secondo una logica che avvicina le regole italiane a quelle internazionali.

Il Piano finanziario è composto da oltre 3.000 voci.



# Il piano dei conti: MODULO ECONOMICO

Sezione	Sezione costi ricavi	COD Macro CE	Macro CE
<b>1</b>	<b>Componenti positivi della gestione</b>		
	1.1		Proventi di natura tributaria, contributiva e perequativa
	1.2		Ricavi delle vendite e delle prestazioni e proventi da servizi pubblici
	1.3		Proventi da trasferimenti e contributi
	1.4		Altri ricavi e proventi diversi
	1.5		Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti
	1.6		Variazioni dei lavori in corso su ordinazione
	1.7		Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni
<b>2</b>	<b>Componenti negativi della gestione</b>		
	2.1		Costi della produzione
	2.2		Ammortamenti e svalutazioni
	2.3		Costi per trasferimenti e contributi
	2.4		Accantonamenti
	2.5		Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo
<b>3</b>	<b>Proventi e oneri finanziari</b>		
	3.1		Oneri finanziari
	3.2		Proventi finanziari
<b>4</b>	<b>Rettifiche di valore di attività finanziarie</b>		
	4.1		Rivalutazioni
	4.2		Svalutazioni
<b>5</b>	<b>Proventi e oneri straordinari</b>		
	5.1		Oneri straordinari
	5.2		Proventi straordinari

Il modulo economico del piano dei conti si articola su sei livelli di dettaglio.

Lo schema in esempio, aggregato, rappresenta solo i primi due livelli.

# Il piano dei conti: STATO PATRIMONIALE

<b>1 Attivo</b>	<b>1.1</b>	<b>Crediti verso soci e partecipanti</b>
	1.1.1	Crediti verso i soci per versamenti ancora dovuti
		Crediti verso Amministrazioni per versamenti di fondo di dotazione ancora dovuto
	1.1.2	Crediti verso Amministrazioni per versamenti di fondo di dotazione ancora dovuto
	<b>1.2</b>	<b>Immobilizzazioni</b>
	1.2.1	Immobilizzazioni immateriali
	1.2.2	Immobilizzazioni materiali
	1.2.3	Immobilizzazioni finanziarie
	<b>1.3</b>	<b>Attivo circolante</b>
	1.3.1	Rimanenze
	1.3.2	Crediti
	1.3.3	Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni
	1.3.4	Disponibilità liquide
	<b>1.4</b>	<b>Ratei e risconti</b>
	1.4.1	Ratei attivi
	1.4.2	Risconti attivi

**Il modulo patrimoniale del piano dei conti si articola su sei livelli di dettaglio.**

**Lo schema in esempio, aggregato, rappresenta solo i primi tre livelli.**

<b>2 Passivo</b>	<b>2.1</b>	<b>Patrimonio netto</b>
	2.1.1	Capitale
	2.1.2	Riserve
	2.1.3	Fondo di dotazione
	2.1.4	Risultato economico dell'esercizio
	<b>2.2</b>	<b>Fondi per rischi e oneri</b>
	2.2.1	Fondi per trattamento di quiescenza
	2.2.2	Fondi per imposte
	2.2.3	Fondo ammortamento
	2.2.9	Altri fondi per rischi ed oneri
	2.2.4	Fondo per svalutazione crediti
	<b>2.3</b>	<b>Fondo per trattamento fine rapporto</b>
	2.3.1	Fondo per trattamento fine rapporto
	<b>2.4</b>	<b>Debiti</b>
	2.4.1	Debiti da finanziamento
	2.4.2	Debiti verso fornitori
	2.4.3	Debiti per trasferimenti e contributi
	2.4.4	Acconti ricevuti
	2.4.5	Altri debiti
	<b>2.5</b>	<b>Ratei e risconti</b>
	2.5.1	Ratei passivi
	2.5.2	Risconti passivi
<b>3 Conti d'ordine</b>	<b>3.1</b>	<b>Impegni, beni di terzi e garanzie</b>
	3.1.1	Impegni
	3.1.2	Beni
	3.1.3	Garanzie





# COME CODIFICARE I BILANCI DEGLI ENTI SECONDO IL PIANO DEI CONTI INTEGRATO



Voci di bilancio dell'ente - 2013		
Voce	Impegni	Cassa
Spese correnti	250	200
Acquisto di beni e servizi	100	90
Giornali e riviste	10	0
Pubblicazioni	8	8
Altri beni di consumo	82	82
Carta, cancelleria e stampati	20	20
xxxm	27	27
xxxk	7	7
xxxo	2	2
xxxp	3	3
Materiale informatico	3	3
...		
...		
...		
...		
xxxn		
xxxq	10	10
xxxr	5	5
xxxxs	5	5

## Prima fase : Analisi del bilancio dell'ente

Verifica della corrispondenza del bilancio dell'ente con il piano dei conti.

Queste le possibili casistiche:

1. Corrispondenza 1:1 tra la voce del bilancio esistente e la voce del piano dei conti
2. Corrispondenza 1:n tra la voce del bilancio e le voci del piano dei conti (presenza di capitoli calderone che vanno spaccati in coerenza con la struttura di bilancio del piano dei conti)
3. Corrispondenza n:1 tra le voci di bilancio dell'ente e il piano dei conti. In questo caso si decide se dettagliare ulteriormente il piano per ricreare le corrispondenze 1:1 o se i dettagli contabili dell'ente sebbene non siano integrati nel piano (significativi solo per il singolo ente ma non per l'insieme delle AAPP o poco significativi in termini di risorse coinvolte) possono essere conservati a dei livelli successivi a quelli previsti
4. Nessuna corrispondenza evidente



# LA CONTABILITÀ ECONOMICO PATRIMONIALE E LA MATRICE DI CORRELAZIONE



# Quali differenze con la CEP di un'impresa? Quali le differenze rispetto agli schemi di bilancio del Codice Civile

Le transazioni delle pubbliche amministrazioni che si sostanziano in operazioni di scambio sul mercato (acquisizione e vendita) danno luogo a costi sostenuti e ricavi conseguiti, mentre quelle che non consistono in operazioni di scambio propriamente dette, in quanto più strettamente conseguenti ad attività istituzionali ed erogative (tributi, contribuzioni, trasferimenti di risorse, prestazioni, servizi, altro), danno luogo ad oneri sostenuti e proventi conseguiti.

**Tavola 6. Confronto fra alcune poste del modulo economico del piano dei conti e le corrispondenti dello schema del conto economico del Codice civile**

PDC – Modulo Economico	Schema del conto economico
Aggregazioni di II livello – Componenti positivi della gestione	Articolo 2425 del Codice Civile – Valore della produzione
1.1 Proventi di natura tributaria, contributiva e perequativa	n.d.
1.2 Ricavi delle vendite e delle prestazioni e proventi da servizi pubblici	1. Ricavi delle vendite e delle prestazioni
1.3 Proventi da trasferimenti e contributi	n.d.
1.5 Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti	2. Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti
1.6 Variazioni dei lavori in corso su ordinazione	3. Variazioni dei lavori in corso su ordinazione
1.7 Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	4. Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni
1.4 Altri ricavi e proventi diversi	5. Altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio

*Il comune piano dei conti integrato per l'armonizzazione dei sistemi contabili, AziendaItalia, Enti locali. IPSOA*



# Il piano dei conti: matrice di correlazione

DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA 4 ottobre 2013, n. 132

3. Al fine di garantire l'integrazione contabile tra i moduli del piano, ciascuna voce del piano relativo alla contabilità finanziaria viene correlata alle corrispondenti voci del piano relativo alla contabilità economico-patrimoniale mediante schemi di transizione predisposti periodicamente dal Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato e pubblicati sul sito Internet.
4. Le amministrazioni che non provvedano ad effettuare la correlazione come indicato al comma 3 devono darne opportuna motivazione. Tali amministrazioni sono tenute a definire al quinto livello di articolazione del piano finanziario le correlazioni effettuate tra quest'ultimo e il piano relativo alla contabilità economico-patrimoniale, indicando per ogni scostamento dalla matrice di correlazione i criteri contabili applicati tra quelli individuati dalle norme e dai regolamenti vigenti in ambito nazionale ed internazionale. Le informazioni che le amministrazioni producono ai sensi del presente comma sono inviate al Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato contestualmente a tutti i documenti contabili.



# Il piano dei conti: matrice di correlazione

Piano finanziario (registrazioni per cassa e competenza finanziaria)					Conto economico				Stato patrimoniale				Stato patrimoniale (variazione della liquidità)			
					Dare		Avere		Dare		Avere		Dare		Avere	
	Liv	Voce	COD finale	EVENTO CONTABILE	COD voce	Voce	COD voce	Voce	COD voce	Voce	COD voce	Voce	COD voce	Voce	COD voce	Voce
E	III	Alienazione di beni materiali	E.4.04.01.00.000													
E	IV	Alienazione di Mezzi di trasporto ad uso civile, di sicurezza e ordine pubblico	E.4.04.01.01.000													
E	V	Alienazione di Mezzi di trasporto stradali	E.4.04.01.01.001	Prezzo di vendita = a valore contabile di inventario					1.3.2.2.06.01.001	Crediti da Alienazione di Mezzi di trasporto stradali	1.2.2.2.01.01	Mezzi di trasporto stradali	1.3.4	Disponibilità liquide	1.3.2.2.06.01.001	Crediti da Alienazione di Mezzi di trasporto stradali
E	V	Alienazione di Mezzi di trasporto stradali	E.4.04.01.01.001	Prezzo di vendita MINORE del valore contabile di inventario	5.1.4.01.01.001	Minusvalenze da alienazione di Mezzi di trasporto stradali			1.3.2.2.06.01.001	Crediti da Alienazione di Mezzi di trasporto stradali	1.2.2.2.01.01	Mezzi di trasporto stradali	1.3.4	Disponibilità liquide	1.3.2.2.06.01.001	Crediti da Alienazione di Mezzi di trasporto stradali
E	V	Alienazione di Mezzi di trasporto stradali	E.4.04.01.01.001	Prezzo di vendita MAGGIORE del valore contabile di inventario			5.2.4.01.01.001	Plusvalenze da alienazione di Mezzi di trasporto stradali	1.3.2.2.06.01.001	Crediti da Alienazione di Mezzi di trasporto stradali	1.2.2.2.01.01	Mezzi di trasporto stradali	1.3.4	Disponibilità liquide	1.3.2.2.06.01.001	Crediti da Alienazione di Mezzi di trasporto stradali
E	V	Alienazione di Mezzi di trasporto aerei	E.4.04.01.01.002	Prezzo di vendita = a valore contabile di inventario					1.3.2.2.06.01.002	Crediti da Alienazione di Mezzi di trasporto aerei	1.2.2.2.01.02	Mezzi di trasporto aerei	1.3.4	Disponibilità liquide	1.3.2.2.06.01.002	Crediti da Alienazione di Mezzi di trasporto aerei
E	V	Alienazione di Mezzi di trasporto aerei	E.4.04.01.01.002	Prezzo di vendita MINORE del valore contabile di inventario	5.1.4.01.01.002	Minusvalenze da alienazione di Mezzi di trasporto aerei			1.3.2.2.06.01.002	Crediti da Alienazione di Mezzi di trasporto aerei	1.2.2.2.01.02	Mezzi di trasporto aerei	1.3.4	Disponibilità liquide	1.3.2.2.06.01.002	Crediti da Alienazione di Mezzi di trasporto aerei
E	V	Alienazione di Mezzi di trasporto aerei	E.4.04.01.01.002	Prezzo di vendita MAGGIORE del valore contabile di inventario			5.2.4.01.01.002	Plusvalenze da alienazione di Mezzi di trasporto aerei	1.3.2.2.06.01.002	Crediti da Alienazione di Mezzi di trasporto aerei	1.2.2.2.01.02	Mezzi di trasporto aerei	1.3.4	Disponibilità liquide	1.3.2.2.06.01.002	Crediti da Alienazione di Mezzi di trasporto aerei

Sottostante la matrice di correlazione vi sono i principi contabili che delimitano e definiscono il campo entro il quale si deve muovere la registrazione delle transazioni.

# Registrazione delle transazioni nei tre moduli: correlazione, non derivazione

		Piano finanziario		Conto economico		Stato patrimoniale	
		Competenza	Cassa	Costi	Ricavi	Attivo	Passivo
Entrate	Accertamento						
	Riscossione						
	Versamento						
Uscite	Impegno	X a.b.c.d.e					
	Liquidazione			X a'.b'.c'.d'.e'			X a''.b''.c''.d''.e''
	Ordinazione						
	Pagamento		X a.b.c.d.e			X a''.b''.c''.d''.e''	X a''.b''.c''.d''.e''
Scritture di rettifica e integrazione							

## 1° passaggio:

obbligazione giuridicamente perfezionata. Sorge l'impegno (X) in contabilità finanziaria. All'impegno è associato il Codice del piano dei conti finanziario (a.b.c.d.e), economico (a'.b'.c'.d'.e') e patrimoniale (a''.b''.c''.d''.e''). Nel CE e nello SP, sebbene vi sia l'aggancio del codice poiché già determinato *ex ante* nella matrice di correlazione, non si genera ancora il costo (X) e non incrementa la voce di passivo (X)

## 2° passaggio:

Al momento della liquidazione (ad esempio corrispondente all'emissione della fattura) si registra il Costo (X) in CE e il relativo Debito (X) in SP

## 3° passaggio:

All'effettivo pagamento si chiudono l'operazione in contabilità finanziaria (a.b.c.d.e), il Debito in SP e si registra una diminuzione (X) delle disponibilità liquide (a''.b''.c''.d''.e'') nello SP





# La competenza finanziaria potenziata



## 1) LA COMPETENZA FINANZIARIA prima della riforma

- Per gli enti che adottano la contabilità finanziaria, il principio della competenza finanziaria, costituisce il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive (accertamenti e impegni).
- Prima della riforma, nei bilanci degli enti locali, le obbligazioni venivano imputate all'esercizio finanziario in cui le obbligazioni sorgevano.

## 2) LA COMPETENZA FINANZIARIA prima della riforma

L'applicazione del principio della competenza finanziaria vigente (e in particolare dell'art. 183, comma 5 del TUEL) comporta che il rendiconto degli enti locali non svolge pienamente la funzione conoscitiva che caratterizza la contabilità pubblica:

- gli impegni ed i residui passivi comprendono gli accantonamenti e i debiti futuri e non è possibile riconoscere i debiti effettivi nei confronti di terzi;
- gli accertamenti comprendono crediti futuri e non è possibile riconoscere i crediti di dubbia esazione ;
- l'equilibrio finanziario non considera la scadenza delle obbligazioni e consente l'equilibrio tra obbligazioni attive a lungo termine con obbligazioni passive a breve termine.

## 1) LA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

Il principio contabile generale n. 16 della competenza finanziaria, cd. potenziata, prevede che le obbligazioni siano registrate quando l'obbligazione sorge, con imputazione alle scritture contabili degli esercizi in cui l'obbligazione è esigibile.

## **1) LA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA - VANTAGGI**

- RAFFORZARE LA PROGRAMMAZIONE DI BILANCIO;**
- CONOSCERE I DEBITI EFFETTIVI DELLE PA;**
- EVITARE L'IMPUTAZIONE CONTABILE DI ENTRATE FUTURE E DI IMPEGNI INESISTENTI;**
- FAVORIRE LA MODULAZIONE DEI DEBITI SECONDO GLI EFFETTIVI FABBISOGNI.**

## 1) LA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

La copertura finanziaria degli impegni riguardanti le spese di investimento, imputate agli esercizi futuri è costituita da:

- risorse accertate imputate agli esercizi precedenti o all'esercizio in corso, confluite nel fondo pluriennale vincolato;
- entrate accertate imputate all'esercizio in cui è impegnata la spesa, la cui esigibilità è nella piena discrezionalità dell'ente o di altra P.A.

# 1) LA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

Il fondo pluriennale vincolato:

- nasce dall'esigenza di applicare il principio della competenza finanziaria potenziata;
- è costituito da risorse accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ed esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata.
- rende evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego delle risorse.



# IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

### 3) IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA

- Il principio contabile applicato n. 3.3 prevede che le entrate di dubbia e difficile esazione sono accertate per l'intero importo del credito, anche se non è certa la loro riscossione integrale, (ad es. le sanzioni amministrative al codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, ecc.).
- Per le entrate di dubbia e difficile esazione è VIETATO il cd. accertamento per cassa.
- Per tali crediti è obbligatorio effettuare un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio di previsione e vincolare una quota del risultato di amministrazione in sede di rendiconto.

### 3) IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITÀ

Nel corso di ciascun esercizio, il fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) impedisce l'utilizzo di entrate di dubbia e difficile esazione esigibili nell'esercizio, a copertura di spese esigibili nel medesimo esercizio.

Il FCDE è disciplinato dettagliatamente nel principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, n. 3.3 e dall'esempio n. 5, con riferimento:

- all'accantonamento nel bilancio di previsione;
- all'accantonamento nel risultato di amministrazione effettuato in occasione dell'approvazione del rendiconto della gestione.

### 3) IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA

Con riferimento all'accantonamento nel bilancio di previsione, il principio applicato n. 3.3 precisa che tra le spese di ciascun esercizio deve essere stanziata un'apposita posta contabile (di parte corrente e in c/capitale), denominata "accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità", il cui ammontare è determinato in relazione:

- a) alla dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti di dubbia e difficile esazione che si prevede si formeranno nell'esercizio ;
- b) alla loro natura;
- c) alla capacità di riscossione dei crediti di dubbia e difficile esazione nei precedenti cinque esercizi.

### 3) IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA

- Ai fini della determinazione del fondo, la scelta del livello di analisi dei crediti (tipologia, categoria, capitolo) è lasciata al singolo ente.
- Non richiedono l'accantonamento al fondo, in quanto considerate entrate sicure:
  - i crediti da altre amministrazioni pubbliche in quanto entrate destinate ad essere accertate a seguito dell'assunzione dell'impegno da parte dell'amministrazione erogante;
  - i crediti assistiti da fidejussione;
  - le entrate tributarie che, sulla base dei nuovi principi, sono accertate per cassa;
  - Le entrate riscosse per conto di altro ente da versare al beneficiario.



# IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI



### 3) IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI

- Nel primo esercizio di adozione del principio della competenza potenziata, contestualmente all'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente, si procede al riaccertamento straordinario dei residui, al fine di adeguare lo stock di residui esistente al nuovo principio, con decorrenza 1° gennaio dell'anno in corso.
- Il D.Lgs 118/2011 coordinato con il D.Lgs 126/2014 prevede che il riaccertamento straordinario dei residui sia effettuato con riferimento alla data del 1/1/2015, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014.

### 3) IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI

#### PROCEDIMENTO:

1. Cancellazione definitiva residui attivi e passivi cui non corrispondono obbligazioni formalmente costituite;
2. Cancellazione residui attivi e passivi cui corrispondono obbligazioni non scadute al 31 dicembre dell'anno precedente e immediata reimputazione agli esercizi in cui vengono in scadenza;
3. Costituzione del fondo pluriennale nell'entrata del bilancio di previsione 2015 (ex DPR 194/1996) e del bilancio di previsione armonizzato 2015-2017, per un importo pari alla differenza tra i residui passivi e quelli attivi reimputati.

### 3) IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI

4. **Rideterminazione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, applicabile al bilancio di previsione 2015;**
5. **Determinazione delle quote vincolate, accantonate e destinate del risultato di amministrazione 2015, con particolare riferimento al fondo crediti di dubbia esigibilità;**
6. **Per la copertura dell'eventuale disavanzo di amministrazione a seguito del riaccertamento straordinario e dell'accantonamento a fondo crediti di dubbia esigibilità sono previste modalità "straordinarie", individuate da un decreto in corso di definizione.**



# Missioni e programmi



# Schemi di bilancio comuni per gli enti territoriali

L'articolo 11, comma 1, (Schemi di bilancio) del decreto legislativo n. 118/2011 prevede che:

**Gli enti territoriali adottano comuni schemi di bilancio finanziari, economici e patrimoniali e comuni schemi di bilancio consolidato con i propri enti ed organismi strumentali, aziende, società controllate e partecipate e altri organismi controllati.**

Pertanto si prescrive agli enti territoriali e ai loro enti strumentali in contabilità finanziaria, l'adozione di un comune schema di:

- **bilancio finanziario (preventivo e consuntivo),**
- **bilancio di esercizio (conto economico e stato patrimoniale),**
- **bilancio consolidato (conto economico e stato patrimoniale).**

# Schemi di bilancio comuni per gli enti territoriali

- Gli schemi di bilancio finanziario sono articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale.
- I comuni schemi di bilancio per missioni e programmi sono definiti dagli allegati n. 9 e n. 10 del D.Lgs 118/2011 coordinato e integrato dal D.Lgs 126/2014:

## OBBLIGHI

- Nel 2015 il nuovo schema di bilancio svolge solo una funzione conoscitiva, affiancando il vecchio schema di bilancio che conserva natura autorizzatoria;
- Nel 2016 lo schema di bilancio per missioni e programmi assume valore autorizzatorio, e il vecchio schema di bilancio è definitivamente abbandonato.

# Schemi di bilancio comuni per gli enti territoriali

## Spesa 1 / 2

- La struttura del bilancio degli EELL, stabilita dal d.lgs. 267/2000, che prevedeva la spesa ripartita in funzioni e servizi, viene modificata in analogia alla struttura del bilancio dello Stato secondo la classificazione per Missioni e programmi.
- Le Missioni rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici dell'ente, utilizzando le risorse finanziarie, umane e strumentali ad esse destinate. Le missioni sono definite in base al riparto di competenze stabilito dagli artt. 117 e 118 della Costituzione, anche tenendo conto di quelle individuate per il bilancio dello Stato.

# Schemi di bilancio comuni per gli enti territoriali

## Spesa 2/2

- I Programmi sono aggregati omogenei di attività volte a perseguire gli obiettivi definiti nell'ambito delle missioni. Essi costituiscono, per la spesa, l'unità di approvazione del bilancio (art. 13, c. 2 D.Lgs 118/2011).
  - I Programmi sono individuati nel rispetto dei criteri stabiliti per il consolidamento della spesa pubblica associando ad essi anche il raccordo con la codifica COFOG di secondo livello.
- I macroaggregati sono un'articolazione dei programmi secondo la natura economica della spesa. Sono rappresentati nel PEG e nel rendiconto a consuntivo.
- Capitoli e articoli sono ripartizioni dei macroaggregati ai fini della gestione. È a questo livello che avviene il raccordo con il quarto livello di articolazione del PDC.

# Schemi di bilancio comuni per gli enti territoriali

## Entrata 1/2

Le entrate sono ripartite in:

Titoli, secondo la fonte di provenienza delle entrate

Tipologie, in base alla natura delle entrate, nell'ambito di ciascuna fonte di provenienza. È a questo livello, in termini di unità di voto, che viene approvato il bilancio (art. 15, c. 1 lett. b, DLgs 118/2011).

Categorie, in base all'oggetto dell'entrata nell'ambito della tipologia di appartenenza; nell'ambito delle categorie è data separata evidenza delle eventuali quote di entrata non ricorrente (Le categorie sono rappresentate nel PEG e nel rendiconto a consuntivo).

Capitoli e articoli ai fini della gestione. È a questo livello che avviene il raccordo con il quarto livello del PDC.

# L'introduzione delle Missioni con il D. Lgs. 118/2011

- Il DLgs118/2011 ha adottato il medesimo criterio di omogeneità delle spese per finalità definito nella legge 196/2009 per il bilancio dello Stato al fine di garantire il processo di armonizzazione e di coordinamento della finanza pubblica. Inoltre, una comune classificazione per finalità dovrebbe consentire un migliore controllo della spesa
- Gli enti (art. 12) adottano il criterio della omogeneità delle spese: “allo scopo di assicurare maggiore trasparenza delle informazioni riguardanti il processo di allocazione delle risorse pubbliche e la destinazione delle stesse alle politiche pubbliche settoriali, e al fine di consentire la confrontabilità dei dati di bilancio in coerenza con le classificazioni economiche e funzionali individuate dai regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale e relativi conti satellite, le amministrazioni pubbliche (...) adottano uno schema di bilancio articolato per Missioni e Programmi che evidenzia le finalità della spesa”.
- Il perimetro per la delimitazione delle Missioni degli enti è rappresentato dal riparto delle competenze stabilito agli articoli 117 e 118 della Costituzione, assumendo comunque come riferimento le 34 missioni individuate per il bilancio dello Stato.

# Alcune peculiarità delle Missioni degli Enti Territoriali

La struttura di classificazione prevede alcune Missioni trasversali, presenti per tutti gli enti soggetti a sperimentazione, che sono, sostanzialmente, riconducibili all'impossibilità dell'attribuzione delle risorse a tutte le sottostanti finalità - in quanto si tratta di servizi forniti in maniera indivisibile o non ripartibili secondo parametri adeguati - o a fondi e accantonamenti il cui successivo riparto e utilizzo sarà qualificante per determinare l'attribuzione alla specifica finalità (destinati in questo senso a "svuotarsi" tra il bilancio di previsione e il consuntivo):

- SERVIZI ISTITUZIONALI, GENERALI E DI GESTIONE
- ANTICIPAZIONI FINANZIARIE
- SERVIZI PER CONTO TERZI
- FONDI E ACCANTONAMENTI

# Alcune peculiarità delle Missioni degli Enti Territoriali

Il confronto tra le missioni individuate dalla riforma e le funzioni dello schema di bilancio degli enti locali previsto dal TUEL evidenzia la maggiore analiticità delle prime soprattutto con riferimento alle vigenti funzioni:

- GENERALI DI AMMINISTRAZIONE, DI GESTIONE E DI CONTROLLO,
- QUELLE RIGUARDANTI LA GESTIONE DEL TERRITORIO E DELL'AMBIENTE,
- QUELLE NEL SETTORE SOCIALE,
- OLTRE CHE A QUELLE RELATIVE AL CAMPO DELLO SVILUPPO ECONOMICO.

Per quanto concerne i programmi, la relazione con gli attuali servizi, che costituiscono articolazioni delle funzioni previste dal TUEL, è più complessa e non rappresentabile in forma altrettanto sintetica come invece è possibile per le missioni attraverso lo schema di riconciliazione successivo.

# I Programmi

- Ogni Missione (23: 1-20, 50, 60, 99) si realizza concretamente attraverso più Programmi.
- I Programmi, che nello schema di bilancio armonizzato sono 99, rappresentano aggregati omogenei di attività svolte all'interno di ciascun ente, per perseguire gli obiettivi definiti nell'ambito delle Missioni, ossia le finalità istituzionali, riconosciute all'ente stesso.
- La denominazione del Programma riflette le principali aree di intervento della Missione di riferimento, assicurando una rappresentazione di bilancio che individua cosa viene realizzato da ciascuna amministrazione con le risorse pubbliche.

# I Macroaggregati

- I Macroaggregati "costituiscono un'articolazione dei Programmi, secondo la natura economica della spesa, rappresentati nel PEG. I Macroaggregati si raggruppano in Titoli e, ai fini della gestione, sono ripartiti in capitoli ed in articoli. I capitoli e gli articoli, ove previsti, si raccordano con il livello minimo di articolazione del piano dei conti integrato".
- In base alla struttura definita attraverso il piano dei conti sono individuati i Titoli della spesa, che corrispondono al primo livello del piano stesso, e i Macroaggregati, che corrispondono al secondo livello.
- Sono raggruppabili per titoli, come esposto nella tavola successiva.
- Si tratta di 6 titoli di spesa validi per gli enti territoriali (1-5, 7), in quanto il titolo VI *Scarti di emissione di titoli emessi dall'amministrazione*, non è attivo per gli enti territoriali

# I Macroaggregati

## TITOLI E MACROAGGREGATI

	<b>TITOLO 1 - Spese correnti</b>		<b>TITOLO 3 - Spese per incremento di attività finanziarie</b>
101	Redditi da lavoro dipendente	301	Acquisizioni di attività finanziarie
102	Imposte e tasse a carico dell'ente	302	Concessione crediti di breve termine
103	Acquisto di beni e servizi	303	Concessione crediti di medio-lungo termine
104	Trasferimenti correnti	304	Altre spese per incremento di attività finanziarie
105	Trasferimenti di tributi	<b>300</b>	<b>Totale TITOLO 3</b>
106	Fondi perequativi		
107	Interessi passivi		<b>TITOLO 4 - Rimborso di prestiti</b>
108	Altre spese per redditi da capitale	401	Rimborso di titoli obbligazionari
109	Rimborsi e poste correttive delle entrate	402	Rimborso prestiti a breve termine
110	Altre spese correnti	403	Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine
<b>100</b>	<b>Totale TITOLO 1</b>	404	Rimborso di altre forme di indebitamento
		<b>400</b>	<b>Totale TITOLO 4</b>
	<b>TITOLO 2 - Spese in conto capitale</b>		<b>TITOLO 5 - Chiusura Anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere</b>
201	Tributi in conto capitale a carico dell'ente	501	Chiusura Anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere
202	Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni	<b>500</b>	<b>Totale TITOLO 5</b>
203	Contributi agli investimenti		
204	Altri trasferimenti in conto capitale		<b>TITOLO 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro</b>
205	Altre spese in conto capitale	701	Uscite per partite di giro
<b>200</b>	<b>Totale TITOLO 2</b>	702	Uscite per conto terzi
		<b>700</b>	<b>Totale TITOLO 7</b>

# Spese di bilancio per Missioni, Programmi e Macroaggregati- Spese correnti

MISSIONI E PROGRAMMI \ MACROAGGREGATI		Redditi da lavoro dipendente	Imposte e tasse a carico dell'ente	Acquisto di beni e servizi	Trasferimenti correnti	Trasferimenti di tributi (solo per le Regioni)	Fondi perequativi (solo per le Regioni)	Interessi passivi	Altre spese per redditi da capitale	Rimborsi e poste correttive delle entrate	Altre spese correnti	Totale
		101	102	103	104	105	106	107	108	109	110	100
<b>01</b>	<b>MISSIONE 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione</b>											
01	Organi istituzionali											0,00
02	Segreteria generale											0,00
03	Gestione economica, finanziaria, programmazione e provveditorato											0,00
04	Gestione delle entrate tributarie e servizi fiscali											0,00
05	Gestione dei beni demaniali e patrimoniali											0,00
06	Ufficio tecnico											0,00
07	Elezioni e consultazioni popolari - Anagrafe e stato civile											0,00
08	Statistica e sistemi informativi											0,00
09	Assistenza tecnico-amministrativa agli enti locali											0,00
10	Risorse umane											0,00
11	Altri servizi generali											0,00
12	Politica regionale unitaria per i servizi istituzionali, generali e di gestione (solo per le Regioni)											0,00
	<b>TOTALE MISSIONE 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>02</b>	<b>MISSIONE 2 - Giustizia</b>											
01	Uffici giudiziari											0,00
02	Casa circondariale e altri servizi											0,00
03	Politica regionale unitaria per la giustizia (solo per le Regioni)											0,00
	<b>TOTALE MISSIONE 2 - Giustizia</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

# Spese di bilancio per Missioni, Programmi e Macroaggregati- Conto capitale e finanziarie

MISSIONI E PROGRAMMI \ MACROAGGREGATI		Tributi in conto capitale a carico dell'ente	Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni	Contributi agli investimenti	Altri trasferimenti in conto capitale	Altre spese in conto capitale	Totale SPESE IN CONTO CAPITALE	Acquisizioni di attività finanziarie	Concessione crediti di breve termine	Concessione crediti di medio-lungo termine	Altre spese per incremento di attività finanziarie	Totale SPESE PER INCREMENTO DI ATTIVITA' FINANZIARIE
		201	202	203	204	205	200	301	302	303	304	300
<b>01</b>	<b>MISSIONE 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione</b>											
01	Organi istituzionali						0,00					0,00
02	Segreteria generale						0,00					0,00
03	Gestione economica, finanziaria, programmazione e provveditorato						0,00					0,00
04	Gestione delle entrate tributarie e servizi fiscali						0,00					0,00
05	Gestione dei beni demaniali e patrimoniali						0,00					0,00
06	Ufficio tecnico						0,00					0,00
07	Elezioni e consultazioni popolari - Anagrafe e stato civile						0,00					0,00
08	Statistica e sistemi informativi						0,00					0,00
09	Assistenza tecnico-amministrativa agli enti locali						0,00					0,00
10	Risorse umane						0,00					0,00
11	Altri servizi generali						0,00					0,00
12	Politica regionale unitaria per i servizi istituzionali, generali e di gestione (solo per le Regioni)						0,00					0,00
	<b>TOTALE MISSIONE 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>02</b>	<b>MISSIONE 2 - Giustizia</b>											
01	Uffici giudiziari						0,00					0,00
02	Casa circondariale e altri servizi						0,00					0,00
03	Politica regionale unitaria per la giustizia (solo per le Regioni)						0,00					0,00
	<b>TOTALE MISSIONE 2 - Giustizia</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

# Spese di bilancio per Missioni, Programmi e Macroaggregati- Rimborso prestiti e conto terzi

MISSIONI E PROGRAMMI \ MACROAGGREGATI		Rimborso di titoli obbligazionari	Rimborso prestiti a breve termine	Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo	Rimborso di altre forme di indebitame	Totale
		401	402	403	404	400
<b>50</b>	<b>MISSIONE 50 - Debito pubblico</b>					
02	Quota capitale ammortamento mutui e prestiti obbligazionari					0,00
	<b>TOTALE MISSIONE 50 - Debito pubblico</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

MISSIONI E PROGRAMMI \ MACROAGGREGATI		Uscite per partite di giro	Uscite per conto terzi	Totale
		701	702	700
<b>99</b>	<b>MISSIONE 99 - Servizi per conto terzi</b>			
01	Servizi per conto terzi e Partite di giro			0,00
02	Anticipazioni per il finanziamento del sistema sanitario nazionale			0,00
	<b>TOTALE MISSIONE 99 - Servizi per conto terzi</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

# Conto economico 1/3

M. Anzalone, I. Macrì, S. Siragusa [2015], *La nuova contabilità delle amministrazioni pubbliche*, IPSOA Wolters Kluwer

## SCHEMA DI BILANCIO CONSOLIDATO

CONTO ECONOMICO CONSOLIDATO		Anno	Anno - 1	riferimento art.2425 cc	riferimento DM 26/4/95
<b>A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE</b>					
1	Proventi da tributi				
2	Proventi da fondi perequativi				
3	Proventi da trasferimenti e contributi				
a	<i>Proventi da trasferimenti correnti</i>				A5c
b	<i>Quota annuale di contributi agli investimenti</i>				E20c
c	<i>Contributi agli investimenti</i>				
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici			A1	A1a
a	Proventi derivanti dalla gestione dei beni				
b	<i>Ricavi della vendita di beni</i>				
c	<i>Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi</i>				
5	Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)			A2	A2
6	Variazione dei lavori in corso su ordinazione			A3	A3
7	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni			A4	A4
8	Altri ricavi e proventi diversi			A5	A5 a e b
<b>totale componenti positivi della gestione A)</b>					
<b>B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE</b>					
9	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo			B6	B6
10	Prestazioni di servizi			B7	B7
11	Utilizzo beni di terzi			B8	B8
12	Trasferimenti e contributi				
a	<i>Trasferimenti correnti</i>				
b	<i>Contributi agli investimenti ad altre Amministrazioni pubb.</i>				
c	<i>Contributi agli investimenti ad altri soggetti</i>				
13	Personale			B9	B9
14	Ammortamenti e svalutazioni			B10	B10
a	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali</i>			B10a	B10a
b	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni materiali</i>			B10b	B10b
c	<i>Altre svalutazioni delle immobilizzazioni</i>			B10c	B10c
d	<i>Svalutazione dei crediti</i>			B10d	B10d
15	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)			B11	B11
16	Accantonamenti per rischi			B12	B12
17	Altri accantonamenti			B13	B13
18	Oneri diversi di gestione			B14	B14
<b>totale componenti negativi della gestione B)</b>					
<b>DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)</b>					

**A) Componenti positivi della gestione**  
**1) Proventi da tributi**

<b>C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI</b>					
<i>Proventi finanziari</i>					
19	Proventi da partecipazioni				C15 C15
a	<i>da società controllate</i>				
b	<i>da società partecipate</i>				
c	<i>da altri soggetti</i>				
20	Altri proventi finanziari				C16 C16
<b>Totale proventi finanziari</b>					
<i>Oneri finanziari</i>					
21	Interessi ed altri oneri finanziari				C17 C17
a	<i>Interessi passivi</i>				
b	<i>Altri oneri finanziari</i>				
<b>Totale oneri finanziari</b>					
<b>totale (C)</b>					
<b>D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE</b>					
22	Rivalutazioni				D18 D18
23	Svalutazioni				D19 D19
<b>totale (D)</b>					
<b>E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI</b>					
<i>Proventi straordinari</i>					
24	Proventi da permessi di costruire				E20 E20
a	<i>Proventi da trasferimenti in conto capitale</i>				
b	<i>Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo</i>				E20b E20c
c	<i>Plusvalenze patrimoniali</i>				
d	<i>Altri proventi straordinari</i>				
<b>totale proventi</b>					
<i>Oneri straordinari</i>					
25	Trasferimenti in conto capitale				E21 E21
a	<i>Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo</i>				E21b E21a E21d
b	<i>Minusvalenze patrimoniali</i>				
c	<i>Altri oneri straordinari</i>				
d					
<b>totale oneri</b>					
<b>Totale (E) (E20-E21)</b>					
<b>RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+-C+-D+-E)</b>					
26	Imposte (*)				22 22
27	<b>RISULTATO DELL'ESERCIZIO</b>				23 23

(\*) Per gli enti in contabilità finanziaria la voce si riferisce all'IRAP.

Lo schema di conto economico non fa strettamente riferimento alla struttura per livelli gerarchici del piano dei conti ma viene da esso derivato mediante una opportuna matrice che mostra per ogni voce del PE del Piano dei conti a quale sezione dello schema di conto economico si faccia riferimento

Piano dei conti economico		Allegato n. 5/2 Raccordo con Conto Economico	
<b>1</b>	<b>Componenti positivi della gestione</b>		
1.1	Proventi di natura tributaria, contributiva e perequativa		
1.1.1	Proventi da tributi		
1.1.1.01	Proventi da imposte, tasse e proventi assimilati		
1.1.1.01.03	Imposta sostitutiva dell'IRPEF e dell'imposta di registro e di bollo sulle locazioni di immobili per finalità abitative (cedolare secca)		
1.1.1.01.03.001	Imposta sostitutiva dell'IRPEF e dell'imposta di registro e di bollo sulle locazioni di immobili per finalità abitative (cedolare secca) riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	A	1
1.1.1.01.03.002	Imposta sostitutiva dell'IRPEF e dell'imposta di registro e di bollo sulle locazioni di immobili per finalità abitative (cedolare secca) riscossa a seguito di attività di verifica e controllo	A	1
1.1.1.01.06	Imposta municipale propria		
1.1.1.01.06.001	Imposta municipale propria riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	A	1
1.1.1.01.06.002	Imposte municipale propria riscosse a seguito di attività di verifica e controllo	A	1
1.1.1.01.08	Imposta comunale sugli immobili (ICI)		
1.1.1.01.08.001	Imposta comunale sugli immobili (ICI) riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	A	1
1.1.1.01.08.002	Imposta comunale sugli immobili (ICI) riscossa a seguito di attività di verifica e controllo	A	1
1.1.1.01.16	Addizionale comunale IRPEF		
1.1.1.01.16.001	Addizionale comunale IRPEF riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	A	1
1.1.1.01.16.002	Addizionale comunale IRPEF riscossa a seguito di attività di verifica e controllo	A	1

# Conto economico 3/3

M. Anzalone, I. Macrì, S. Siragusa [2015], *La nuova contabilità delle amministrazioni pubbliche*, IPSOA Wolters Kluwer

Lo schema di conto economico non fa strettamente riferimento alla struttura per livelli gerarchici del piano dei conti ma viene da esso derivato mediante una opportuna matrice che mostra per ogni voce del PE del Piano dei conti a quale sezione dello schema di conto economico si faccia riferimento

Piano dei conti economico		Allegato n. 5/2 Raccordo con Conto Economico	
1	Componenti positivi della gestione		
1.1	Proventi di natura tributaria, contributiva e perequativa		
1.1.1	Proventi da tributi		
1.1.1.01	Proventi da imposte, tasse e proventi assimilati		
1.1.1.01.03	Imposta sostitutiva dell'IRPEF e dell'imposta di registro e di bollo sulle locazioni di immobili per finalità abitative (cedolare secca)		
1.1.1.01.03.001	Imposta sostitutiva dell'IRPEF e dell'imposta di registro e di bollo sulle locazioni di immobili per finalità abitative (cedolare secca) riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	A	1
1.1.1.01.03.002	Imposta sostitutiva dell'IRPEF e dell'imposta di registro e di bollo sulle locazioni di immobili per finalità abitative (cedolare secca) riscossa a seguito di attività di verifica e controllo	A	1
1.1.1.01.06	Imposta municipale propria		
1.1.1.01.06.001	Imposta municipale propria riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	A	1
1.1.1.01.06.002	Imposte municipale propria riscosse a seguito di attività di verifica e controllo	A	1
1.1.1.01.08	Imposta comunale sugli immobili (ICI)		
1.1.1.01.08.001	Imposta comunale sugli immobili (ICI) riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	A	1
1.1.1.01.08.002	Imposta comunale sugli immobili (ICI) riscossa a seguito di attività di verifica e controllo	A	1
1.1.1.01.16	Addizionale comunale IRPEF		
1.1.1.01.16.001	Addizionale comunale IRPEF riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	A	1
1.1.1.01.16.002	Addizionale comunale IRPEF riscossa a seguito di attività di verifica e controllo	A	1

SCHEMA DI BILANCIO CONSOLIDATO				
CONTO ECONOMICO CONSOLIDATO	Anno	Anno - 1	referimento art.2425 cc	referimento DM 26/4/95
<b>A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE</b>				
1 Proventi da tributi				
2 Proventi da fondi perequativi				
3 Proventi da trasferimenti e contributi				
a Proventi da trasferimenti correnti				A5c
b Quota annuale di contributi agli investimenti				E20c
c Contributi agli investimenti				
4 Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici			A1	A1a
a Proventi derivanti dalla gestione dei beni				
b Ricavi della vendita di beni				
c Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi				
5 Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)			A2	A2
6 Variazione dei lavori in corso su ordinazione			A3	A3
7 Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni			A4	A4
8 Altri ricavi e proventi diversi			A5	A5 a e b
<b>totale componenti positivi della gestione A)</b>				
<b>B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE</b>				
9 Acquisto di materie prime e/o beni di consumo			B6	B6
10 Prestazioni di servizi			B7	B7
11 Utilizzo beni di terzi			B8	B8
12 Trasferimenti e contributi				
a Trasferimenti correnti				
b Contributi agli investimenti ad altre Amministrazioni pubb.				
c Contributi agli investimenti ad altri soggetti				
13 Personale			B9	B9
14 Ammortamenti e svalutazioni			B10	B10
a Ammortamenti di immobilizzazioni immateriali			B10a	B10a
b Ammortamenti di immobilizzazioni materiali			B10b	B10b
c Altre svalutazioni delle immobilizzazioni			B10c	B10c
d Svalutazione dei crediti			B10d	B10d
15 Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)			B11	B11
16 Accantonamenti per rischi			B12	B12
17 Altri accantonamenti			B13	B13
18 Oneri diversi di gestione			B14	B14
<b>totale componenti negativi della gestione B)</b>				
<b>DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)</b>				

# Il glossario delle Missioni e dei programmi

Al fine di fornire agli enti coinvolti nella riforma un supporto per rappresentare in maniera omogenea la finalità della spesa e in attuazione delle disposizioni degli articoli 11, 12 e dell'art. 36, comma 2, del decreto legislativo 118/2011, è stato definito uno strumento, simile a quello predisposto per il bilancio dello Stato.

Il glossario delle missioni e dei programmi degli enti territoriali costituisce una guida per la classificazione delle spese secondo la finalità della spesa stessa; inoltre, come avviene per il bilancio dello Stato, e come previsto per tutte le altre amministrazioni che compongono il settore delle amministrazioni pubbliche, che costituiscono l'ambito di riferimento della legge 196/2009, ai programmi di spesa viene associata la codificazione COFOG di secondo livello, che può prevedere una corrispondenza uno a uno o una corrispondenza uno a molti.

**Il Glossario è l'allegato n. 14 del "nuovo" DLgs n. 118/2011.**

# Glossario Missioni e Programmi su ARCONET

Ragioneria Generale dello Stato - Ministero dell'Economia e delle Finanze - Windows Internet Explorer fornito da Ministero Econ

http://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-1/e-GOVERNME1/ARCONET/Glossari/

File Modifica Visualizza Preferiti Strumenti ?

Converti Selezione

Preferiti Channel Guide Galleria Web Il meglio del Web Informazioni su IE Internet Start Microsoft Odierni Personalizzazione collegamenti

Ragioneria Generale dello Stato - Ministero dell'Econo...

Roma, 30 marzo 2012, ore 11.07



**ARCONET**

- NORMATIVA
- PRINCIPI CONTABILI
- SCHEMI DI BILANCIO
- PIANO DEI CONTI INTEGRATO
- GLOSSARI**
- SPERIMENTAZIONE
- DOCUMENTAZIONE
- DOMANDE E RISPOSTE
- CONTATTI

## ARCONET - Armonizzazione contabile enti territoriali

Ti trovi in: [Home](#) [Versione Italiana](#) > [E-Government](#) > [ARCONET](#) > GLOSSARI

 [STAMPA IL DOCUMENTO](#)

### GLOSSARI

L'articolo 12 del decreto legislativo n. 118 del 2011 prevede che le amministrazioni pubbliche territoriali adottino schemi di bilancio articolati per missioni e programmi che evidenzino le finalità della spesa, allo scopo di assicurare maggiore trasparenza e confrontabilità delle informazioni riguardanti il processo di allocazione delle risorse pubbliche e la destinazione delle stesse alle politiche pubbliche settoriali.

Le missioni rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti dalle amministrazioni pubbliche territoriali, utilizzando risorse finanziarie, umane e strumentali ad esse destinate, e sono definite in relazione al riparto di competenze di cui agli articoli 117 e 118 del Titolo V della Costituzione, tenendo conto anche di quelle individuate per il bilancio dello Stato.

I programmi rappresentano gli aggregati omogenei di attività volte a perseguire gli obiettivi definiti nell'ambito delle missioni. Al fine di consentire l'analisi coordinata dei risultati dell'azione amministrativa nel quadro delle politiche pubbliche settoriali e il consolidamento anche funzionale dei dati contabili, l'articolo 14 del decreto legislativo n. 118 del 2011 prevede, tra l'altro, che i programmi siano raccordati alla classificazione Cofog di secondo livello (gruppo Cofog), come definita dai relativi regolamenti comunitari.

Il glossario fornisce una descrizione dei contenuti dei singoli programmi di ciascuna missione e i gruppi Cofog, e la relativa codifica, ad essi raccordabili.

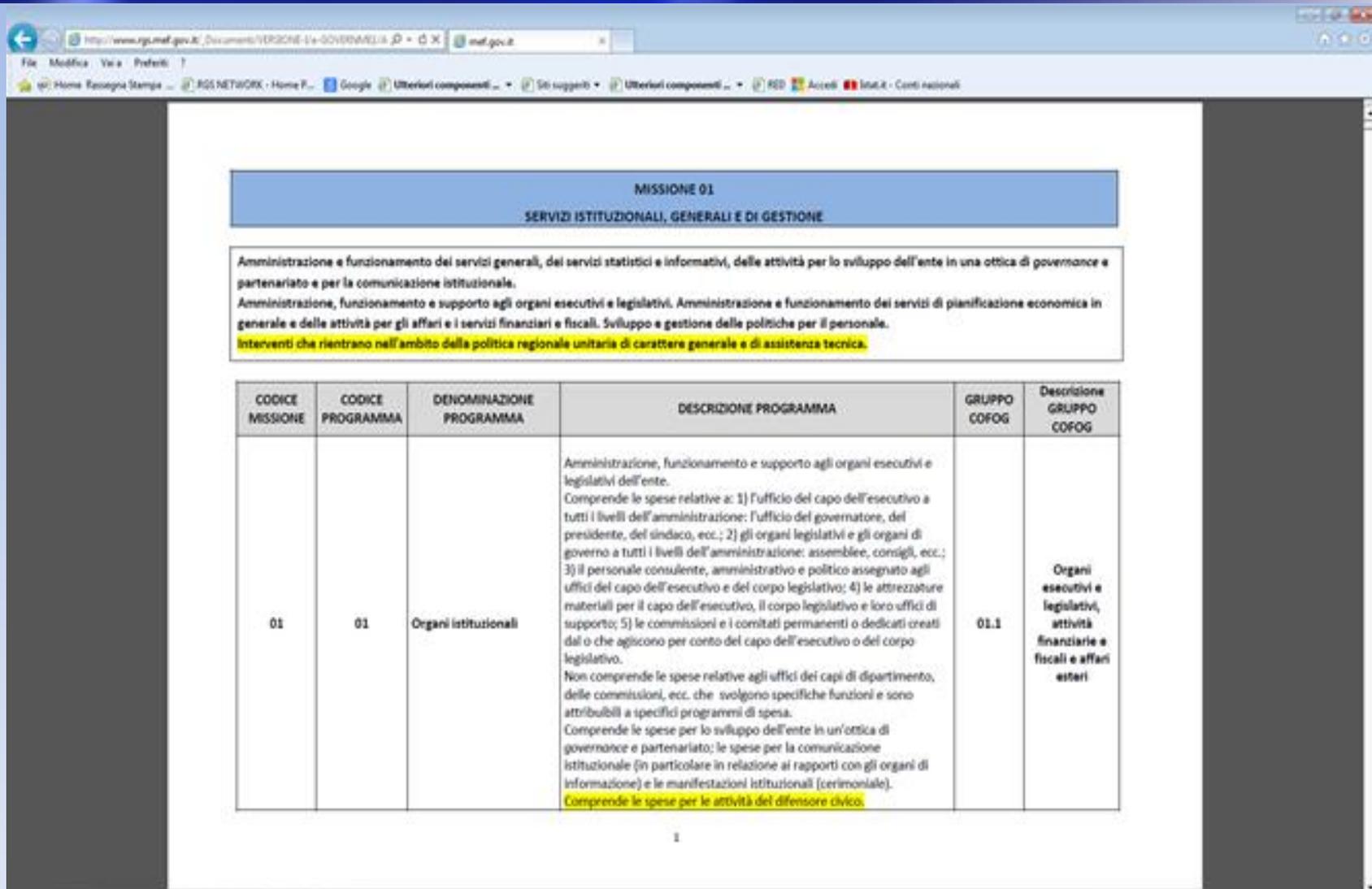
L'articolazione, la denominazione e i contenuti delle missioni e dei relativi programmi costituiscono oggetto di sperimentazione e pertanto gli enti in sperimentazione potranno segnalare eventuali proposte di modifica a [info.arconet@tesoro.it](mailto:info.arconet@tesoro.it).

Gli aggiornamenti, rispetto alle missioni e ai programmi indicati negli schemi di bilancio allegati al DPCM del 28 dicembre 2011, sono evidenziati in giallo.

- [Glossario delle missioni \(formato DOC - dimensione 313 KB\)](#)

Intranet locale 100%

# Glossario Missioni e Programmi su ARCONET



MISSIONE 01  
SERVIZI ISTITUZIONALI, GENERALI E DI GESTIONE

Amministrazione e funzionamento dei servizi generali, dei servizi statistici e informativi, delle attività per lo sviluppo dell'ente in una ottica di governance e partenariato e per la comunicazione istituzionale.  
Amministrazione, funzionamento e supporto agli organi esecutivi e legislativi. Amministrazione e funzionamento dei servizi di pianificazione economica in generale e delle attività per gli affari e i servizi finanziari e fiscali. Sviluppo e gestione delle politiche per il personale.  
**Interventi che rientrano nell'ambito della politica regionale unitaria di carattere generale e di assistenza tecnica.**

CODICE MISSIONE	CODICE PROGRAMMA	DENOMINAZIONE PROGRAMMA	DESCRIZIONE PROGRAMMA	GRUPPO COFOG	Descrizione GRUPPO COFOG
01	01	Organi istituzionali	<p>Amministrazione, funzionamento e supporto agli organi esecutivi e legislativi dell'ente. Comprende le spese relative a: 1) l'ufficio del capo dell'esecutivo a tutti i livelli dell'amministrazione: l'ufficio del governatore, del presidente, del sindaco, ecc.; 2) gli organi legislativi e gli organi di governo a tutti i livelli dell'amministrazione: assemblee, consigli, ecc.; 3) il personale consulente, amministrativo e politico assegnato agli uffici del capo dell'esecutivo e del corpo legislativo; 4) le attrezzature materiali per il capo dell'esecutivo, il corpo legislativo e loro uffici di supporto; 5) le commissioni e i comitati permanenti o dedicati creati dal o che agiscono per conto del capo dell'esecutivo o del corpo legislativo.</p> <p>Non comprende le spese relative agli uffici dei capi di dipartimento, delle commissioni, ecc. che svolgono specifiche funzioni e sono attribuibili a specifici programmi di spesa.</p> <p>Comprende le spese per lo sviluppo dell'ente in un'ottica di governance e partenariato; le spese per la comunicazione istituzionale (in particolare in relazione ai rapporti con gli organi di informazione) e le manifestazioni istituzionali (cerimoniale). <b>Comprende le spese per le attività del difensore civico.</b></p>	01.1	Organi esecutivi e legislativi, attività finanziarie e fiscali e affari esteri

1

Per approfondimenti:

*Anzalone, Macrì, Siragusa*

## ***La nuova contabilità delle amministrazioni pubbliche***

***Principi e strumenti dell'armonizzazione  
contabile nel rinnovato contesto tecnico e  
normativo europeo***

Wolters Kluwer





**Grazie per l'attenzione**

Massimo Anzalone

