

Strumenti e metodi per la gestione delle immobilizzazioni materiali nella fase di adozione della contabilità *accrual* (Progetto SRSS/SC2022/119)

1. Premessa

La rilevanza delle immobilizzazioni materiali nel contesto della contabilità pubblica è ampiamente riconosciuta, sia per l'impatto che esse esercitano sulle attività economiche, sia per i riflessi che determinano sul bilancio delle amministrazioni pubbliche. Queste ultime, infatti, sostengono costi significativi per garantire la conservazione del valore e delle condizioni di fruibilità dei beni.

Inoltre, le immobilizzazioni materiali costituiscono una componente sostanziale del patrimonio delle amministrazioni pubbliche e, in quanto tali, rivestono un ruolo centrale nel quadro dell'adozione di un sistema contabile basato sul principio di competenza economica (*accrual*). La loro corretta rilevazione e valutazione costituisce, pertanto, un presupposto essenziale per assicurare la qualità, la trasparenza e la completezza dell'informazione patrimoniale e finanziaria.

In attuazione della Direttiva 2011/85/UE del Consiglio dell'Unione Europea dell'8 novembre 2011 relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri¹, anche l'Italia ha avviato, nel marzo del 2020, con l'istituzione della Struttura di *governance* presso la Ragioneria Generale dello Stato (RGS), un percorso di riforma volto all'adozione di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale a base *accrual*, con l'obiettivo di contribuire in modo significativo al miglioramento dell'efficienza delle amministrazioni pubbliche. Successivamente, tale percorso è confluito nella riforma 1.15 "Dotare le Pubbliche Amministrazioni di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale *accrual*", inclusa fra le riforme abilitanti del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR).

Nella fase iniziale di implementazione del nuovo sistema contabile *accrual*, le amministrazioni pubbliche italiane sono chiamate ad avviare una serie di interventi propedeutici alla piena attuazione della riforma, tra cui la rilevazione e la valutazione iniziale delle attività e delle passività.

Per fornire supporto tecnico e metodologico a questo processo, nel 2022 è stato avviato il Progetto "*Implementation of the accrual accounting reform in the public sector fixed assets area in Italy*" (SRSS/SC2022/119), finanziato dalla Commissione Europea (DG *Reform*). Il Progetto ha l'obiettivo di fornire indicazioni operative per l'applicazione dello *standard* contabile ITAS 4 – *Immobilizzazioni materiali*, attraverso l'analisi degli impatti sui processi operativi, organizzativi e tecnologici connessi alla gestione contabile delle immobilizzazioni materiali.

Il Progetto, conclusosi nel 2024, ha fornito strumenti e metodi utili per la rilevazione e la classificazione delle immobilizzazioni materiali per la fase di avvio della contabilità economico-patrimoniale (fase pilota 2025 prevista dalla *milestone* M1C1-118 della riforma 1.15 del PNRR). È proprio in questa fase, infatti, che si riscontrano le maggiori criticità, spesso a causa dell'incompletezza e della forte eterogeneità delle informazioni attualmente disponibili, dovuta alla mancanza di indicazioni chiare e univoche.

¹ Modificata con la direttiva (UE) 2024/1265 del Consiglio del 29 aprile 2024 recante modifica della direttiva 2011/85/UE relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri.

Tale situazione consegue anche da una diversificata gestione contabile delle immobilizzazioni materiali da parte delle singole amministrazioni, le quali, per la rilevazione e la valutazione dei beni patrimoniali, adottano criteri e processi spesso differenti tra loro. Di conseguenza, i dati prodotti non sempre consentono una rappresentazione contabile omogenea, completa e affidabile.

La presente Nota, che aggiorna il precedente contributo tematico elaborato dal Servizio Studi Dipartimentale della Ragioneria Generale dello Stato (Nota SeSD 131/2024), descrive in sintesi, nel **paragrafo 2**, le definizioni, le categorie e l'esposizione in bilancio delle immobilizzazioni materiali (*fixed assets*) secondo lo *standard* ITAS 4. Il **paragrafo 3** illustra i contenuti e gli obiettivi del Progetto SRSS/SC2022/119, evidenziandone le fasi e i relativi *deliverable*. Il **paragrafo 4** descrive gli strumenti per l'inventariazione e la rilevazione dei *fixed assets*, elaborati nel corso del Progetto. Infine, il **paragrafo 5** fornisce, in via conclusiva, il quadro delle raccomandazioni.

La Nota contiene, inoltre, cinque appendici: l'**Appendice 1** fornisce la classificazione delle attività del patrimonio culturale secondo le indicazioni di ITAS 4; l'**Appendice 2** illustra le principali evidenze emerse dall'analisi *benchmark* condotta su altri Stati membri, utile ad evidenziare il percorso da questi seguito per la gestione contabile delle immobilizzazioni materiali, secondo i principi contabili *accrual*, e sintetizza i principali risultati del documento "*D2T4 Good practice study of other EU Member States related to public fixed assets management*", realizzato nell'ambito del Progetto; l'**Appendice 3** espone il processo per la determinazione delle condizioni che esprimono il controllo dell'ente in relazione ai servizi in concessione; l'**Appendice 4** riporta il set di attributi inventariali sviluppato nel corso del Progetto; e l'**Appendice 5** descrive il ruolo della banca dati degli immobili della pubblica amministrazione del Dipartimento dell'Economia del MEF (DE-MEF), nell'ambito della ricognizione di quelli già in controllo dell'ente.

2. Le immobilizzazioni materiali (*fixed assets*) nell'ITAS 4

Le immobilizzazioni materiali sono beni tangibili destinati a essere utilizzati nella produzione o fornitura di beni e servizi, per la locazione a terzi oppure per finalità amministrative e sono caratterizzati da un utilizzo durevole che si estende oltre il singolo esercizio. Nella maggior parte dei casi, tali beni sono detenuti per uso strumentale diretto all'attività istituzionale dell'amministrazione, come nel caso di edifici adibiti a pubblici uffici, ospedali, caserme o università. Esistono, tuttavia, casi particolari in cui le immobilizzazioni sono detenute a fini di investimento, contribuendo indirettamente all'attività istituzionale attraverso la generazione di redditi da locazione, rendite o per l'apprezzamento del capitale investito. Esempi includono fabbricati acquisiti da enti previdenziali per finalità di investimento o terreni acquistati da enti sanitari per valorizzazione patrimoniale.²

L'ITAS 4 è lo *standard* contabile che disciplina il trattamento delle immobilizzazioni materiali, definendone i principi di rilevazione, valutazione e rappresentazione nel bilancio delle pubbliche amministrazioni. Lo *standard* si articola in diverse disposizioni fondamentali che riguardano l'individuazione e classificazione dei beni, la loro rilevazione iniziale come attività, la determinazione del

² Lo *standard* contabile ITAS 4 esclude specificamente dal proprio ambito di applicazione gli immobili destinati alla vendita, regolati dall'ITAS 10 - *Rimanenze*, e quelli oggetto di contratti di *leasing*, disciplinati dall'ITAS 7 - *Locazioni*.

valore contabile iniziale e nelle valutazioni successive, le modalità di ammortamento, i criteri per la dismissione e conseguente eliminazione del bene dal bilancio d'esercizio, e le informazioni ulteriori da fornire in nota integrativa.

Tra le particolari categorie di immobilizzazioni materiali, l'ITAS 4 annovera le attività biologiche, costituite da piante o animali impiegati durevolmente in attività produttive agricole, come uliveti o apiari gestiti da aziende agrarie universitarie.³ Di particolare rilievo è l'inclusione dei beni culturali, quali edifici storici, opere d'arte e siti archeologici, la cui regolamentazione contabile rappresenta una significativa innovazione dello *standard*, in linea con gli sviluppi internazionali in materia.

Le attività del patrimonio culturale⁴ sono rilevate e valutate secondo gli stessi criteri delle altre immobilizzazioni materiali, salvo specifiche disposizioni alle quali è possibile ricorrere nel caso in cui il criterio base di valutazione (criterio del costo storico) non possa essere applicato. È inoltre possibile distinguere tra attività del patrimonio culturale operative e non operative, dove le prime, oltre ad avere una valenza culturale, vengono impiegate dall'amministrazione nella produzione e nell'erogazione di servizi o per scopi amministrativi. Tale distinzione incide sulla scelta del criterio di valutazione e richiede particolari informazioni integrative.

Particolare attenzione è dedicata poi alle infrastrutture, che presentano caratteristiche specifiche in quanto fanno parte di sistemi o reti, sono altamente specialistiche, non hanno usi alternativi e possono essere soggette a vincoli di utilizzo. Esempi di tali fattispecie includono reti stradali, ferroviarie e idriche.

L'ITAS 4 introduce quindi un quadro organico di principi che, oltre a garantire uniformità di trattamento contabile, riconosce la specificità di diverse tipologie patrimoniali delle pubbliche amministrazioni, con particolare attenzione alle peculiarità del settore pubblico e alle esigenze di trasparenza e comparabilità internazionale.

Le stesse immobilizzazioni materiali disciplinate da ITAS 4 trovano poi la loro esposizione in bilancio secondo gli schemi allegati ad ITAS 1 – *Composizione e schemi del bilancio di esercizio*. In particolare, nella classificazione delle immobilizzazioni materiali prevista dal codice civile (artt. 822-827)⁵, si distinguono tre macrocategorie:

- beni demaniali;
- beni patrimoniali indisponibili;
- beni patrimoniali disponibili.

³ Diversamente, animali e piante impiegati in modo durevole per altre finalità istituzionali (si pensi ai cani antidroga, a esemplari custoditi in bioparchi o agli allevamenti e piantagioni degli istituti zooprofilattici), così come le c.d. risorse biologiche non coltivate (SEC 2010), non rientrano nelle attività biologiche così come definite da ITAS 4.

⁴ Per un approfondimento sulla classificazione delle attività del patrimonio culturale (ITAS 4), si veda l'Appendice 1.

⁵ A cui fa riferimento anche il Regolamento di Contabilità di Stato (RD n. 827 del 1924, artt. 1 e 5).

La classificazione analitica delle macrocategorie presenti nello Stato patrimoniale di ITAS 1 trova puntuale riscontro nel Piano dei conti unico⁶, che specifica in dettaglio le singole voci articolandole in 3 voci di terzo livello, 36 voci di quarto livello e 78 di quinto livello. Questa articolata suddivisione contabile viene successivamente ricondotta, attraverso processi di aggregazione, alle macrocategorie presenti nello Stato patrimoniale previsto dall'ITAS 1.

Il Piano dei conti opera, quindi, come strumento di raccordo tra la gestione analitica dei beni e la loro rappresentazione sintetica in bilancio, garantendo coerenza tra la rilevazione puntuale delle singole immobilizzazioni e la loro collocazione nelle voci patrimoniali previste dallo *standard* contabile ITAS 1.

3. Il Progetto SRSS/SC2022/119

Il Progetto REFORM/SRSS/SC2022/119, *“Implementation of the accrual accounting reform in the public sector fixed assets area in Italy”*, avviato nel 2022, è stato organizzato in sei fasi, ciascuna finalizzata alla produzione di specifici elaborati tecnici (*deliverables*).

Fase 1: Avvio del Progetto e Report iniziale

I lavori hanno preso ufficialmente il via con il *kick-off meeting*, tenutosi nel novembre 2022 presso la Sala Conferenze del Polo Multifunzionale della RGS. In tale occasione è stato presentato il consorzio incaricato dell’attuazione del Progetto, guidato da *Intellera Consulting* e composto da PwC (*PricewaterhouseCoopers*) e tre università (Università di Siena, Università Roma Tre e Università di Napoli “Parthenope”) ed è stato illustrato il quadro generale degli obiettivi e delle attività programmate.

Fase 2: Report sull’analisi dello stato dell’arte della contabilità accrual legata alle immobilizzazioni materiali (analisi “as-is”)

La seconda fase ha riguardato l’analisi dello stato dell’arte⁷ in materia di contabilità *accrual*/applicata alle immobilizzazioni materiali. Tale attività ha incluso un esame comparativo delle pratiche contabili adottate in Italia e in altri Paesi europei, con particolare attenzione ai criteri di rilevazione e valutazione degli *asset*. Attraverso una serie di incontri con rappresentanti di amministrazioni coinvolte nella gestione del patrimonio pubblico (tra cui l’Agenzia del Demanio, l’ISTAT, il Dipartimento del Tesoro del MEF e il Ministero della Cultura) sono state raccolte informazioni sulle modalità di inventariazione utilizzate e sul livello di completezza dei dati disponibili.

L’analisi è stata condotta considerando quattro dimensioni principali: normativa, organizzativa, operativa e tecnica. Sono stati esaminati cinque enti rappresentativi di tre livelli di governo: il Ministero della Cultura, l’Agenzia del Demanio, la Regione Lombardia, la Città Metropolitana di Torino e il Comune di Roma. I risultati di questa fase sono stati sintetizzati nel secondo *Deliverable* del Progetto, *“As-is analysis*

⁶ Il Piano dei conti multidimensionale unico per tutte le amministrazioni pubbliche è stato definito nell’ambito della *milestone* M1C1-108. Per ulteriori informazioni, si rimanda all’apposita sezione del sito dedicato alla contabilità *accrual*: https://accrual.rgs.mef.gov.it/it/quadro_contabile/piano-dei-conti/

⁷ Per approfondimenti sulla fase progettuale “*as-is*”, si rimanda alla pagina web https://accrual.rgs.mef.gov.it/it/approfondimenti/progetti_internazionali/

on *accrual accounting state of play linked to public fixed assets*”, che descrive, in dettaglio, la situazione attuale della gestione delle immobilizzazioni materiali nel settore pubblico italiano.

L’analisi comparativa (*benchmark analysis*) è stata condotta a livello comunitario con il coinvolgimento di cinque Stati membri dell’Unione Europea (Austria, Belgio, Francia, Grecia e Svezia) al fine di individuare le pratiche adottate per la gestione del patrimonio immobiliare pubblico e valutarne i risultati in termini di efficacia e replicabilità. Una illustrazione delle principali risultanze emerse è contenuta nell’Appendice 2.

Nell’ambito del Progetto, infine, sono state organizzate visite di studio in tre diversi Paesi dell’Unione Europea: Francia, Spagna e Grecia. Questi incontri, ai quali hanno partecipato i rappresentanti di diversi Ispettorati della RGS, hanno permesso di approfondire le esperienze maturate nei Paesi visitati in merito all’attuazione della riforma della contabilità *accrual*, con particolare riferimento al trattamento contabile e gestionale delle immobilizzazioni materiali nel settore pubblico.

Fase 3 – Nota tecnica sulla situazione desiderata (“to-be”)

I risultati emersi dalle analisi precedenti hanno costituito la base per l’avvio della terza fase progettuale⁸, finalizzata alla definizione di linee guida per una gestione contabile e operativa delle immobilizzazioni materiali conforme ai requisiti previsti dallo *standard* contabile ITAS 4, che ha portato alla redazione di una nota tecnica articolata in tre distinti documenti.

Il primo documento, “*Task 3.1 – Indicazioni operative per l’applicazione di ITAS 4*”, partendo dallo *standard* e dalle relative linee guida generali, fornisce ulteriori e specifiche raccomandazioni pratiche a supporto degli operatori impegnati nelle attività di rilevazione e valutazione delle immobilizzazioni materiali, delineando un processo dettagliato per la gestione contabile di tali beni, con particolare attenzione agli aspetti implementativi più complessi. In particolare, è stato sviluppato uno strumento, la “*Checklist per la rilevazione di un’immobilizzazione materiale*”, al fine di verificare la sussistenza delle condizioni necessarie alla rilevazione di un’immobilizzazione materiale e, quindi, alla sua iscrizione in bilancio. Inoltre, considerata la centralità degli inventari nella produzione delle informazioni patrimoniali, è stato definito un set minimo di attributi inventariali, comprendente dati contabili ed extracontabili ritenuti essenziali per soddisfare le esigenze informative previste da ITAS 4. Il documento affronta anche l’applicazione dello *standard* a categorie specifiche di beni, come quelli culturali e demaniali, e propone una guida operativa per la capitalizzazione dei costi associati alle principali tipologie di immobilizzazioni. Tali contenuti sono stati successivamente ripresi e approfonditi nel *Deliverable* 5, dedicato alla definizione dell’*Action Plan* (Piano d’azione).

Il secondo documento, “*Task 3.2 – Suggerimenti per la revisione dei processi di inventariazione e contabilizzazione delle immobilizzazioni materiali dello Stato gestiti dall’Agenzia del Demanio al fine di renderli idonei ad ITAS 4*”, presenta un’analisi dei flussi informativi e delle modalità di gestione attualmente in uso presso l’Agenzia del Demanio, con l’obiettivo di verificarne l’adeguatezza rispetto ai requisiti di ITAS 4.

⁸ Per approfondimenti sulla fase progettuale “*to-be*”, si rimanda alla pagina web https://accrual.rgs.mef.gov.it/it/approfondimenti/progetti_internazionali/

Infine, il terzo documento, “*Task 3.3 – To-be report & Gap analysis*”, propone un’analisi del divario tra la situazione attuale e quella auspicata, rappresentata dalla piena applicazione dello *standard*. L’analisi si concentra sui principali ambiti critici emersi nelle fasi precedenti, evidenziando le aree di intervento prioritarie per il superamento delle attuali disomogeneità.

Fase 4 – Report tecnico sulla fase pilota relativa alla valutazione di immobilizzazioni materiali

La quarta fase del Progetto ha avuto l’obiettivo di testare le indicazioni e gli strumenti sviluppati nelle fasi precedenti. L’attività pilota si è concentrata su due categorie di immobilizzazioni ritenute particolarmente rilevanti e complesse: i beni del patrimonio culturale, c.d. “*heritage*”, e le infrastrutture.

Sono stati coinvolti, a tal fine, due istituti dotati di autonomia speciale e di rilevante interesse nazionale, la Galleria Borghese e la Galleria degli Uffizi, nonché un’autorità portuale, l’Autorità di Sistema Portuale del Mare di Sardegna. Nel corso degli incontri con le amministrazioni coinvolte, sono state condivise le linee guida operative elaborate nel *Deliverable 3.1* e gli strumenti pratici sviluppati per assistere gli operatori nelle fasi di rilevazione (“*Checklist* per la rilevazione di una immobilizzazione materiale”) e di inventariazione (“Set minimo di attributi inventariali”) delle immobilizzazioni.

I risultati della fase pilota sono stati sintetizzati nel *Deliverable 4 – “Report on pilot phase”*, che documenta le evidenze emerse e le principali considerazioni operative rilevate durante la sperimentazione.

Fase 5 – Piano d’azione con raccomandazioni operative

La quinta fase del Progetto ha portato alla redazione del *Deliverable 5 – “Action Plan”⁹*, che contiene una proposta strutturata di piano d’azione a supporto delle amministrazioni pubbliche nell’adozione di un sistema contabile *accrual* per le immobilizzazioni materiali. Il documento fornisce, inoltre, indicazioni operative, organizzative e tecnologiche, finalizzate a garantire una gestione coerente e conforme ai criteri previsti dallo *standard* ITAS 4.

Fase 6 – Programma di sviluppo delle competenze e report finale

Nel corso del Progetto, i risultati intermedi sono stati presentati e discussi, attraverso una serie di incontri dedicati, volti a coinvolgere i principali portatori di interesse e a raccogliere osservazioni utili per la fase conclusiva.

L’intero percorso progettuale è stato, infine, sintetizzato nel *Deliverable “Final Report”*, che raccoglie in modo organico le analisi, le proposte e le evidenze emerse nel corso delle diverse fasi.

⁹ Per approfondimenti sulla fase progettuale “*Action plan*”, si rimanda alla pagina web https://accrual.rgs.mef.gov.it/it/approfondimenti/progetti_internazionali/

4. Gli strumenti per l'inventariazione e la rilevazione dei *fixed assets*

Le analisi condotte nelle fasi iniziali del Progetto hanno permesso di individuare una serie di aspetti critici che potrebbero rappresentare sfide significative per le amministrazioni pubbliche nel processo di implementazione del sistema contabile unico a base *accrual*.

Per rispondere a tali esigenze, nel corso del Progetto sono state sviluppate specifiche indicazioni operative e strumenti pratici, finalizzati a supportare le amministrazioni nella gestione delle immobilizzazioni materiali secondo gli *standard* contabili ITAS. La condivisione di questi strumenti con gli enti coinvolti nella fase di sperimentazione ha consentito di verificarne l'efficacia e di perfezionarli sulla base dei riscontri ricevuti.

Gli strumenti pratici sviluppati includono:

- la *checklist* per la rilevazione di una immobilizzazione materiale, progettata per assistere gli utenti nel definire se una immobilizzazione materiale debba essere inclusa nei loro bilanci in base al criterio del controllo, come previsto dal Quadro concettuale e dagli *standard* contabili ITAS;
- un set minimo di attributi inventariali, progettato per assistere gli utenti nella raccolta e nella gestione delle informazioni contabili necessarie ad applicare correttamente i requisiti ITAS.

Nei paragrafi successivi, ciascuno di questi strumenti e ambiti di intervento sarà analizzato più nel dettaglio, al fine di evidenziarne le finalità, i contenuti e le modalità di utilizzo.

4.1 *Checklist* per la rilevazione di un'immobilizzazione materiale

Uno degli aspetti più rilevanti emersi durante le prime fasi del Progetto riguarda il principio, sancito sia nel Quadro concettuale sia nello *standard* contabile ITAS 4, secondo cui la rilevazione delle immobilizzazioni deve essere effettuata dall'amministrazione che esercita il controllo sul bene, indipendentemente dal titolo di proprietà legale. Questo approccio, che si discosta dalla tradizionale logica proprietaria, attribuisce rilievo al concetto di controllo effettivo quale criterio determinante per l'iscrizione in bilancio.

La rilevanza di tale criterio è stata ulteriormente confermata nel corso della fase di sperimentazione, durante la quale è emersa l'esigenza di disporre di uno strumento pratico in grado di supportare le amministrazioni nella fase di rilevazione iniziale di una immobilizzazione materiale. In risposta a questa esigenza, è stata elaborata una *checklist* per la rilevazione di un'immobilizzazione materiale. La *checklist* è una guida operativa concepita per verificare la sussistenza delle condizioni necessarie all'iscrizione di un bene nel bilancio di un'amministrazione pubblica.

Secondo quanto previsto dal Quadro concettuale e dallo *standard* ITAS 4, affinché un bene possa essere rilevato come immobilizzazione materiale, devono essere soddisfatte tre condizioni fondamentali:

- il bene deve essere controllato dall'amministrazione in seguito a un'operazione o evento passato;
- il bene deve configurarsi come un'attività;
- il valore del bene deve poter essere determinato in modo conforme ai postulati e ai vincoli dell'informazione contabile.

La *checklist*, articolata in quattro sezioni interconnesse, costituisce un percorso strutturato per l'analisi di tali requisiti. Attraverso una serie di quesiti a risposta chiusa ("sì" o "no"), elaborati sulla base delle indicazioni contenute nei paragrafi da 3.4 a 3.7 del Quadro concettuale e negli *standard* ITAS, l'utente viene accompagnato nella procedura di rilevazione iniziale del bene. Questo strumento si propone di facilitare l'attività di ricognizione e di garantire maggiore uniformità e coerenza nei processi di rilevazione delle immobilizzazioni materiali da parte delle amministrazioni pubbliche.

La prima sezione della *checklist* è finalizzata a supportare le amministrazioni nella verifica della sussistenza della condizione del "controllo", requisito necessario, in linea con quanto previsto dal Quadro concettuale, affinché un bene possa essere considerato un'attività a fini contabili.

Infatti, secondo il paragrafo 3.4 del Quadro concettuale, un'attività è definita come "una risorsa attualmente controllata da un'amministrazione pubblica come risultato di un'operazione o altro evento passato".

Il concetto di controllo, ulteriormente chiarito al paragrafo 3.7, è inteso come "una condizione attuale che deriva da un'operazione o altro evento passato". Il controllo su una risorsa può essere acquisito attraverso operazioni di scambio con terze parti, produzione interna, operazioni con terze parti non aventi carattere di scambio. Spesso l'acquisizione di risorse è una conseguenza dell'esercizio di poteri sovraordinati della pubblica amministrazione, come quello impositivo. Affinché la condizione di controllo sia considerata soddisfatta, è necessario che l'amministrazione abbia effettivamente esercitato tale potere e che sia sorto un diritto a utilizzare la risorsa. Inoltre, è fondamentale che il diritto di controllo sulla risorsa sia scaturito da un evento passato, già concluso, in quanto non si possono considerare, né tantomeno contabilizzare, risorse che si prevede di acquisire in futuro (mere aspettative o diritti potenziali).

Secondo quanto previsto dal paragrafo 3.6 del Quadro concettuale, il controllo di una risorsa implica la capacità dell'amministrazione di utilizzarla direttamente o di indirizzarne l'uso da parte di terzi, in modo tale da beneficiare del suo potenziale di servizio (la capacità della risorsa di contribuire al raggiungimento degli obiettivi dell'amministrazione senza necessariamente generare flussi di cassa netti) o dei benefici economici¹⁰ che essa può generare.

Pertanto, l'amministrazione deve vantare sul bene un potere di utilizzo, che le consente di decidere come, quando e per quali fini impiegare la risorsa, e un potere di esclusione, che si traduce concretamente nella capacità di impedire o limitare l'accesso e l'utilizzo della risorsa da parte di soggetti terzi.

Questo controllo può derivare dall'esistenza di un diritto giuridico formale (quale un titolo di proprietà o un contratto di concessione, un contratto di comodato d'uso o altri titoli che attribuiscono all'amministrazione la disponibilità esclusiva del bene) oppure da una situazione di fatto, anche in assenza di un titolo giuridico perfezionato.

Per controllo derivante da situazioni di fatto si intende un comportamento concreto, effettivo e non contrastato nel tempo da parte dell'amministrazione. Questa deve detenere la disponibilità materiale, fisica, della risorsa (la detiene, la utilizza e la mantiene) e manifestare, attraverso le sue azioni, l'intenzione

¹⁰ I "benefici economici" sussistono quando il controllo della risorsa contribuisce a generare flussi di cassa in entrata o contribuisce a ridurre i flussi di cassa in uscita, che possono derivare, ad esempio, dall'utilizzo di un bene nella produzione e nella vendita di servizi.

di esercitare su di essa un controllo esclusivo. Tale condotta deve dimostrare la capacità di trarre dalla risorsa i relativi benefici, derivanti dal suo utilizzo, e di escludere terzi dal suo godimento, esattamente come farebbe un proprietario legittimo, rendendo così la situazione giuridicamente rilevante ai fini del riconoscimento contabile dell'attività.

SEZIONE 1 – CONTROLLO			
Q1.1	Il bene è attualmente controllato dall'ente come risultato di un'operazione o altro evento passato?	Sì/No	Se la risposta è "Sì" → Il bene è una potenziale attività. Procedere alla sezione successiva. Se la risposta è "No" → Il bene non può essere una attività, quindi non può essere iscritto in bilancio.

Nel caso in cui una risorsa sia affidata in gestione a una terza parte, come avviene nei contratti di concessione, è necessario valutare con particolare attenzione quale soggetto eserciti effettivamente il controllo sulla risorsa, al fine di determinarne la corretta rilevazione contabile.

Secondo quanto previsto dallo *standard* ITAS 6 – *Accordi per servizi in concessione: concedente*, paragrafo 5, un'attività patrimoniale oggetto di un accordo di concessione deve essere iscritta nel bilancio dell'amministrazione concedente qualora siano soddisfatte entrambe le seguenti condizioni:

- l'amministrazione concedente controlla la tipologia di servizi erogati dal concessionario mediante l'utilizzo della risorsa, i destinatari dei servizi e le relative tariffe o prezzi;
- l'amministrazione mantiene, tramite la proprietà o altro valido titolo giuridico, un'interessenza residua sull'attività patrimoniale alla scadenza dell'accordo.

Tuttavia, nel caso in cui la vita utile dell'attività patrimoniale utilizzata in un accordo per servizi in concessione corrisponde o è inferiore alla durata della concessione stessa, la condizione b) non si applica. In tal caso, è sufficiente il rispetto della condizione a) per iscrivere in bilancio l'attività patrimoniale oggetto dell'accordo di concessione.

La *checklist* include quesiti specifici volti a verificare la presenza di tali elementi, al fine di supportare le amministrazioni nella valutazione delle situazioni in cui il bene sia collegato a un accordo di servizi in concessione (si veda anche Appendice 3).

SEZIONE 1 – CONTROLLO: caso specifico per un bene collegato ad un accordo di servizio in concessione			
Q1a.1	L'Amministrazione concedente controlla la tipologia di servizi in concessione forniti tramite il bene, i fruitori e la (eventuale) tariffa applicata?	Sì/No	Se la risposta è "Sì" → Il bene è una attività attualmente controllata dall'Amministrazione concedente, procedere alla sezione successiva. Se la risposta è "No" → Il bene non è un'attività controllata dall'Amministrazione concedente e non può essere iscritto in bilancio.

La seconda sezione della *checklist* "Risorsa" è finalizzata a verificare che il bene costituisca un'effettiva risorsa accertandone la capacità di fornire un potenziale di servizio o di generare benefici economici utili al conseguimento dei fini istituzionali dell'amministrazione.

SEZIONE 2 – RISORSA				
Q2.1	Il bene controllato ha un potenziale di servizio e/o genera dei benefici economici?	Sì/No	→	Se la risposta è "Sì" → Il bene è una attività. Procedere alla sezione successiva. Se la risposta è "No" → Il bene non può essere una attività, quindi non può essere iscritto in bilancio.

La terza sezione della *checklist* è specificamente dedicata a verificare la determinabilità del valore del bene in conformità ai postulati e i vincoli dell'informazione del bilancio di esercizio, accertando che il valore del bene possa essere misurato in modo attendibile e rappresentativo, condizione indispensabile per la sua iscrizione in bilancio. Solo a fronte dell'esito positivo di questo controllo, l'amministrazione che controlla il bene (che soddisfa i requisiti per essere considerato un'attività) procede all'iscrizione dell'immobilizzazione nel proprio Stato patrimoniale.

SEZIONE 3 – VALUTAZIONE ATTENDIBILE				
Q3.3	Il bene è valutabile attendibilmente dall'Amministrazione?	Sì/No	→	se "Sì" → Il bene deve essere iscritto in bilancio. se "No" → L'Amministrazione non può iscrivere il bene in bilancio.

La quarta e ultima sezione della *checklist* ha lo scopo di guidare l'amministrazione nella corretta procedura di inventariazione del bene, distinguendo tra il requisito giuridico della proprietà e il criterio del controllo, per determinare in modo univoco se un bene debba o meno essere iscritto in inventario.

SEZIONE 4 – INVENTARIAZIONE				
Q4.1	Il bene è di proprietà dell'Amministrazione?	Sì/No	→	se "Sì" → Il bene va inventariato. (Se il bene è di proprietà, ma non è controllato dall'Amministrazione, non va iscritto in bilancio ma ne va data informazione nella nota integrativa.) se "No" → Procedere alla domanda successiva.

Q4.2	Il bene non di proprietà, è controllato dall'Amministrazione?	Sì/No	→	se "Sì" → Il bene va inventariato. se "No" → Il bene non va inventariato.
------	---	-------	---	---

4.2. Set minimo di attributi inventariali

La definizione di un set minimo di attributi inventariali ha preso avvio dalla consapevolezza, emersa nell'ambito dell'analisi "*as-is*", che l'inventario patrimoniale rappresenta una fonte primaria e imprescindibile di informazioni sul patrimonio di un ente. L'assenza di criteri standardizzati nella raccolta e nella gestione di tali informazioni compromette la confrontabilità tra amministrazioni e riduce l'affidabilità complessiva dei dati patrimoniali.

Con l'obiettivo di guidare gli operatori contabili nella raccolta delle informazioni e di promuovere l'uniformità nella gestione delle immobilizzazioni materiali, è stata elaborata una proposta di set minimo di attributi, funzionale all'applicazione dello *standard* contabile ITAS 4 nelle fasi di rilevazione, valutazione ed esposizione in bilancio, anche alla luce di quanto previsto dai postulati e dai principi del Quadro concettuale, dalla tassonomia contabile e dalla classificazione del nuovo Piano dei conti unico e degli schemi di bilancio (ITAS 1) e, per quanto rilevante, degli altri *standard* (in particolare, ITAS 6).

Il set è stato strutturato per includere diverse categorie di informazioni, tra cui dati anagrafici e informazioni sull'acquisizione, sull'ammortamento e sulle variazioni intervenute nel tempo. Una corretta alimentazione e manutenzione di tali dati è essenziale non solo per le attività di contabilizzazione, ma anche per la redazione del bilancio e della relativa nota integrativa.

La necessità di definire un insieme standardizzato di attributi nasce da alcune considerazioni fondamentali: l'inventario costituisce il fulcro di ogni intervento di efficientamento contabile e, in assenza di criteri omogenei, le informazioni risultano frammentarie, non confrontabili e, in molti casi, inaffidabili.

La prima versione del set è stata sviluppata a partire da un'analisi approfondita dello *standard* contabile ITAS 4, selezionando le informazioni ritenute essenziali per la sua corretta applicazione. I dati sono stati organizzati per categoria di bene e associati ai diversi momenti del ciclo contabile: rilevazione iniziale, valutazione e presentazione in bilancio.

La selezione degli attributi è stata guidata da alcuni principi chiave, tra cui la tracciabilità del bene, la gestione del suo valore nel tempo e la rilevanza operativa delle informazioni. L'obiettivo è quello di fornire alle amministrazioni una base solida per una gestione efficace delle immobilizzazioni, riducendo il rischio di omissioni o errori e migliorando la qualità complessiva dei dati patrimoniali.

Successivamente, il set è stato ottimizzato attraverso il coordinamento logico degli attributi che ha portato ad interventi di razionalizzazione e semplificazione. Alcuni campi, infatti, diventano obbligatori solo al verificarsi di determinate condizioni, in funzione dei valori assunti da altri attributi.

Lo schema finale contempla una pluralità di dimensioni informative, ritenute necessarie per applicare in modo efficace i principi dello *standard* ITAS 4 e per garantire un monitoraggio continuo e strutturato delle immobilizzazioni materiali nel tempo.

Il modello elaborato distingue quattro principali dimensioni informative:

- la dimensione “anagrafica”, che raccoglie gli attributi relativi alla natura, alla destinazione e alle caratteristiche fondamentali del bene (tali informazioni sono generalmente disponibili al momento della rilevazione iniziale dell’immobilizzazione);
- la dimensione “acquisizione”, che comprende dati specifici sull’acquisizione del bene, come la data, il valore di acquisto e altri elementi utili alla valutazione iniziale;
- la dimensione “variazioni”, che include gli attributi necessari per la gestione delle quote di ammortamento e per la registrazione delle variazioni di valore che possono intervenire nel corso dell’esercizio (ad esempio, manutenzione straordinaria, svalutazioni);
- la dimensione “dismissione”, che include gli attributi legati all’alienazione o dismissione del bene.

Per ciascun attributo inventariale è stata indicata la categoria di immobilizzazioni a cui si applica. Alcuni attributi, infatti, risultano rilevanti solo per specifiche tipologie di beni, come ad esempio i beni culturali (ad esempio, “natura del bene culturale”, “accesso consentito al pubblico”) o gli investimenti immobiliari (ad esempio, “generazione di fitto attivo nell’anno”, “bene immobile destinato alla vendita”).

A ogni attributo è stato, inoltre, associato un codice identificativo (ID), utile per tracciarne l’utilizzo e per evidenziare eventuali relazioni logiche con altri attributi. È stato anche proposto un formato dati consigliato (ad esempio, alfanumerico, selezione da elenco predefinito), al fine di favorire l’uniformità nella raccolta e nella gestione delle informazioni.

La struttura proposta consente di valorizzare le informazioni in modo coerente con le esigenze contabili, facilitando l’applicazione dei principi previsti dallo *standard* ITAS 4 e migliorando la capacità delle amministrazioni di monitorare nel tempo l’evoluzione del proprio patrimonio.

Un inventario standardizzato e condiviso rappresenta, in questo contesto, uno strumento essenziale per una corretta esposizione dell’attivo immobilizzato nello Stato patrimoniale, contribuendo a ridurre le disomogeneità informative tra enti e a semplificare le attività di rilevazione, valutazione e rendicontazione. La struttura dettagliata del set di attributi è consultabile in Appendice 4.

5. Indicazioni per le amministrazioni pubbliche

Uno degli aspetti più rilevanti durante la complessa fase di transizione verso il sistema di contabilità unico riguarda la necessità, per tutte le amministrazioni coinvolte nella fase pilota 2025, di procedere a un’accurata ricognizione e verifica di valore del proprio patrimonio immobiliare e mobiliare. Tale attività rappresenta un presupposto imprescindibile per la redazione dei bilanci di esercizio conformi alle nuove disposizioni e richiede, in primo luogo, un aggiornamento sistematico dei registri inventariali esistenti.

Il processo di ricognizione, condotto in stretta aderenza ai principi del Quadro concettuale e dello *standard* contabile ITAS 4, implica un’attività estesa di ricognizione, classificazione e valutazione di tutti i beni materiali in possesso o sotto il controllo delle amministrazioni. In molti casi, ciò comporta la revisione completa di sistemi inventariali obsoleti o incompleti.

A questa attività preliminare si collegano strettamente altri interventi fondamentali, tra cui:

- l'adeguamento dei regolamenti interni relativi all'inventariazione e alla contabilizzazione dei beni;
- la revisione e l'armonizzazione dei sistemi informativi gestionali;
- la riorganizzazione dei processi amministrativi connessi alla gestione patrimoniale.

A tal fine, le indicazioni rivolte alle amministrazioni pubbliche formalizzate nel *Deliverable* 5 del Progetto, "Action Plan", intendono fornire una serie di indicazioni di supporto all'implementazione della riforma. Tali indicazioni, elaborate sulla base delle evidenze emerse durante le fasi analitiche del Progetto, si articolano in tre ambiti principali:

- organizzativo, con suggerimenti per l'ottimizzazione delle strutture e dei processi interni;
- tecnologico, con raccomandazioni per l'adeguamento dei sistemi informativi a supporto della gestione patrimoniale;
- operativo, con indicazioni pratiche per la ricognizione, la classificazione e la valutazione delle immobilizzazioni materiali.

La tabella seguente espone per ciascun adempimento le relative indicazioni e strumenti.

ADEMPIMENTO	DESCRIZIONE	STRUMENTO
Ricognizione delle immobilizzazioni materiali controllate	Occorre dare priorità agli <i>asset</i> più rilevanti (come i beni immobili, a partire da quelli già interessati dal censimento dei beni immobili pubblici del MEF). I beni demaniali e le infrastrutture controllate dovranno essere inizialmente individuati ed inventariati. Il loro valore dovrà essere determinato ai sensi del modello del costo e degli altri criteri di valutazione ammessi da ITAS 4, solo se possibile. In assenza di informazioni affidabili, i beni andranno solo inventariati e non rilevati in bilancio.	Checklist
Affinamento dell'inventariazione delle immobilizzazioni materiali	Sarà necessario provvedere all'affinamento dell'inventariazione dei beni, anche successivamente alla predisposizione del bilancio di apertura. È infatti possibile che: 1) alcuni beni non siano stati ancora inventariati per carenza di informazioni; 2) la valutazione affidabile di alcuni beni potrebbe divenire possibile solo in un momento successivo; 3) l'attività di inventariazione è continua e caratterizzata da elementi di progressività.	Checklist
Adeguamento dei regolamenti per l'inventariazione e la contabilizzazione	I regolamenti di inventariazione e contabilizzazione dovranno essere aggiornati al fine di renderli coerenti con le indicazioni degli ITAS (cfr. processi contabili raccomandati). Anche la struttura dell'inventario andrà rivista coerentemente con il set minimo individuato nell'ambito del Progetto.	Indicazioni operative
		Indicazioni organizzative
Adeguamento dei sistemi informatici	I sistemi informatici dovranno essere aggiornati alla luce dei requisiti di carattere generale (cfr. DM MEF) e in modo da renderli idonei a supportare processi di inventariazione, rilevazione, valutazione ed esposizione in bilancio coerenti con le indicazioni contenute in ITAS 4 e ITAS 6.	DM MEF requisiti generali dei sistemi informativi (ex DL 113/2024, art. 10, c.8)
		Indicazioni tecnologiche
		Set minimo di attributi inventariali

5.1. Indicazioni organizzative

Un sistema contabile efficiente richiede una struttura organizzativa ben definita, in grado di garantire chiarezza nei ruoli, coordinamento tra gli uffici coinvolti e tempestiva condivisione delle informazioni inventariali. Ferma restando l'autonomia organizzativa della singola amministrazione, il Progetto ha messo in evidenza che l'implementazione dello *standard* contabile ITAS 4, più in generale, degli altri *standard* ITAS, potrebbe richiedere una riorganizzazione interna volta a rafforzare l'efficacia dei flussi informativi.

Tra le principali raccomandazioni formulate, si evidenziano:

- l'istituzione di un "ufficio gestione beni patrimoniali" (laddove le amministrazioni ne siano ancora sprovviste) responsabile della gestione degli inventari. Tale ufficio dovrebbe comunicare tempestivamente all'ufficio contabilità ogni variazione relativa alle immobilizzazioni, come acquisizioni, trasferimenti, cessioni o dismissioni;
- la predisposizione di un regolamento interno per la gestione degli inventari, finalizzato a definire modalità operative uniformi e standardizzate;
- l'introduzione di un sistema di controlli periodici e la designazione di un responsabile di processo.

Le indicazioni sono state articolate in funzione delle diverse fasi della gestione contabile relativa a una immobilizzazione (gestione del pregresso, acquisizione, variazione, dismissione e chiusura del conto) e prevedono una chiara suddivisione delle responsabilità tra i principali uffici coinvolti:

- l'ufficio gestione beni patrimoniali, che si occupa di mantenere un inventario aggiornato, di associare i beni alle rispettive unità di gestione e di generare informazioni dettagliate relative ai beni;
- l'ufficio di ragioneria (ufficio contabilità), che ha il compito di preparare e trasmettere le informazioni contabili per ogni bene;
- l'unità organizzativa di gestione, responsabile dell'amministrazione operativa dei beni e di fornire dati tecnici sugli eventi che impattano sulla fruibilità degli stessi beni.

Fase 0: Gestione del pregresso

La gestione del pregresso si riferisce alle procedure per l'adeguamento delle consistenze patrimoniali iniziali alle disposizioni di ITAS 4. A tal fine, una pubblica amministrazione avrà cura di gestire contabilmente:

- le consistenze di immobilizzazioni materiali precedentemente tracciate, da rilevare e valutare secondo il nuovo *framework* ITAS;
- le consistenze di immobilizzazioni materiali non precedentemente tracciate, da censire e valutare secondo il nuovo *framework* ITAS;
- le consistenze di immobilizzazioni materiali precedentemente tracciate, che non rientrano nel perimetro di contabilizzazione secondo il nuovo *framework* ITAS.

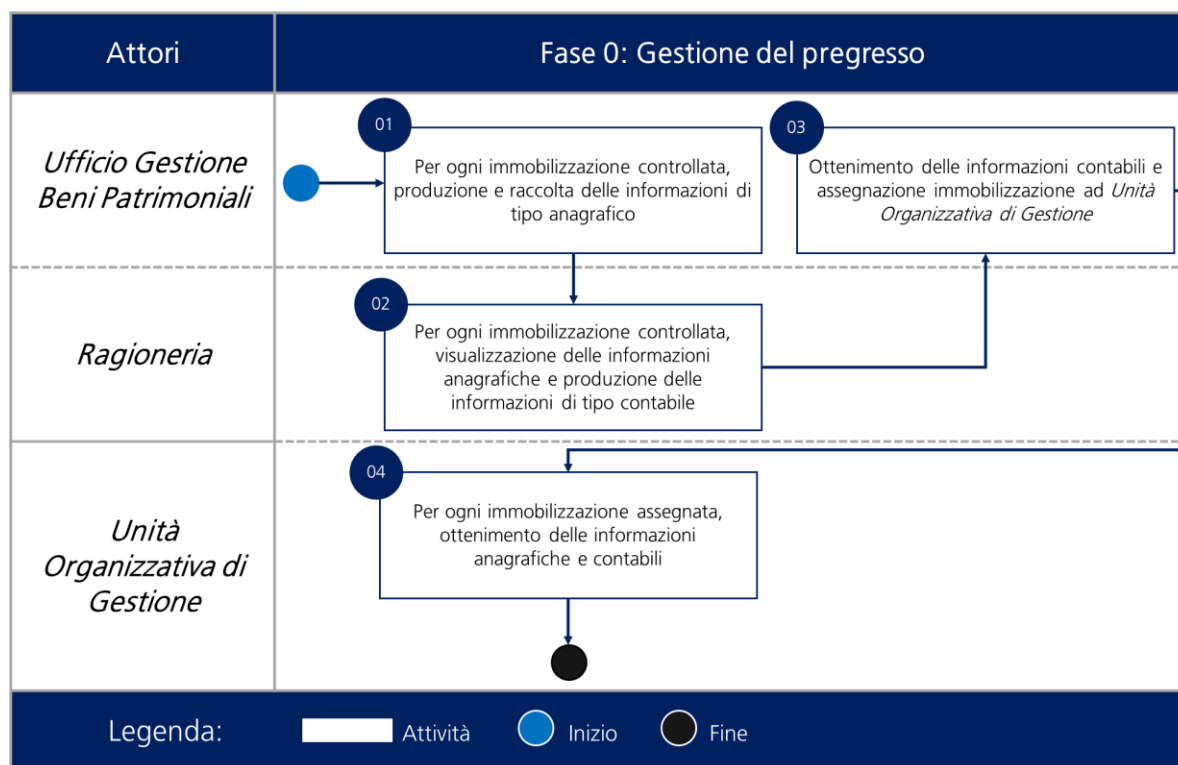
Da un punto di vista organizzativo, è opportuno seguire alcune linee guida per facilitare la gestione del pregresso (Figura 1).

L'ufficio gestione beni patrimoniali, ovvero l'ufficio responsabile della tenuta degli inventari, dovrebbe avviare il processo. Lo stesso ufficio si occuperà di identificare le immobilizzazioni materiali da censire in conformità con ITAS 4, come ad esempio le immobilizzazioni controllate, e di registrare le informazioni di carattere anagrafico.

I servizi di ragioneria, o i servizi finanziari, avranno il compito di elaborare le informazioni contabili necessarie per ciascuna immobilizzazione registrata dall'ufficio gestione beni patrimoniali, inclusa, ad esempio, la determinazione del valore contabile. Queste informazioni contabili saranno successivamente trasmesse allo stesso ufficio gestione beni patrimoniali per completare il processo.

Infine, l'ufficio gestione beni patrimoniali collegherà ogni immobilizzazione registrata con l'unità organizzativa di gestione. Tale unità sarà responsabile di fornire le informazioni tecniche che descrivono gli eventi che influenzano lo stato delle immobilizzazioni materiali e le condizioni di fruibilità risultanti.

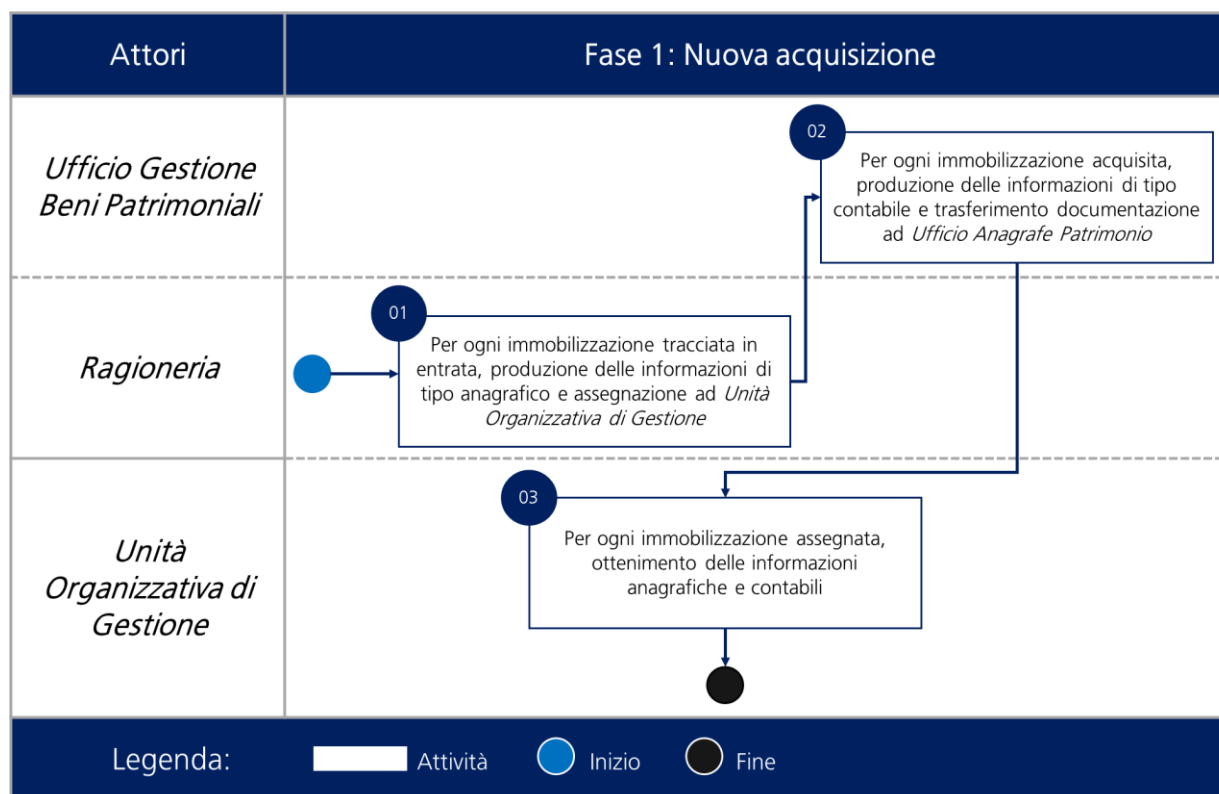
Figura 1 – Diagramma di processo – Indicazioni organizzative — Fase 0: Gestione del pregresso



Fase 1: Gestione di nuove acquisizioni

Nel caso di nuove acquisizioni, il processo dovrebbe essere avviato dall'ufficio di ragioneria, che elabora le informazioni contabili e le trasmette, corredate dalla documentazione necessaria, all'ufficio gestione beni patrimoniali. Quest'ultimo provvede alla registrazione anagrafica dei beni e al loro collegamento con le rispettive unità organizzative. Le unità organizzative di gestione, infine, sono chiamate a fornire le informazioni tecniche relative allo stato e alla funzionalità dei beni, completando così il ciclo informativo necessario per una corretta rappresentazione contabile (Figura 2).

Figura 2 – Diagramma di processo – Indicazioni organizzative – Fase 1: Nuova acquisizione



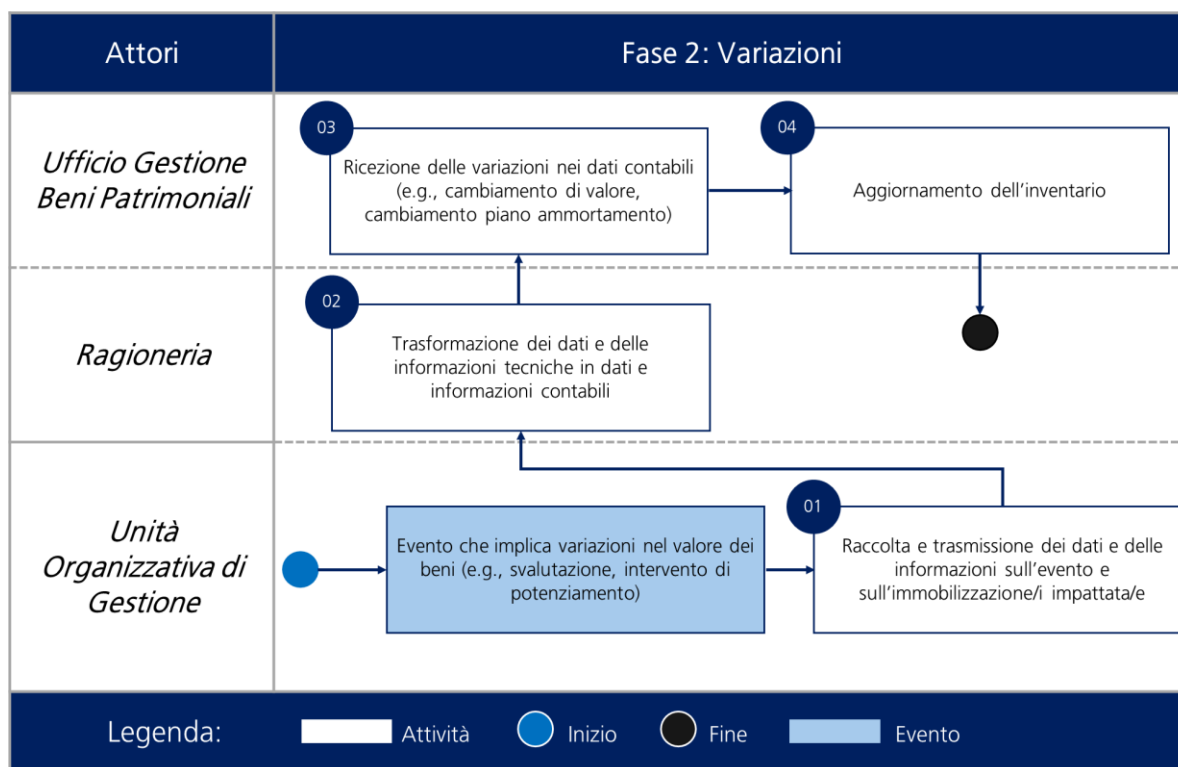
Fase 2: Gestione delle variazioni

La gestione delle variazioni rappresenta una fase cruciale nel ciclo di vita delle immobilizzazioni materiali, in quanto consente di garantire l'aggiornamento continuo e coerente delle informazioni contabili e inventariali in seguito a eventi che modificano lo stato o il valore dei beni.

In questa fase, il processo dovrebbe essere avviato dalle unità organizzative di gestione, responsabili della produzione delle informazioni tecniche relative agli eventi che incidono sulla funzionalità e sulle condizioni di fruibilità delle immobilizzazioni loro assegnate. Tali eventi possono includere, ad esempio, interventi di potenziamento, manutenzioni straordinarie o modifiche strutturali.

Le informazioni tecniche raccolte vengono trasmesse all'ufficio di ragioneria, che ha il compito di elaborare le conseguenti variazioni contabili. Il dialogo tra le unità organizzative e l'ufficio di ragioneria è essenziale per garantire la corretta interpretazione degli eventi e la loro traduzione in termini contabili.

Una volta determinate le variazioni di valore, l'ufficio di ragioneria provvede a informare l'ufficio gestione beni patrimoniali, che aggiorna i dati inventariali, assicurando l'allineamento tra la rappresentazione contabile e quella patrimoniale (Figura 3).

Figura 3 – Diagramma di processo – Indicazioni organizzative - Fase 2: Variazioni

Fase 3: Gestione delle dismissioni

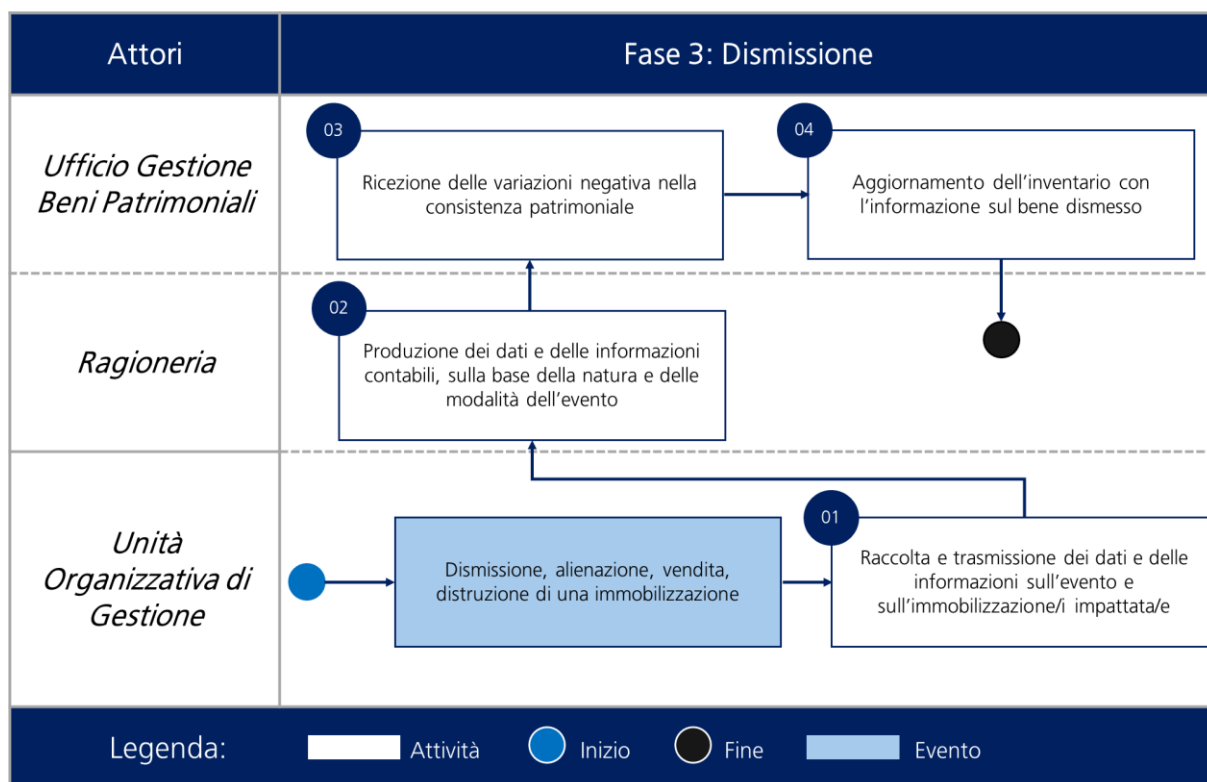
La dismissione rappresenta la fase conclusiva del ciclo di vita di un'immobilizzazione materiale.

L'unità organizzativa di gestione, responsabile dell'amministrazione operativa dei beni oggetto di dismissione, ha il compito di produrre e trasmettere all'ufficio di ragioneria tutte le informazioni rilevanti, tra cui l'indicazione del bene dismesso, le motivazioni della dismissione, eventuali rivalutazioni e i ricavi derivanti dalla vendita o da altre forme di dismissione.

Una volta ricevute tali informazioni, l'ufficio di ragioneria provvede all'elaborazione dei dati contabili necessari, aggiornando la situazione finanziaria e patrimoniale dell'ente. Inoltre, comunica all'ufficio gestione beni patrimoniali le variazioni intervenute, sia in termini di consistenze che di attributi inventariali.

L'ufficio gestione beni patrimoniali, sulla base delle informazioni ricevute, aggiorna l'inventario, assicurando che le variazioni derivanti dalla dismissione siano correttamente registrate e che la rappresentazione patrimoniale dell'ente risulti coerente con le operazioni effettuate (Figura 4).

Figura 4 – Diagramma di processo – Indicazioni organizzative - Fase 3: Dismissione



5.2. Indicazioni tecnologiche

Le indicazioni di carattere tecnologico hanno riguardato l'adeguamento dei sistemi informativi a supporto della gestione delle informazioni necessarie all'applicazione del Quadro concettuale e dello *standard* contabile ITAS 4. Tali sistemi dovrebbero essere in grado di gestire in modo integrato dati contabili ed extracontabili, consentendo il popolamento, l'aggiornamento e la consultazione delle informazioni da parte delle diverse unità organizzative, in coerenza con le rispettive funzioni e responsabilità.

In particolare, l'attenzione si è focalizzata sull'evoluzione delle funzionalità IT relative alla gestione degli inventari, considerati la fonte primaria per la tenuta della contabilità patrimoniale. L'implementazione del set minimo di attributi inventariali, proposto nell'ambito del Progetto, rappresenta un elemento indispensabile per guidare gli operatori nella raccolta e nell'aggiornamento delle informazioni necessarie in ciascuna fase del ciclo contabile (dalla rilevazione iniziale alla valutazione successiva) e per agevolare la redazione della nota integrativa. L'integrazione del set minimo all'interno dell'infrastruttura informatica dell'ente non solo risponde all'esigenza di tracciabilità delle informazioni, ma contribuisce anche a garantire:

- un'interfaccia digitale funzionale, che faciliti il popolamento del set da parte degli utenti;
- una razionalizzazione dei contenuti, attraverso la creazione di connessioni logiche tra gli attributi, adattabili alle specificità operative dell'ente;

- l'integrazione con le pratiche gestionali e amministrative esistenti, per assicurare coerenza tra i processi;
- una gestione profilata degli accessi, in linea con l'assetto organizzativo e le responsabilità assegnate;
- l'inserimento di funzionalità di supporto, come guide contestuali e *tool/tip*, per accompagnare l'utente nella compilazione del set.

L'adozione di tali soluzioni tecnologiche favorirebbe una maggiore uniformità nella raccolta delle informazioni patrimoniali all'interno delle amministrazioni, migliorando la confrontabilità tra enti e rafforzando l'affidabilità complessiva del sistema contabile pubblico.

Si riportano, di seguito, i diagrammi di processo relativi alle fasi di acquisizione di un nuovo cespite e di variazione dei dati contabili nei quali è stata evidenziata l'implementazione di un inventario accessibile a tutte le unità organizzative coinvolte nei processi di gestione di una immobilizzazione secondo lo *standard* ITAS 4 (Figure 5 e 6). Da un confronto con i diagrammi di processo riportati nel precedente paragrafo (Figure 2 e 3) si mette in evidenza come l'introduzione dell'inventario permetta di semplificare i processi di trasmissione delle informazioni tra gli uffici coinvolti, riducendo lo sforzo dell'amministrazione grazie alla condivisione delle informazioni relative al bene.

Figura 5 – Diagramma di processo – Indicazioni tecnologiche - Fase 1: Nuova acquisizione

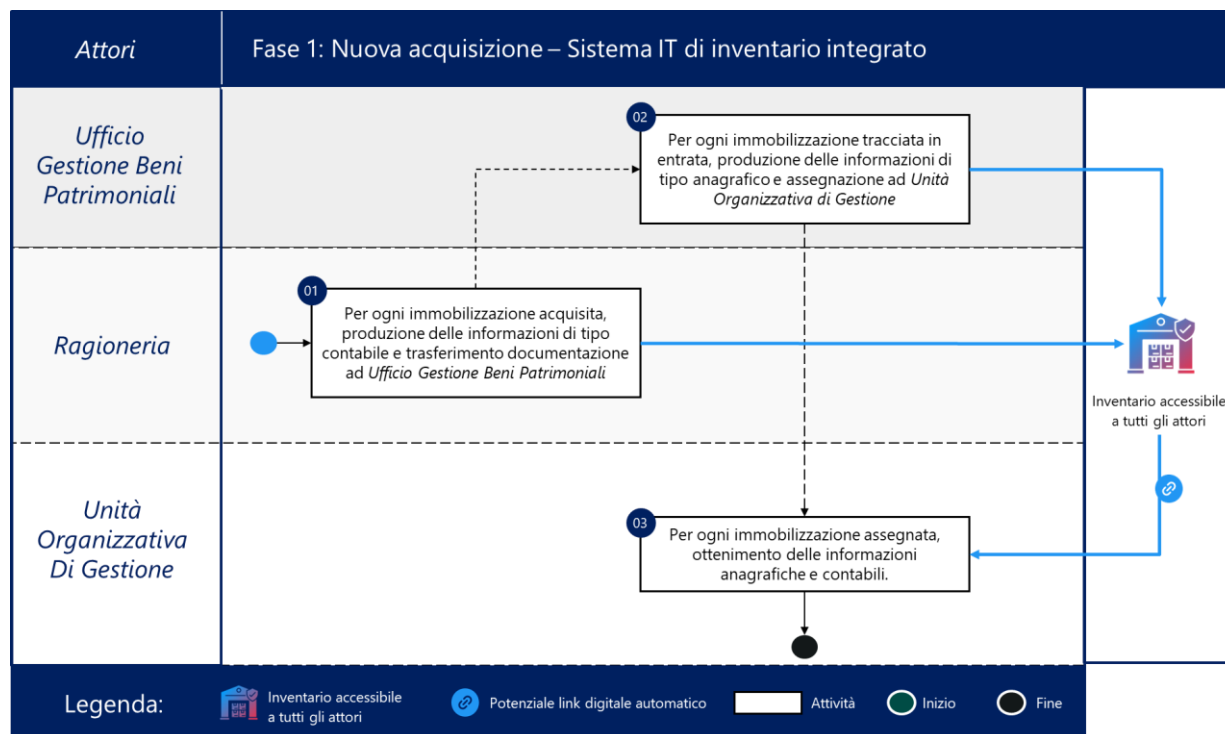
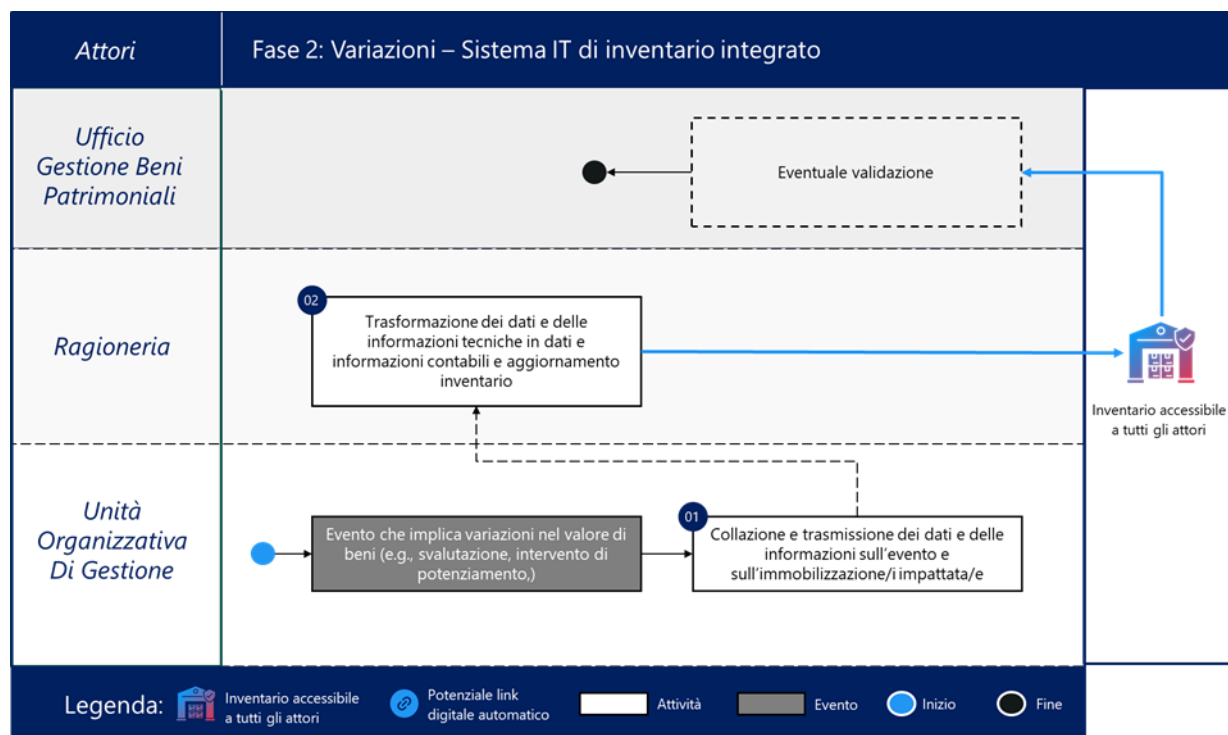


Figura 6 – Diagramma di processo – Indicazioni tecnologiche - Fase 2: Variazioni



5.3. Indicazioni operative

Le indicazioni di carattere operativo relative alle diverse fasi contabili e gestionali afferenti alle immobilizzazioni materiali offrono una panoramica complessiva sulle modalità operative da seguire per favorire l'allineamento tra i diversi processi e promuovere una gestione coordinata delle informazioni contabili e patrimoniali.

In particolare, tra le indicazioni operative rientrano lo sviluppo e l'aggiornamento costante di un inventario fisico di tutte le immobilizzazioni controllate dalle amministrazioni. Prima di valutare le immobilizzazioni materiali in capo alle amministrazioni, infatti, è fondamentale realizzare un inventario accurato, che garantisca la disponibilità di tutti i dati necessari per una stima attendibile e precisa.

L'integrazione dei registri inventariali delle immobilizzazioni materiali con le altre banche dati gestionali, informative e statistiche dell'amministrazione (incluse quelle esterne utilizzate per il monitoraggio patrimoniale a livello centrale) rappresenta un'evoluzione necessaria. A questo proposito, si evidenzia che il Dipartimento dell'Economia del MEF (DE-MEF) gestisce dal 2009 un archivio immobiliare che cataloga oltre 2,5 milioni di unità relative a circa 11.000 amministrazioni centrali e locali (Appendice 5).

La banca dati DE-MEF, recentemente è passata da un modello di rilevazione annuale a un meccanismo di aggiornamento continuo basato sulla trasmissione delle sole variazioni. Questo approccio incrementale migliora sia l'affidabilità dei dati che l'interoperabilità con altri sistemi, come quello dell'Agenzia del Demanio. Sebbene la piattaforma garantisca attualmente l'univocità e precisione delle informazioni, l'adozione dello *standard* contabile ITAS 4 impone un'ulteriore evoluzione verso un sistema di classificazione, rilevazione e valutazione più granulare dei beni pubblici.

Il Progetto ha messo in evidenza la necessità di colmare questo *gap* attraverso lo sviluppo di un set di attributi inventariali minimi, allineata ai requisiti ITAS 4 (di rilevazione, valutazione e presentazione). Un allineamento tra le informazioni richieste nel set di attributi inventariali e quelle presenti nella banca dati DE-MEF ottimizzerebbe i processi di aggiornamento, garantirebbe un accesso più efficiente alle informazioni e migliorerebbe il monitoraggio dei beni, particolarmente utile nei casi di gestione condivisa. Tale integrazione rafforzerebbe inoltre la capacità di risposta alle esigenze di rendicontazione e controllo, promuovendo sia l'armonizzazione che l'aggregazione dei dati a livello centrale.

L'attuale sistema DE-MEF adotta una logica sintetica, focalizzata su attributi semplificati che, sebbene adeguati alla rendicontazione aggregata, limitano le analisi operative dettagliate. Il nuovo set di attributi inventariali, invece, incorpora attributi fisici, giuridici, economici e contabili completi, conformi ai principi della contabilità *accrual*. Pertanto, mentre la soluzione attualmente vigente supporta principalmente analisi macroeconomiche e di monitoraggio, il nuovo approccio è progettato per finalità contabili e gestionali avanzate, garantendo maggiore granularità e coerenza dei dati a supporto del bilancio dell'amministrazione.

Un ulteriore vantaggio del modello proposto risiede nella sua capacità di adattarsi alle specificità settoriali. A differenza dell'attuale base dati DE-MEF centralizzata, il set di attributi è stato testato per essere applicato a contesti diversi (come ad esempio Galleria Borghese, Galleria Uffizi e Autorità Portuale della Sardegna), integrando campi più completi e pertinenti alle specifiche esigenze di rilevazione di attività particolari, quali, ad esempio, quelle relative a beni di valore storico-artistico e di rilevanza strategica.

Questo approccio integrato non si limita a garantire la conformità normativa, ma offre anche una concreta opportunità per modernizzare la gestione del patrimonio pubblico in Italia. L'adozione di un sistema di inventariazione uniforme e armonizzato, pienamente coerente con gli *standard* di riferimento, migliorerà l'efficacia e la trasparenza della rendicontazione patrimoniale.

Infine, l'allineamento dei dati sopra menzionato consentirebbe l'adozione di un sistema di inventariazione unificato che elimina la necessità di alimentare banche dati parallele, con una riduzione significativa del rischio generare incongruenze. Grazie all'interoperabilità dei dati, le informazioni, immesse una sola volta nei registri inventariali, diventerebbero immediatamente disponibili per tutte le altre banche dati, inclusa quella DE-MEF, ottimizzando le risorse e garantendo coerenza informativa.

Ricognizione delle immobilizzazioni materiali: metodologie e priorità operative

Il processo di ricognizione delle immobilizzazioni materiali rappresenta senza dubbio la fase più delicata e complessa dell'intero percorso di transizione. Le amministrazioni sono chiamate a condurre un'accurata mappatura di tutti i beni sotto il loro controllo, distinguendo tra:

- beni di proprietà e attualmente controllati dall'amministrazione;
- beni di proprietà ma non attualmente controllati;
- beni non di proprietà ma sotto il controllo dell'amministrazione.

La sottostante tabella rappresenta, per ciascuno dei tre casi, l'approccio che ogni amministrazione dovrà adottare al fine della iscrizione, o meno, in bilancio del bene.

CASO	PROPRIETA'	CONTROLLO	AZIONE	NOTE
1	Sì	Sì	L'immobilizzazione materiale dev'essere inventariata e iscritta in bilancio	Immobilizzazione materiale già oggi rilevata in bilancio ai sensi delle vigenti regole contabili.
2	Sì	No	L'immobilizzazione materiale dev'essere inventariata ma non iscritta in bilancio	Immobilizzazione materiale oggi rilevata in bilancio ai sensi delle vigenti regole contabili (non conformi agli ITAS) ma che non potrà più esserlo ai sensi degli ITAS. Esempio: beni del demanio statale controllati da un'altra amministrazione (dal punto di vista dello Stato).
3	No	Sì	L'immobilizzazione materiale dev'essere inventariata e iscritta in bilancio	Immobilizzazione materiale oggi non rilevata in bilancio ai sensi delle vigenti regole contabili ma che dovrà esserlo ai sensi degli ITAS. Esempio: beni del demanio statale controllati da un'altra amministrazione (dal punto di vista dell'amministrazione che ne detiene il controllo).

Particolare attenzione deve essere dedicata alla fase di pianificazione, che dovrebbe seguire criteri di priorità ben definiti. Sulla base delle esperienze maturate in altri Paesi europei che hanno già completato il passaggio alla contabilità *accrual*, si raccomanda di procedere secondo il seguente ordine di priorità:

- beni immobili a uso ufficio, partendo preferibilmente da quelli già censiti nel *database* DE-MEF;
- infrastrutture pubbliche e beni demaniali, con particolare attenzione alla raccolta degli attributi anagrafici essenziali;
- beni culturali e architettonici di particolare valore;
- beni mobili di rilevante valore economico.

Nell'ambito del Progetto sono stati sviluppati schemi operativi volti a supportare le amministrazioni nei processi di contabilizzazione delle immobilizzazioni materiali, in conformità con le disposizioni di ITAS 4. Tali indicazioni sono state suddivise con riferimento alle diverse fasi di gestione contabile di una immobilizzazione: la rilevazione, la valutazione iniziale e la valutazione successiva.

Per ciascuna di queste fasi sono stati elaborati diagrammi di processo che sintetizzano graficamente le attività previste, distinguendo i compiti in capo alle unità contabili da quelli affidati alle unità patrimoniali.

Rilevazione dell'attività

Riprendendo quanto illustrato nel paragrafo dedicato alla "Checklist per la rilevazione di una immobilizzazione materiale", il diagramma di processo riportato di seguito (Figura 7) rappresenta i principali passaggi della fase di rilevazione di una immobilizzazione. Secondo quanto stabilito da ITAS 4, un bene può essere rilevato come immobilizzazione materiale se soddisfa la definizione di attività, come indicato nei paragrafi 3.4 e 3.5 del Quadro concettuale e il suo valore può essere determinato in modo da rispettare i postulati e i vincoli dell'informazione del bilancio di esercizio.

In particolare, il paragrafo 3.4 del Quadro concettuale definisce un'attività come "una risorsa attualmente controllata da un'amministrazione pubblica come risultato di un'operazione o di un altro

evento passato¹¹”, mentre il paragrafo 3.5 del Quadro concettuale specifica che tale risorsa deve possedere un potenziale di servizio o la capacità di generare benefici economici.

Il concetto di controllo è centrale ai fini della rilevazione, perché si riferisce alla capacità dell’amministrazione di utilizzare la risorsa, o di determinarne l’utilizzo da parte di terzi, beneficiando del relativo potenziale di servizio o dei flussi economici generati. Tale condizione può sussistere anche in assenza di un titolo di proprietà, purché l’amministrazione disponga di un valido titolo giuridico che le consenta di esercitare un controllo effettivo sul bene.

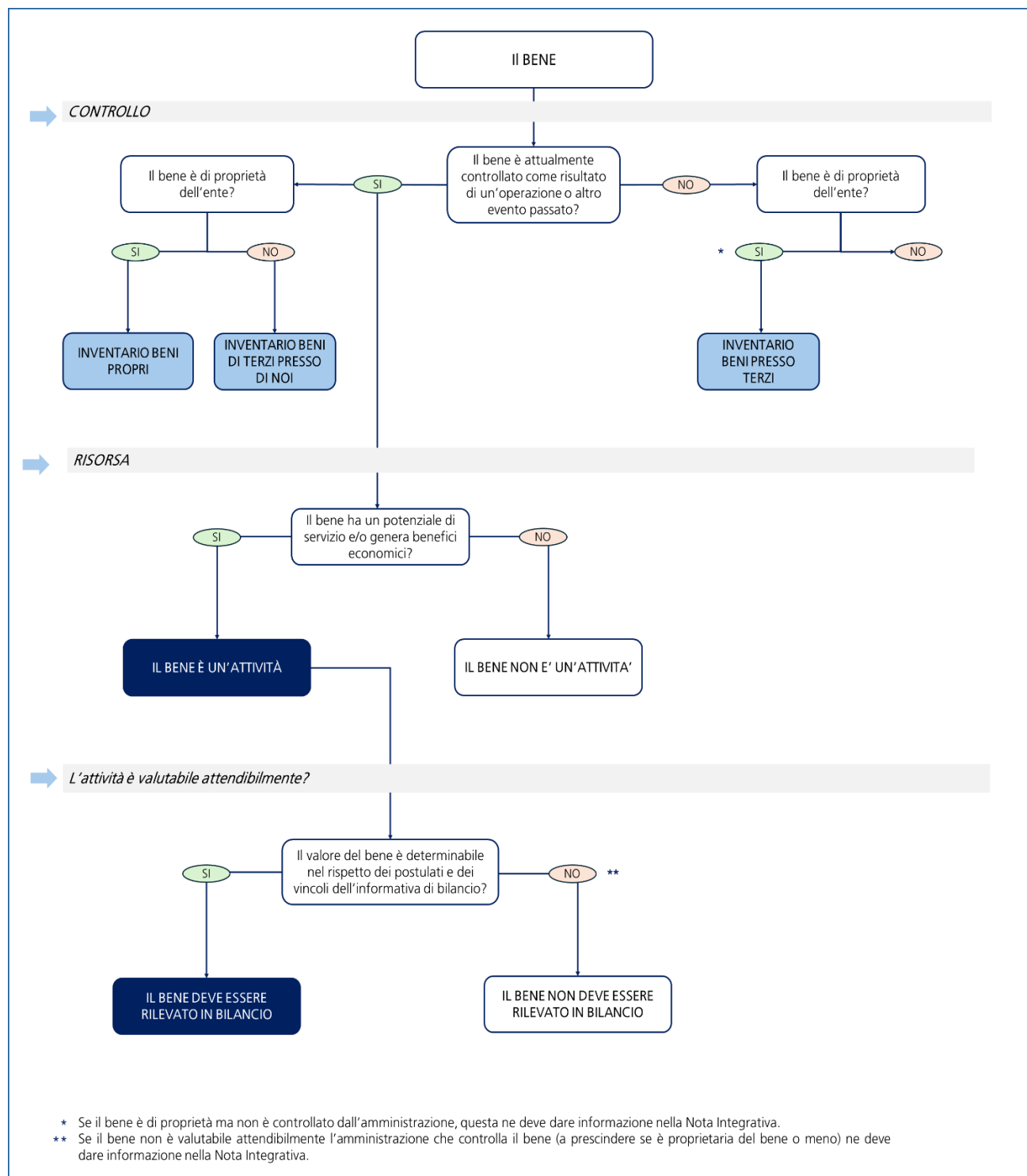
Il potenziale di servizio si riferisce alla capacità del bene di contribuire al perseguimento degli obiettivi istituzionali dell’amministrazione, come nel caso di immobili ad uso pubblico o beni culturali. La capacità di generare benefici economici, invece, riguarda la possibilità di produrre flussi finanziari positivi, come avviene per immobili locati o musei a pagamento, o di ridurre flussi finanziari negativi.

Come illustrato nel diagramma di processo, affinché un bene possa essere iscritto in bilancio (e non solo inventariato) il suo valore deve poter essere valutabile in modo da rispettare i postulati e i vincoli dell’informazione del bilancio di esercizio, riportati nel Quadro concettuale (rispettivamente nei paragrafi da 2.1 a 2.33 e da 2.34 a 2.41).

Nel caso in cui non sia possibile attribuire un valore affidabile, il bene non può essere rilevato in bilancio, ma deve comunque essere inventariato. In tal caso, è essenziale raccogliere tutte le informazioni anagrafico-descrittive utili alla sua identificazione, poiché l’impossibilità di valutazione potrebbe essere temporanea e superabile nel tempo.

¹¹ Alcune amministrazioni dotate di autonomia contabile esercitano il possesso di una immobilizzazione in assenza del titolo di proprietà, ma in forza di un altro valido titolo giuridico. Anche in tali circostanze, le immobilizzazioni materiali possedute sono contabilizzate nel bilancio di esercizio dell’amministrazione stessa (ITAS 4, par. 7).

Figura 7 – Diagramma di processo – Indicazioni operative - Rilevazione dell'attività



Valutazione delle immobilizzazioni materiali nel primo bilancio di apertura

Nella fase di transizione verso l'applicazione del nuovo sistema di contabilità *accrual*, la valutazione finalizzata all'iscrizione nel primo bilancio di apertura delle immobilizzazioni materiali già esistenti e di cui le amministrazioni hanno il controllo costituisce un momento operativo delicato.

In tale contesto, l'amministrazione è tenuta a valutare tutti i beni già in suo controllo applicando i criteri previsti dallo standard ITAS 4, scegliendo quelli appropriati in base alla tipologia e alla modalità di acquisizione di ciascun bene.

La tabella che segue riporta la procedura da seguire per la determinazione del valore delle immobilizzazioni materiali già in controllo dall'amministrazione.

MODELLO	VALORE ORIGINARIO DI ACQUISIZIONE	VARIAZIONI INTERCORSE PRIMA DELL'ESPOSIZIONE IN BILANCIO					VALORE DA ISCRIVERE NEL BILANCIO DI APERTURA
Costo	Valore originario (A)*	Ammortamenti cumulati fino all'esercizio precedente a quello della rilevazione in bilancio (B)**	Perdite cumulate fino all'esercizio precedente a quello della rilevazione in bilancio (C)	Costo per migliorie concluse entro l'esercizio precedente a quello della rilevazione in bilancio (D)	Ammortamenti cumulati di ogni miglioria conclusa entro l'esercizio precedente a quello della rilevazione in bilancio (E)	Perdite cumulate di ogni miglioria conclusa entro l'esercizio precedente a quello della rilevazione in bilancio (F)	A-B-C+(D-E-F)
Valore di mercato	Valore di mercato iniziale	-	-	-	-	-	Valore di mercato determinato alla data di rilevazione in bilancio
* Il valore originario è determinato con l'applicazione dei criteri per la valutazione iniziale definiti da ITAS 4 (costo di acquisto o di costruzione; valore contabile del bilancio dell'amministrazione cedente; valore di mercato; costo di sostituzione) con riferimento al momento in cui l'amministrazione ha acquisito il controllo dell'attività. **Si ricorda che ai sensi di ITAS 4, par. 62 "le attività del patrimonio culturale non sono soggette ad ammortamento, considerata la loro durata indefinita".							

Per talune immobilizzazioni materiali è possibile che l'amministrazione non disponga di informazioni affidabili per consentire la determinazione del valore originario di acquisizione. Pertanto, laddove l'amministrazione ritenga che il bene non possa essere valutato attendibilmente, anche se questo rispetta la definizione di attività, il suo valore non può essere iscritto in bilancio. Come già evidenziato, le immobilizzazioni materiali per le quali non è possibile determinare affidabilmente il valore contabile iniziale devono essere ugualmente inventariate, inserendo tutte le informazioni utili alla loro identificazione.

Le immobilizzazioni materiali per le quali non è possibile determinare affidabilmente il valore originario di acquisizione, ma per le quali è possibile determinare il valore contabile delle migliorie intervenute nel

corso del tempo, devono essere valutate con riguardo al valore contabile delle migliorie concluse entro l'esercizio precedente a quello del bilancio di apertura (D-E-F). Stesso discorso relativamente agli ammortamenti (col B) e alle perdite di valore, ad esempio quelle causate dal deperimento fisico del bene (col C).

Per valutare le attività in relazione alle quali non è possibile determinare il valore originario, si può applicare il costo di sostituzione, oppure si può fare ricorso alla stima del valore di mercato prodotta da professionisti qualificati, solo qualora già disponibile. In tal caso questi beni potranno essere valutati al valore stimato (costo di sostituzione o valore di mercato) al netto della perdita di utilità maturata nel periodo intercorso tra la stima e la rilevazione in bilancio¹².

Nel caso di immobili composti da più di una unità immobiliare, il valore dovrà essere suddiviso tra le singole unità immobiliari interessate, in funzione di opportuni e oggettivi criteri di ripartizione, come la superficie.

Esempio 1

Nel 2015 la Capitaneria di Porto di Civitavecchia ha acquistato una motovedetta al valore di euro 1.000.000. Il solo valore del motore della stessa è pari ad euro 200.000. Ai sensi del paragrafo 56 di ITAS 4 l'amministrazione contabilizza separatamente le due parti dell'immobilizzazione, in considerazione delle diverse vite utili dei relativi componenti:

- 1) Motore con vita utile 10 anni (aliquota di ammortamento annua 10%);
- 2) Scafo con vita utile 30 anni (aliquota di ammortamento annua 3,33%).

Parte	VALORE ORIGINARIO (A)	AMM. CUMULATI (B)	PERDITE CUMULATE (C)	MIGLIE (D)	AMM. MIGLIE (E)	PERDITA CUMULATA MIGLIE (F)	VALORE DI RICOGNIZIONE AL 31/12/2026
Motore	200.000 €	200.000 €	-	-	-	-	A-B-C+(D-E-F) = 0 €
Scafo	800.000 €	320.000 €	-	-	-	-	A-B-C+(D-E-F) = 480.000 €

Il valore di ricognizione della motovedetta ai fini della produzione del bilancio 2026 è pari ad euro 480.000.

Esempio 2

L'amministrazione Alfa ha acquisito un immobile nel 2005 al valore di euro 800.000 euro. L'immobile è composto da due unità immobiliari, censite come un unico compendio nell'applicativo "Immobili" (il n. 68970):

- 1) ID bene n. 157898 con superficie pari a 250 mq;
- 2) ID bene n. 157899 con superficie pari a 150 mq.

Nell'anno 2020, l'intero immobile è stato oggetto di un intervento di miglioria dal costo complessivo di euro 300.000.

¹² Si ricorda che i terreni non sono oggetto di ammortamento.

ID BENE	VALORE ORIGINARIO (A)	AMM. CUMULATI (B)	PERDITE CUMULATE (C)	MIGLIORIE (D)	AMM. MIGLIORIE (E)	PERDITA CUMULATA MIGLIORIE (F)	VALORE DI RICOGNIZIONE AL 31/12/2026
157898	500.000 €	220.000 €	-	187.500 €	22.500 €	-	A-B-C+(D-E-F) = 445.000 €
157899	300.000 €	132.000 €	-	112.500 €	13.500 €	-	A-B-C+(D-E-F) = 267.000 €

Supponendo un ammortamento a quote costanti pari al 2%, il valore di ricognizione delle due unità immobiliari ai fini della produzione del bilancio 2026 è pari rispettivamente ad euro 445.000 ed euro 267.000

Esempio 3

Nel 2007 L'Agenzia del Demanio ha stimato il valore del "Palazzo delle Finanze" in uso al Ministero dell'economia e delle Finanze in euro 347.000.000. Tale edificio è costituito da due unità immobiliari, censite come unico compendio nell'applicativo "Immobili" (il n. 50629)

- 1) ID bene n. 1056 con superficie pari a 96.500 mq;
- 2) ID bene n. 20208 con superficie pari a 1.550 mq.

Dal 2022, l'intero immobile è interessato da un importante intervento di miglioria, tuttora in corso, mentre nel 2014 si è conclusa una rifunzionalizzazione degli spazi dal valore di 2.000.000 di euro, che ha interessato solo il bene di cui all'ID 20208.

ID BENE	VALORE ORIGINARIO (A)	AMM. CUMULATI (B)	PERDITE CUMULATE (C)	MIGLIORIE (D)	AMM. MIGLIORIE (E)	PERDITA CUMULATA MIGLIORIE (F)	VALORE DI RICOGNIZIONE AL 31/12/2026
1056	341.514.533 €	136.605.813 €	-	-	-	-	A-B-C+(D-E-F) = 204.908.720 €
20208	5.485.466 €	2.194.186 €	-	2.000.000 €	520.000 €	-	A-B-C+(D-E-F) = 4.771.280 €

Supponendo un ammortamento a quote costanti pari al 2%, il valore di ricognizione delle due unità immobiliari ai fini della produzione del bilancio 2026 è pari rispettivamente ad euro 204.908.720 ed euro 4.771.280.

Valutazione iniziale delle immobilizzazioni materiali di nuova acquisizione

La fase di valutazione del patrimonio rappresenta un altro momento particolarmente delicato del processo di transizione. Lo *standard* contabile ITAS 4 stabilisce criteri precisi per la determinazione del valore iniziale delle immobilizzazioni, che variano in base alla modalità di acquisizione del bene:

- per i beni acquisiti a titolo oneroso (acquisto o costruzione diretta) si applica il criterio del costo storico;
- per i beni ricevuti a titolo gratuito da altre amministrazioni si adotta il valore contabile del cedente;
- per i beni pervenuti da privati si utilizza il minore tra valore di mercato e costo di sostituzione;
- per i beni culturali è possibile fare ricorso al valore d'uso, quando appropriato.

Particolare attenzione deve essere dedicata ai casi in cui non sia possibile determinare un valore attendibile. In queste situazioni, pur non potendo iscrivere il bene in bilancio, è comunque obbligatorio:

- procedere alla sua corretta inventariazione;
- documentare tutte le caratteristiche anagrafico-descrittive;
- indicare le motivazioni che hanno impedito la valutazione;
- registrare eventuali migliorie successive.

Come evidenziato nel successivo diagramma (Figura 8), la valutazione iniziale di un'immobilizzazione materiale, secondo quanto previsto dallo *standard* contabile ITAS 4, varia in funzione delle modalità di acquisizione del bene. In particolare, lo *standard* distingue tra beni acquisiti a titolo oneroso e beni acquisiti a titolo gratuito.

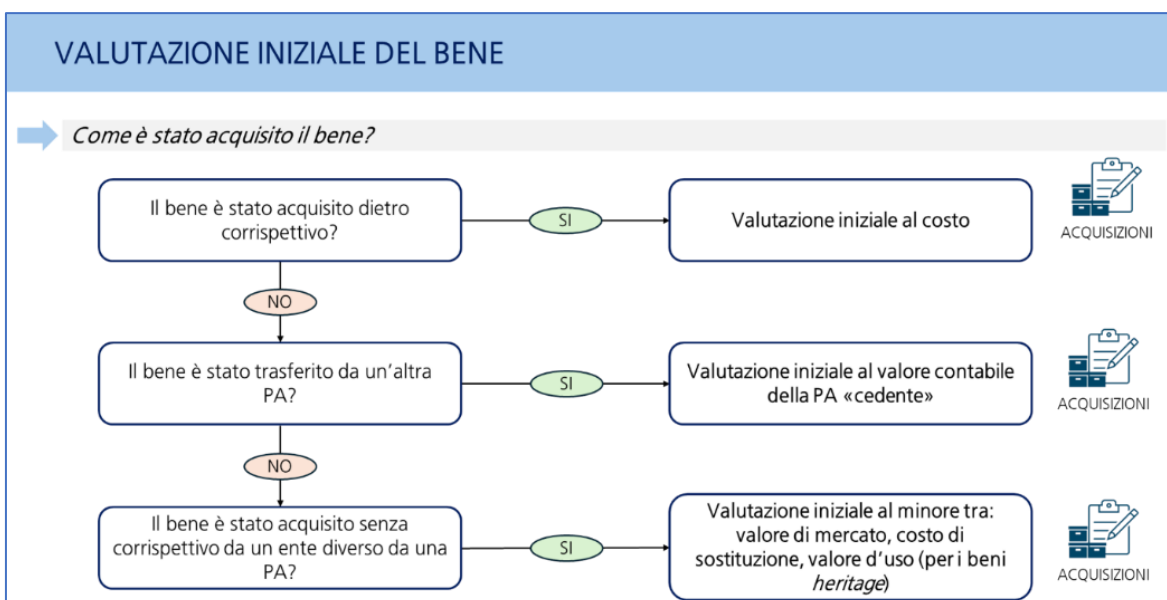
Nel primo caso, ovvero per le immobilizzazioni acquisite dietro corrispettivo, la valutazione iniziale avviene al costo. Fanno eccezione le attività biologiche impiegate in agricoltura, che sono valutate al valore di mercato al netto dei costi di vendita.

Nel caso di acquisizione a titolo gratuito, lo *standard* prevede due diverse modalità di valutazione, a seconda della natura del soggetto cedente:

- se il bene proviene da un'altra amministrazione pubblica che lo aveva già contabilizzato, il valore iniziale corrisponde al valore contabile registrato dall'amministrazione cedente;
- se il bene è acquisito da un soggetto esterno al settore pubblico, la valutazione deve essere effettuata al valore di mercato o al costo di sostituzione. Per i beni *heritage* è possibile applicare, in via residuale, il criterio del valore d'uso (ITAS 4 paragrafo 28).

Qualora entrambi i criteri risultino coerenti con i postulati e i vincoli dell'informazione di bilancio, si assume il minore tra i due.

Figura 8 – Diagramma di processo – Indicazioni operative - Fase di valutazione iniziale del bene



Valutazione successiva

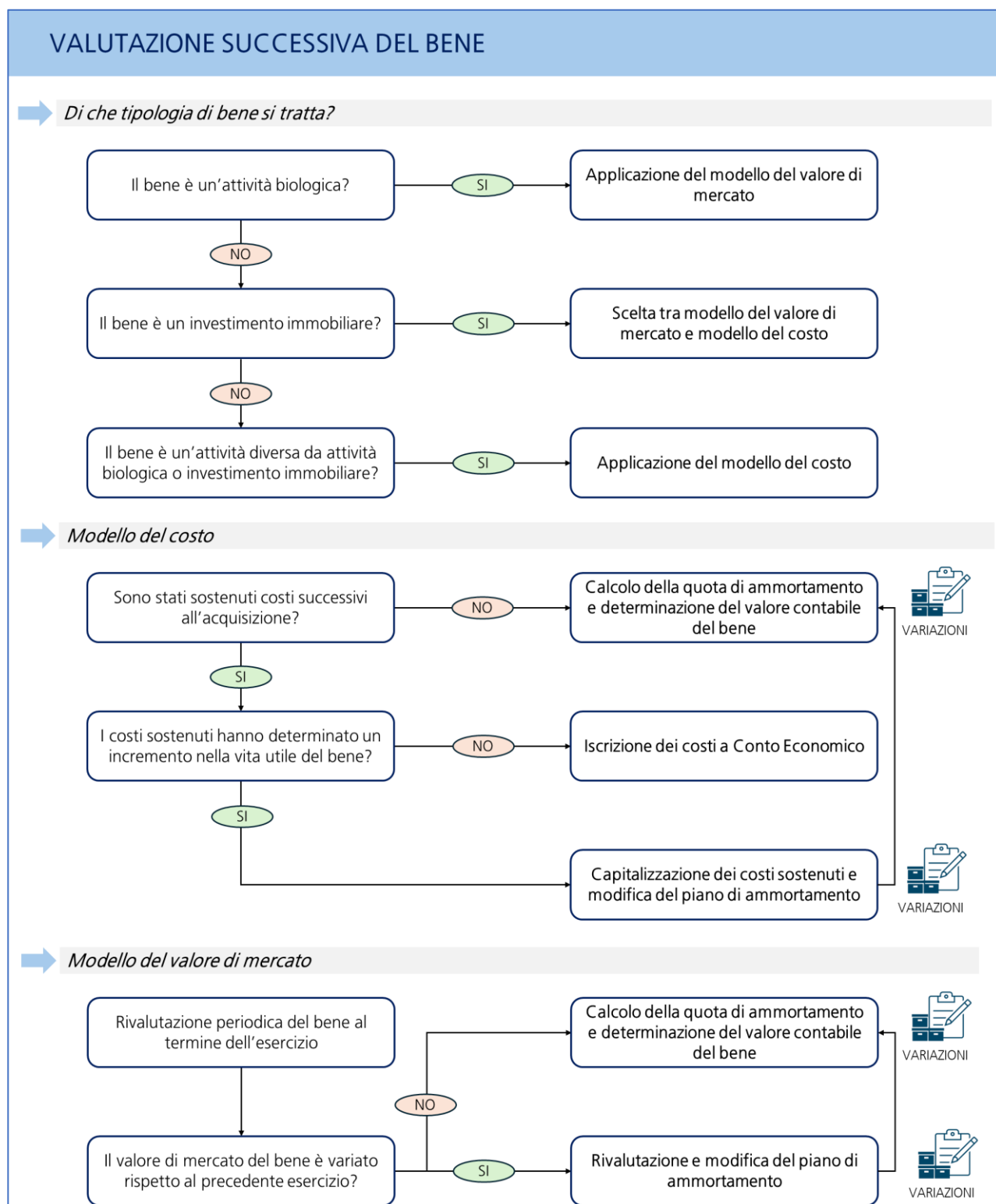
Infine, nel diagramma sotto riportato (Figura 9), sono evidenziati i principali processi logici relativi alla fase di valutazione successiva di un'immobilizzazione materiale, con particolare riguardo agli eventi che, dopo l'acquisizione, ne modificano il valore contabile (ad esempio, l'ammortamento, le svalutazioni o le rivalutazioni). Lo *standard* ITAS 4 prevede due criteri alternativi per la valutazione successiva: il criterio del costo, considerato il metodo prevalente, e il criterio del valore di mercato, applicabile in via residuale a specifiche categorie di beni.

Secondo il criterio del costo, l'immobilizzazione è iscritta in bilancio al valore iniziale (come determinato secondo le indicazioni riepilogate nel precedente paragrafo), al netto degli ammortamenti cumulati e delle eventuali perdite per riduzione di valore (ITAS 4, paragrafo 42). Gli interventi di manutenzione ordinaria non modificano il valore contabile del bene, mentre quelli di manutenzione straordinaria sono capitalizzabili, incrementando il valore dell'immobilizzazione cui si riferiscono (ITAS 4, paragrafo 40). Occorre quindi individuare preliminarmente quali sono stati gli effetti che le manutenzioni straordinarie hanno prodotto su di essa, in particolar modo in termini di allungamento o meno della durata della sua vita utile. Laddove vi sia stato un incremento di vita utile, dovrà essere rideterminato il piano di ammortamento di conseguenza.

Il criterio del valore di mercato è riservato esclusivamente a due categorie: le attività biologiche e gli investimenti immobiliari. Le attività biologiche sono valutate, a ogni chiusura del bilancio, al valore di mercato al netto dei costi di vendita (ITAS 4, paragrafo 44). Per quanto riguarda gli investimenti immobiliari, l'amministrazione può scegliere se applicare il criterio del costo o quello del valore di mercato, a condizione che la scelta sia uniforme per l'intera classe di beni (ITAS 4, paragrafo 41). In caso di adozione del valore di mercato, il bene deve essere rivalutato periodicamente per riflettere le condizioni correnti, anche se lo *standard* non impone una frequenza minima per tale aggiornamento.

Qualora non sia possibile determinare in modo attendibile il valore di mercato di un investimento immobiliare, il bene deve essere valutato secondo il criterio del costo fino alla sua dismissione. In tal caso, le motivazioni che impediscono l'applicazione del valore di mercato devono essere adeguatamente documentate nella Nota Integrativa (ITAS 4, paragrafo 46).

Figura 9 – Diagramma di processo – Indicazioni operative – Valutazione successiva del bene



6. Conclusioni

Il percorso di transizione verso la contabilità economico-patrimoniale di tipo *accrual* rappresenta una rivoluzione culturale per la pubblica amministrazione italiana. Il Progetto SRSS/SC2022/119, con i suoi strumenti operativi, ha tracciato una strada chiara per la gestione del trattamento delle immobilizzazioni materiali, fondata sulla corretta rilevazione e valorizzazione del patrimonio pubblico.

L'eterogeneità delle informazioni attualmente disponibili e la frammentazione gestionale tra i diversi livelli amministrativi rendono particolarmente delicato questo passaggio. Le amministrazioni si trovano ad affrontare un duplice compito: da un lato, devono aggiornare, talvolta ricostruire, in modo sistematico l'anagrafica del proprio patrimonio, spesso partendo da dati incompleti o disomogenei; dall'altro, sono chiamate ad adottare nuovi *standard* contabili che richiedono competenze specialistiche.

In questo contesto, la soluzione metodologica sviluppata dal Progetto rappresenta un presidio fondamentale per garantire uniformità e qualità delle informazioni. Questa, sintetizzata negli strumenti di *checklist* e nel set di attributi inventariali, delinea un percorso logico e sequenziale per garantire che il processo di riconoscimento e valutazione del patrimonio sia rigoroso e uniforme su tutto il territorio nazionale.

Il percorso per l'iscrizione in bilancio e l'inventariazione dei beni può essere quindi riepilogato in tre fasi fondamentali.

La prima riguarda la verifica del controllo e della natura di attività. Il primo step, rivoluzionario rispetto alla logica proprietaria del passato, consiste nell'applicare la *checklist* operativa per accertare, attraverso un percorso guidato basato su domande mirate, se il bene è sotto il "controllo" dell'amministrazione, come definito dal Quadro Concettuale. Questo implica la capacità di detenerne la disponibilità materiale, di utilizzarlo per i propri fini istituzionali (potenziale di servizio) o economici, e di escluderne terzi. Solo i beni che superano questo test, configurandosi quindi come "attività", sono candidati per l'iscrizione in bilancio.

La seconda attiene alla valutazione attendibile e all'iscrizione in bilancio. Superata la prima verifica, è necessario che il bene sia valutabile in modo attendibile secondo i principi contabili (costo storico, valore di mercato, etc.). Se questo requisito è soddisfatto, il bene viene iscritto nello Stato Patrimoniale. È importante sottolineare che l'impossibilità di una valutazione attendibile (ad esempio per beni culturali privi di un costo storico certo) non preclude la fase successiva, ma ne impedisce temporaneamente l'iscrizione nel bilancio.

L'ultima riguarda l'inventariazione sistematica e standardizzata. Tutti i beni che soddisfano il criterio del controllo (e/o sono di proprietà) devono essere obbligatoriamente inventariati, a prescindere dalla loro iscrizione in bilancio. Questa attività si avvale del set minimo di attributi inventariali, che fornisce il linguaggio comune per raccogliere in modo strutturato e omogeneo tutte le informazioni anagrafiche, gestionali, di acquisizione, variazione e dismissione del bene. La sua struttura modulare, che distingue tra informazioni anagrafiche, dati di acquisizione, variazioni nel tempo e dismissioni, consente di adattarsi alle specificità delle diverse tipologie di beni, dai complessi architettonici storici alle moderne infrastrutture. L'integrazione con la banca dati sugli immobili DE-MEF rappresenta poi un ulteriore passo avanti verso l'interoperabilità dei sistemi informativi pubblici. L'inventario diventa così il registro primario

e univoco del patrimonio, essenziale non solo per la contabilità ma anche per la pianificazione e il controllo di gestione.

Tuttavia, l'implementazione di questi strumenti non è priva di difficoltà. L'esperienza maturata durante la fase pilota del Progetto ha evidenziato come la complessità dei nuovi *standard* contabili ITAS richieda un'adeguata formazione degli operatori contabili. Pertanto, sarebbe opportuno affiancare all'introduzione degli strumenti operativi un programma capillare di *capacity building*, articolato in moduli differenziati per livelli di responsabilità e supportato da casi pratici, inclusi quelli tratti dall'esperienza delle amministrazioni coinvolte nei test del Progetto.

Un altro fattore meritevole di attenzione riguarda la sostenibilità nel tempo del set di attributi inventariali. Le esigenze informative e le tecnologie disponibili evolvono rapidamente. Per mantenere il sistema al passo con i tempi, si potrebbe utilizzare il supporto di tecnologie di intelligenza artificiale, per l'analisi automatica dei dati emergenti dalle amministrazioni. Gli algoritmi di *machine learning* potrebbero, ad esempio, identificare *pattern* ricorrenti nei dati patrimoniali o segnalare discrepanze significative, fornendo così un valido supporto alle decisioni dei *policy maker*.

La frammentazione dei sistemi informativi rappresenta forse la sfida più complessa. Molte amministrazioni, soprattutto a livello locale, utilizzano *software* gestionali obsoleti e a volte incompatibili tra loro. In questo contesto, l'adozione di formati aperti e standardizzati per lo scambio dei dati, unitamente allo sviluppo di interfacce applicative semplici ma robuste, potrebbe favorire una graduale convergenza verso piattaforme interoperabili. L'esperienza francese dimostra come un sistema centralizzato per la gestione del patrimonio, basato su ERP, possa garantire sia uniformità dei dati che flessibilità operativa.

Proprio in quest'ottica, le potenzialità dell'intelligenza artificiale (IA) appaiono particolarmente promettenti. Si potrebbe ipotizzare un sistema in cui algoritmi avanzati possano analizzare automaticamente i registri inventariali esistenti per individuare incongruenze o lacune informative, per suggerire valori di mercato per i beni patrimoniali sulla base di parametri oggettivi e dati comparativi e per prevedere le esigenze di manutenzione straordinaria analizzando lo storico degli interventi e lo stato di conservazione dei beni. Queste applicazioni non sostituirebbero il giudizio umano, ma fornirebbero un supporto decisionale prezioso, soprattutto per le amministrazioni più piccole che dispongono di risorse limitate.

La piena attuazione della riforma richiederà tempo e un impegno costante. Tuttavia, i benefici attesi (una gestione più efficiente del patrimonio, decisioni di investimento meglio informate, una rendicontazione più trasparente verso i cittadini) giustificano ampiamente lo sforzo.

Per cogliere appieno queste opportunità, sarà essenziale adottare un approccio pragmatico che coniughi rigore metodologico e flessibilità operativa. Le soluzioni tecnologiche, comprese quelle basate sull'IA, dovranno essere calibrate sulle reali esigenze degli operatori, evitando inutili complicazioni. Parallelamente, sarà cruciale investire nella formazione e nel cambiamento culturale, perché nessuno strumento, per quanto sofisticato, può prescindere dalle competenze e dalla motivazione delle persone che lo utilizzano.

Il cammino è ancora lungo, ma la direzione è chiara, verso un sistema patrimoniale pubblico che, grazie a *standard* condivisi e tecnologie avanzate, possa finalmente esprimere tutto il suo valore al servizio del Paese.

Appendice 1 - Classificazione delle attività del patrimonio culturale (ITAS 4)

Le attività del patrimonio culturale sono l'insieme delle immobilizzazioni materiali appartenenti al patrimonio culturale dell'Italia, definite nel decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 (Codice dei beni culturali e del paesaggio), rilevate e valutate ai fini della loro iscrizione nel bilancio d'esercizio (ITAS 4, paragrafo 2).

Ai sensi di ITAS 4 le attività del patrimonio culturale devono essere classificate come demaniali o patrimoniali indisponibili, in conformità alle disposizioni del Codice civile (ITAS 4, paragrafo 9).

La fonte normativa principale per l'identificazione e la classificazione delle attività del patrimonio culturale a natura demaniale è il Codice civile:

“Fanno [...] parte del demanio pubblico, se appartengono allo Stato, [...] gli immobili riconosciuti d'interesse storico, archeologico e artistico a norma delle leggi in materia; le raccolte dei musei, delle pinacoteche, degli archivi, delle biblioteche; e infine gli altri beni che sono dalla legge assoggettati al regime proprio del demanio pubblico.” (Codice civile, articolo 822, comma 2).

Pertanto, per la classificazione di beni del patrimonio culturale quali demaniali risultano rilevanti aspetti di tipo soggettivo e oggettivo. Con riferimento a questi ultimi, l'articolo 822 definisce due macrocategorie di beni culturali demaniali: i beni immobili di interesse storico, archeologico e artistico e le universalità di beni mobili contenute in raccolte di musei, pinacoteche, archivi e biblioteche (i singoli beni mobili non possono essere infatti considerati come demaniali). Sotto l'aspetto soggettivo, gli unici enti titolati a possedere beni culturali demaniali, sono lo Stato, le Province ed i Comuni. Andando a focalizzare l'attenzione sugli aspetti soggettivi rilevanti ai fini della classificazione dei beni demaniali, il decreto legislativo n. 42/2004 va ad ampliare il perimetro degli enti pubblici titolati a possedere beni culturali demaniali, includendo anche le Regioni e gli altri enti territoriali.

Le attività del patrimonio culturale rientranti tra il patrimonio indisponibile, possono essere innanzitutto individuate seguendo le specifiche disposizioni del Codice civile, e in particolare l'articolo 826:

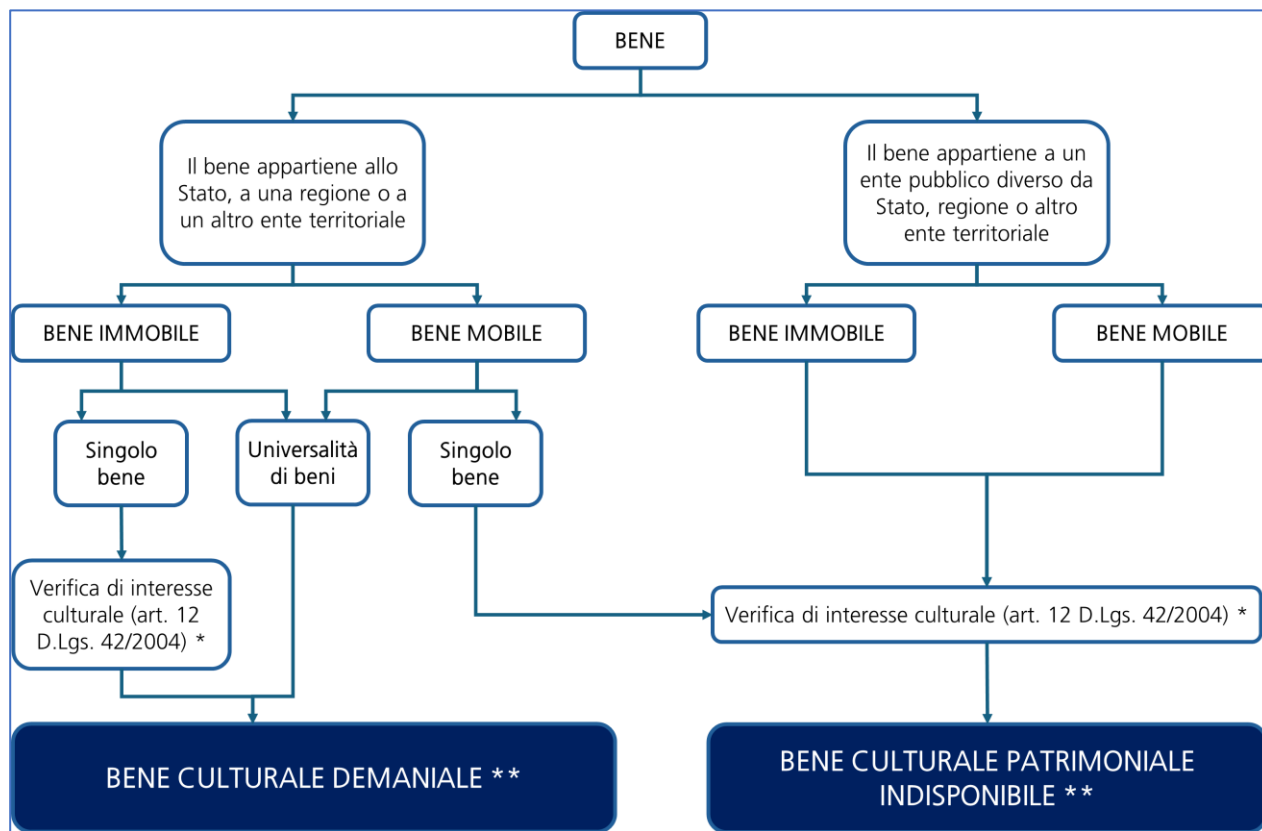
“Fanno parte del patrimonio indisponibile dello Stato [...] le cose d'interesse storico, archeologico, paleontologico, paleontologico e artistico, da chiunque e in qualunque modo ritrovate nel sottosuolo” (Codice civile, articolo 826, comma 2)

Per quanto riguarda questi beni, da chiunque e in qualunque modo ritrovati nel sottosuolo, sembrerebbe che siano da considerarsi parte del patrimonio indisponibile dello Stato sino a quando non vengono inclusi in raccolte museali, quando, così come stabilito sia dall'articolo 822 del Codice civile che dall'articolo 54 del decreto legislativo n. 42/2004, diventano parte sia del demanio pubblico (ai sensi dell'articolo 822, comma 1 del Codice civile) che del demanio culturale (ai sensi dell'articolo 10, comma 2 del decreto legislativo n. 42/2004).

Per identificare le altre categorie di beni culturali rientranti tra il patrimonio indisponibile, occorre considerare le residuali tipologie di beni culturali, in quanto, come già specificato, tutti i beni di interesse storico e artistico non appartenenti al demanio devono necessariamente far parte del patrimonio indisponibile, per quanto non vi sia una norma specifica che indichi quali beni culturali facciano parte del suddetto.

Ne consegue che tutti i beni culturali, mobili e immobili, che non appartengono ai soggetti di cui all'articolo 53 del decreto legislativo n. 42/2004 (Stato, Regioni, Comuni, Province e Città metropolitane) e che non rientrano tra quelli previsti dall'articolo 822 del Codice civile, fanno parte del patrimonio indisponibile. Questo è il caso dei beni culturali detenuti dalle università, dalle istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica (AFAM) e da altre amministrazioni pubbliche non territoriali. Inoltre, tutti i beni mobili di interesse storico-artistico (ad esempio, statue, quadri, stampe) che non possano essere considerati come facenti parte di universalità di beni costituiscono patrimonio indisponibile, anche se appartenenti allo Stato, alle Regioni o ad altri enti territoriali. Come già citato, infatti, l'articolo 822 del Codice civile indica come beni mobili demaniali esclusivamente *"le raccolte dei musei, delle pinacoteche, degli archivi, delle biblioteche"*.

Si riporta di seguito uno schema utile a guidare la classificazione dei beni culturali in beni demaniali e beni del patrimonio disponibile, in coerenza con le indicazioni sopra riportate:



* L'articolo 12, comma 1 del decreto legislativo n. 42/2004 (Codice dei beni culturali), prevede che i beni di appartenenza pubblica che presentano interesse artistico, storico o archeologico o etnoantropologico, e che siano opera di autore non più vivente e la cui esecuzione risalgga a oltre 70 anni, siano in via presuntiva beni culturali, anche in assenza di una specifica verifica da parte delle autorità competenti. Tuttavia, estendere l'applicazione delle specifiche disposizioni contabili previste per i beni culturali da ITAS 4, a tutti i beni sottoposti, per presunzione, alla tutela di cui al codice dei beni culturali, potrebbe comportare una forte incertezza nella determinazione del patrimonio culturale italiano. È pertanto necessario, anche in applicazione dei postulati del Quadro concettuale (tra gli altri, rappresentazione fedele, prudenza e comparabilità), restringere il perimetro contabile delle attività del patrimonio culturale a quelle espressamente dichiarate di interesse culturale da parte dei competenti organi del Ministero della Cultura (articolo 12, decreto legislativo n. 42/2004) e a quelle culturali per legge (articolo 10, decreto legislativo n. 42/2004).

** Si ricorda che ai fini della corretta classificazione tra bene culturale demaniale o patrimoniale indisponibile, rileva la tipologia di amministrazione che ne è titolare o proprietaria. Pertanto, un'amministrazione pubblica non territoriale è tenuta a rilevare in bilancio un bene demaniale, classificandolo come tale, qualora ne eserciti il controllo, sebbene la titolarità sia di un'amministrazione territoriale terza (ad esempio, i beni del demanio marittimo gestiti dalle Autorità Portuali).

Appendice 2 - Raffronto con il contesto comunitario

Nell'ambito dell'analisi "as-is" sullo stato dell'arte del sistema *accrual* legato alle immobilizzazioni materiali, è stato condotto un raffronto con il contesto comunitario volto a identificare le pratiche implementate per la gestione del patrimonio immobiliare pubblico e i risultati conseguiti dalla loro attuazione. Tale attività ha coinvolto la condivisione di un questionario standardizzato con i rappresentanti di alcuni Stati membri.

Per lo sviluppo dell'analisi di riferimento, sono stati selezionati cinque paesi (Francia, Svezia, Austria, Belgio, Grecia) particolarmente rilevanti per il contesto italiano per diverse ragioni, di seguito illustrate:

Paesi selezionati per il raffronto con il contesto comunitario	
Francia	Alto grado di maturità del sistema contabile <i>accrual</i> , dimensioni e sfide simili all'Italia; presenza di molte attività del patrimonio culturale.
Svezia	Alto grado di maturità del sistema contabile <i>accrual</i> .
Austria	Alto grado di maturità del sistema contabile <i>accrual</i> , recente implementazione di un sistema <i>accrual</i> per le immobilizzazioni materiali; presenza di molte attività del patrimonio culturale.
Belgio	Recente implementazione di un sistema <i>accrual</i> per le immobilizzazioni materiali, comprese le attività del patrimonio culturale.
Grecia	Implementazione del sistema di contabilità <i>accrual</i> in corso; presenza di molte attività del patrimonio culturale.

Il questionario è stato progettato per approfondire aspetti specifici delle politiche contabili adottate dai governi per le immobilizzazioni materiali, dei processi implementati per applicare tali politiche e degli impatti sui sistemi contabili e informatici. Lo studio e il questionario si sono concentrati prevalentemente su specifiche categorie di immobilizzazioni materiali ritenute significative, quali le infrastrutture, le attività del patrimonio culturale, e quelle militari.

Le risposte fornite dai Paesi partecipanti hanno evidenziato una serie di criticità analoghe a quelle riscontrate nell'analisi della situazione italiana. In particolare, la principale sfida segnalata riguarda la difficoltà di garantire una rendicontazione completa e affidabile delle immobilizzazioni materiali. Altri punti di attenzione emersi includono la valutazione dei beni quando non sono disponibili informazioni sul costo, la necessità di ricevere supporto dalle infrastrutture informatiche durante l'implementazione dei sistemi contabili *accrual*, e la necessità di implementare attività mirate alla gestione del cambiamento (*change management*) e alla formazione degli operatori contabili.

Con riferimento agli assetti organizzativi, tutti e cinque gli Stati intervistati hanno indicato che la gestione del patrimonio pubblico è decentrata, a diversi livelli di decentramento. In alcuni casi, un singolo ente governativo gestisce specifiche tipologie di beni per tutti gli altri enti. A prescindere dal livello di decentramento, i processi contabili e i sistemi informatici dovrebbero essere organizzati in modo da consentire l'applicazione fedele delle nuove regole dalle singole *reporting entities* sino al livello consolidato delle informazioni contabili. Le risposte fornite dagli Stati membri evidenziano la necessità di considerare sia gli aspetti gestionali che contabili nello sviluppo di sistemi patrimoniali compatibili con gli IPSAS.

Con riferimento agli aspetti operativi, l'analisi ha evidenziato che la maggior parte degli Stati per la valutazione delle immobilizzazioni adotta il criterio del costo, che risulta più semplice ed economico da applicare e richiede minori discrezionalità rispetto al criterio del valore corrente. Quest'ultimo viene adottato solo quando espressamente richiesto dalla legge (ad esempio, per allinearsi alle regole del SEC) o per beni specializzati come le infrastrutture utilizzando il costo di sostituzione ammortizzato (*Depreciated Replacement Cost*), poiché fornisce informazioni utili per la gestione patrimoniale e le previsioni di bilancio.

Per quanto riguarda i beni culturali, la maggior parte degli Stati selezionati applica gli stessi principi per la rilevazione e la valutazione utilizzati per altre categorie di beni. In Francia, tali beni sono rilevati ma valutati simbolicamente al valore di 1 euro, mentre in Belgio è stata recentemente avviata un'attività di valutazione del patrimonio culturale, inserita in un più ampio processo di ricognizione patrimoniale.

Inoltre, l'analisi *benchmark* dei cinque Stati Membri dell'Unione Europea selezionati ha fatto emergere, tra le principali criticità, quella della contabilizzazione di immobilizzazioni già presenti nei registri quando il loro valore non è disponibile. Questo tema è emerso anche nel confronto con gli enti italiani intervistati. Il modello del costo, quindi, si è rivelato il metodo preferito per valutare le immobilizzazioni nella maggior parte dei paesi di riferimento, ma la ricognizione completa di tutti i beni appartenenti a tale categoria ha, ogni volta, presentato una sfida significativa a causa della sua portata.

Lo studio delle "buone pratiche" europee – analisi *benchmark*

Il documento "*D2T4 Good practice study of other EU Member States related to public fixed assets management*", realizzato nell'ambito del Progetto, analizza un esercizio di valutazione comparativa (*benchmarking*) sulla gestione del patrimonio pubblico condotto tra cinque Stati membri dell'Unione Europea: Austria, Belgio, Francia, Grecia e Svezia. L'obiettivo principale è identificare le migliori pratiche e le lezioni apprese nella gestione degli *asset* pubblici.

Lo studio è stato realizzato in tre diverse fasi:

- 1) *progettazione del questionario*: è stato elaborato un questionario dettagliato su temi contabili rilevanti per la gestione degli *asset* pubblici, come la loro valutazione, la determinazione della vita utile dei loro componenti e la contabilizzazione delle spese di manutenzione;
- 2) *selezione dei paesi di benchmark*: la selezione dei cinque Stati membri è stata effettuata sulla base della loro esperienza e delle pratiche innovative nella gestione del patrimonio pubblico, con l'intento di fornire un confronto utile e informativo per l'Italia.
- 3) *raccolta delle informazioni*: sono state condotte interviste e raccolte risposte dai rappresentanti degli Stati membri selezionati, ottenendo dati concreti e contestualizzati sulle pratiche di gestione degli *asset* pubblici. Le risposte sono state organizzate per argomento, facilitando un'analisi comparativa e l'identificazione di tendenze comuni e differenze significative tra i vari paesi.

Il rapporto finale include le osservazioni fondamentali in materia di approccio ai componenti nella contabilizzazione degli *asset* pubblici ed evidenzia i benefici e le sfide associate. Gli aspetti fondamentali evidenziati nel rapporto finale riguardano:

- i vantaggi dell'approccio per componenti (*component approach*): l'approccio per componenti consente una rappresentazione più accurata del valore degli *asset*, poiché le spese significative di manutenzione e le sostituzioni di componenti vengono inserite in bilancio e ammortizzate nel tempo. Ciò porta a una maggiore precisione nella contabilità dei costi, poiché le spese di manutenzione (che hanno una vita utile prolungata) vengono capitalizzate e non semplicemente registrate come spese correnti. Inoltre, la contabilizzazione basata sulla vita utile dei singoli componenti consente una gestione più efficace delle risorse e una pianificazione finanziaria più accurata. L'approccio per componenti è previsto nei principi contabili della maggior parte dei paesi, ma la sua applicazione concreta può variare. Viene principalmente utilizzato per infrastrutture, edifici, beni militari e veicoli ferroviari (ove applicabile). Questo approccio, la cui applicazione risulta più complessa e più costosa, consente però una migliore rappresentazione del consumo del bene

nel conto economico, rendendo la contabilità analitica più significativa e le informazioni più utili ai fini della pianificazione della manutenzione.

- le sfide e le complessità: nonostante i benefici, l'implementazione dell'approccio per componenti presenta sfide significative, come l'aumento dei costi amministrativi e la necessità di monitoraggi e analisi più dettagliate. La determinazione della vita utile dei componenti e la valutazione retroattiva degli *asset* possono risultare complesse, specialmente in presenza di tecnologie nuove e in evoluzione. Per evitare un onere eccessivo sulle risorse amministrative, il suggerimento è quello di applicare questo tipo di approccio solo ai beni di maggiore valore, considerando la materialità e l'impatto delle decisioni contabili.
- lezioni apprese dai paesi: ogni paese ha condiviso esperienze uniche, evidenziando l'importanza di apprendere dalle pratiche altrui. Ad esempio, la Svezia ha sottolineato come l'approccio per componenti migliori la rendicontazione e la gestione degli *asset*, mentre altri paesi hanno evidenziato le difficoltà incontrate durante l'implementazione, come la necessità di formare il personale e di adeguare i sistemi informatici.
- conclusioni finali: l'adozione di pratiche contabili avanzate nella gestione del patrimonio pubblico può portare a una maggiore trasparenza e accuratezza nella rendicontazione finanziaria, contribuendo a una gestione più responsabile delle risorse pubbliche. Tuttavia, è fondamentale che le sfide operative e amministrative vengano affrontate attraverso una pianificazione attenta e un approccio pragmatico. La condivisione delle esperienze e delle migliori pratiche tra gli Stati membri dell'Unione Europea sarà cruciale per migliorare la gestione del patrimonio pubblico e garantire una rendicontazione finanziaria efficace e sostenibile. Inoltre, è essenziale promuovere una cultura di miglioramento continuo e innovazione nel settore pubblico, incoraggiando la collaborazione tra gli Stati membri per affrontare le sfide comuni e ottimizzare le risorse disponibili.

In conclusione, le esperienze dei paesi di riferimento hanno evidenziato come le attività di pianificazione, i sistemi informatici, e la formazione siano di fondamentale importanza per il successo nell'implementazione di un sistema contabile *accrual*.

Per quanto concerne le infrastrutture informatiche, dallo studio è emerso come il governo francese abbia implementato un sistema centrale ERP a base SAP, comprensivo di un'alta mole di dati gestionali e contabili relativi alle immobilizzazioni, che permettono il raggiungimento di un alto grado di maturità nel loro sistema contabile *accrual*. Tale infrastruttura permetterebbe al Ministero dell'Economia e delle Finanze francese di assicurare la centralizzazione e il dialogo delle informazioni relative alle immobilizzazioni, consentendo di collegare i dati dei beni con quelli relativi alle opere che li coinvolgono. L'infrastruttura, inoltre, accoglie funzionalità volte all'interoperabilità con altri sistemi, consentendo di far confluire automaticamente i dati di interesse da altre amministrazioni nel sistema centrale.

A seguito di ulteriori interlocuzioni avvenute su questi temi con i referenti del governo francese, è emerso come il Ministero dell'Economia e delle Finanze utilizzi il modulo SAP "RE-FX" nell'espletamento delle attività legate alla registrazione e alla gestione dei cespiti a vario titolo posseduti dallo Stato.

Nell'esperienza italiana, all'interno della struttura del Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, la gestione del patrimonio immobiliare si appoggia sull'infrastruttura creata dal software "InIT" a base SAP e, in particolare, sul modulo SAP "FI-AA". Il modulo FI-AA si focalizza principalmente sul versante contabile, svolgendo registrazioni essenziali, ma non consentendo l'inserimento di informazioni anagrafiche dettagliate riguardanti i beni immobiliari. La mancata recezione di tali informazioni non consente di avere un'anagrafica completa relativa a tutti i cespiti, non garantendo dunque una piena visibilità dei dati di questi ultimi.

Questo ha sollevato l'interesse verso l'opportunità di utilizzare il modulo SAP "RE-FX" come punto di convergenza per la gestione delle informazioni relative ai beni immobiliari. In particolare, si vorrebbe valutare la possibilità di integrazione del modulo RE-FX con altri sistemi esterni a RGS (ad esempio, il sistema Address utilizzato da Agenzia del Demanio), permettendo di associare le operazioni contabili necessarie per la redazione del Bilancio dello Stato ad una anagrafica dei beni completa ed accurata, sulla base dei dati trasmessi dai rispettivi *owner*.

Di conseguenza, i consigli per un'implementazione efficace sono diversi: pianificare tempi sufficienti, considerare fin dall'inizio gli aspetti informatici, curare la formazione e la gestione del cambiamento, adottare un approccio pragmatico e olistico.

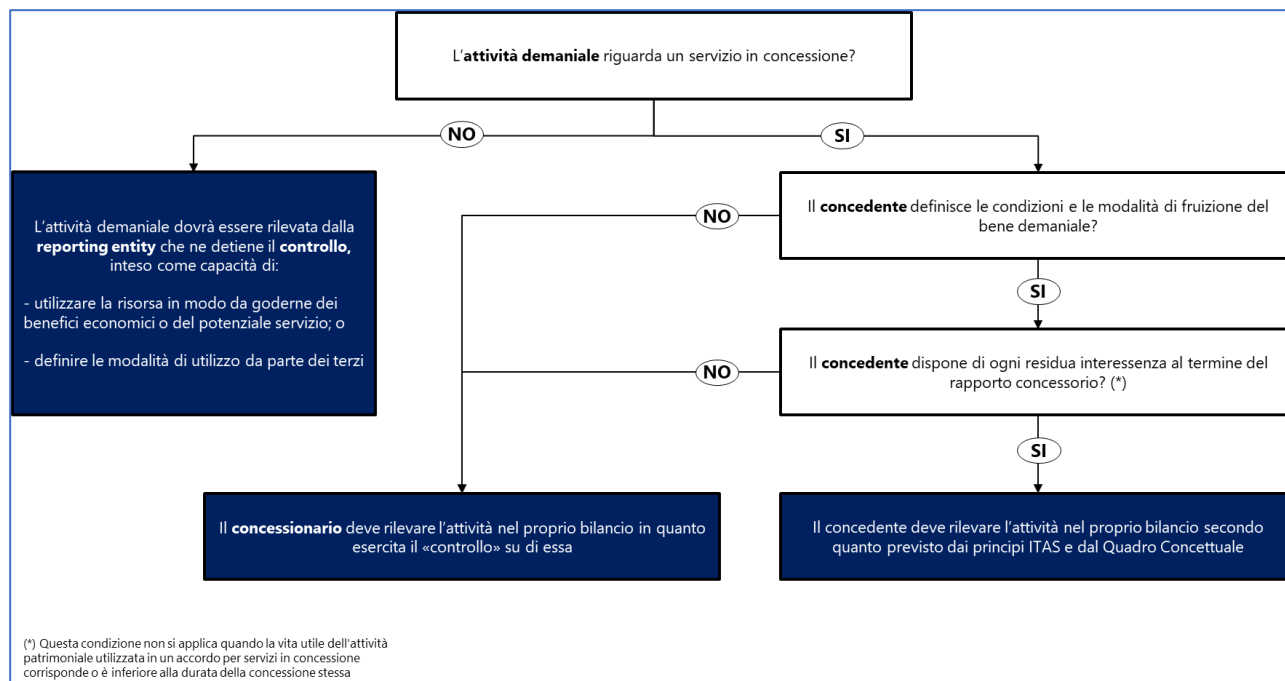
Appendice 3 - Il processo di determinazione del controllo di attività relative a servizi in concessione

I beni demaniali e le infrastrutture sono considerati alla stregua di qualunque altra attività materiale. Infatti, il carattere demaniale del bene, sotto l'aspetto contabile, non implica di per sé un trattamento differenziato rispetto alle altre immobilizzazioni materiali. È pur vero, tuttavia, che sia le infrastrutture sia i beni demaniali in genere, sono spesso oggetto di una gestione particolare (attraverso l'istituto della concessione, per effetto del quale si configura una scissione tra il soggetto titolare del bene e il soggetto che ne fruisce). Pertanto, al fine di determinare il soggetto tenuto alla rilevazione delle attività classificabili come "demaniali" occorrerà effettuare un'analisi approfondita della modalità di gestione della singola attività, finalizzata ad individuare quale soggetto ne detenga il controllo.

Tale analisi andrà effettuata alla luce dei seguenti elementi:

- la capacità di utilizzare l'attività (o di indirizzarne l'utilizzo da parte di terzi) in modo tale da godere del potenziale di servizio o dei benefici economici da questa derivanti. Tale situazione è "verificata con l'esistenza di un diritto, o di una situazione di fatto" (Quadro concettuale, paragrafo 3.6).
- il controllo o la regolamentazione di quali servizi il concessionario debba fornire con l'attività e il controllo di ogni residua interessenza (ITAS 6), nei casi in cui l'attività sia relativa ad un servizio in concessione.

Lo schema che segue riassume l'iter logico da seguire per determinare il controllo dell'immobilizzazione materiale:



Appendice 4 - Il set di attributi inventariali minimi

Viene di seguito riportato, in forma tabellare, lo schema di attributi inventariali già descritto al paragrafo 4.2:

DIMENSIONE	ID	ATTRIBUTO INVENTARIALE	CATEGORIA DI BENI DI RIFERIMENTO	FORMATO DEL DATO	NOTE
01. ANAGRAFICA	01.01	Codice cespite	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Alfanumerico	Inserire il codice identificativo del bene Per i soli beni immobili: la codifica deve essere posta in relazione con quella utilizzata per la "Banca dati sugli immobili" del MEF, a sua volta correlata univocamente con i dati catastali.
01. ANAGRAFICA	01.02	Denominazione	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Testuale	Inserire la denominazione del bene, se presente
01. ANAGRAFICA	01.03	Indirizzo	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Selezione predefinita	Formato <i>standard</i> : (via/piazza/ecc) - (nome della via/piazza/ecc) - (numero civico) - (città) - (regione)
01. ANAGRAFICA	01.04	Bene di proprietà	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Flag	Selezionare se il bene è di proprietà dell'amministrazione
01. ANAGRAFICA	01.05	Bene controllato	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Flag	Selezionare se il bene è controllato dall'amministrazione
01. ANAGRAFICA	01.05.01	<i>Amministrazione utilizzatrice</i>	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Selezione predefinita	Se il bene è di proprietà ma non controllato (att. 01.04 e 01.05), inserire l'amministrazione che lo utilizza. Formato <i>standard</i> per l'indicazione dell'amministrazione (ad esempio, codice IPA, codice FISCALE)
01. ANAGRAFICA	01.06	Vincoli, obblighi o restrizioni sul bene	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Testuale	Inserire testualmente eventuali vincoli, obblighi o restrizioni alla titolarità del bene

DIMENSIONE	ID	ATTRIBUTO INVENTARIALE	CATEGORIA DI BENI DI RIFERIMENTO	FORMATO DEL DATO	NOTE
01. ANAGRAFICA	01.07	Categoria di bene	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Selezione predefinita	Formato <i>standard</i> a scelta multipla: Terreno, Fabbricato, Bene immobile culturale, ecc (da porre in relazione con le voci di III livello del PdC) Determina l'accensione di determinati campi seguenti (vd. Col. D - categoria di beni di riferimento)
01. ANAGRAFICA	01.07.01	Tipologia di bene	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Selezione predefinita	Formato <i>standard</i> a scelta multipla: Terreno, Fabbricato, Bene immobile culturale, ecc (da porre in relazione con le voci di IV/V livello del PdC) Determina l'accensione di determinati campi seguenti (vd. Col. D - categoria di beni di riferimento)
01. ANAGRAFICA	01.08	Valore di mercato stimato	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Numerico	Inserire, se disponibili, una stima del valore di mercato del bene (dato eventuale)
01. ANAGRAFICA	01.08.01	Data della stima	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Data (gg/mm/aaaa)	Se viene inserita una stima del valore di mercato, indicare la data della stima
01. ANAGRAFICA	01.08.02	Modalità di stima	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Selezione predefinita	Se viene inserita una stima del valore di mercato, indicare la modalità di stima Formato <i>standard</i> a scelta multipla: effettuata da un perito indipendente; effettuata da uffici interni all'amministrazione stessa; effettuata da ...
01. ANAGRAFICA	01.08.03	Ipotesi e modalità applicative nella determinazione della stima	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Selezione predefinita	Se viene inserita una stima del valore di mercato, indicare le ipotesi usate nella stima Formato <i>standard</i> a scelta multipla: evidenze di mercato; altro (specificare)
01. ANAGRAFICA	01.09	Bene relativo a servizi in concessione	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Flag	Indicare se il bene è relativo ad un servizio in concessione
01. ANAGRAFICA	01.10	Bene in leasing finanziario.	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Flag	Indicare se il bene è in leasing finanziario

DIMENSIONE	ID	ATTRIBUTO INVENTARIALE	CATEGORIA DI BENI DI RIFERIMENTO	FORMATO DEL DATO	NOTE
01. ANAGRAFICA	BC.01	Attività operativa	Solo per le attività del patrimonio culturale	Sì/No	Indicare se il bene culturale è un'attività operativa (ad esempio ad uso ufficio) o non operativa (ad esempio, museo)
01. ANAGRAFICA	BC.02	Natura del bene culturale	Solo per le attività del patrimonio culturale	Selezione predefinita	Formato <i>standard</i> a scelta multipla: natura storica, artistica, archeologica, ecc. (da definire)
01. ANAGRAFICA	BC.03	Forma di gestione	Solo per le attività del patrimonio culturale	Selezione predefinita	Formato <i>standard</i> a scelta multipla: affidato a terzi, partenariato ecc. (da definire)
01. ANAGRAFICA	BC.04	Accesso consentito al pubblico	Solo per le attività del patrimonio culturale	Flag	Selezionare se il bene culturale è accessibile al pubblico
01. ANAGRAFICA	BC.04.01	Numero di visitatori annui	Solo per le attività del patrimonio culturale	Numerico	Se il bene culturale è accessibile al pubblico, indicare il numero di visitatori annui
01. ANAGRAFICA	BC.04.02	Accesso a pagamento	Solo per le attività del patrimonio culturale	Sì/No	Se il bene culturale è accessibile al pubblico, indicare se l'accesso è a pagamento
01. ANAGRAFICA	II. 01	Generazione di fitto attivo nell'anno	Solo per gli investimenti immobiliari	Flag	Indicare se l'investimento immobiliare genera fitto attivo nell'anno
01. ANAGRAFICA	II.02	Bene immobile destinato alla vendita	Solo per gli investimenti immobiliari	Flag	Indicare se l'investimento immobiliare è destinato alla vendita

DIMENSIONE	ID	ATTRIBUTO INVENTARIALE	CATEGORIA DI BENI DI RIFERIMENTO	FORMATO DEL DATO	NOTE
01. ANAGRAFICA	AB.01	Destinazione dell'attività biologica	Solo per le attività biologiche	Selezione predefinita	Se il bene è un'attività biologica, indicare la sua destinazione Formato <i>standard</i> a scelta multipla: destinata/o alla vendita, destinata/o alla distribuzione
01. ANAGRAFICA	AB.02	Attività biologica coltivata	Solo per le attività biologiche	Sì/No	Se il bene è un'attività biologica, indicare se è coltivata o meno
02. ACQUISIZIONE	02.01	Acquisito con corrispettivo	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Sì/No	Indicare se il bene è stato acquisito con o senza corrispettivo
02. ACQUISIZIONE	02.02	Modalità di acquisizione	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Selezione predefinita	Proposta: Selezione predefinita tra: Acquisto; Realizzazione a SAL; Realizzazione in economia; Trasferimento da altra PA; Soprawvenienza; Donazione/Lascito/Eredità/Successione; Permuta; Confisca; Aggregazione aziendale; Altro
02. ACQUISIZIONE	02.03	Ragione della mancata rilevazione	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Testuale	Indicare, se presenti, i motivi della mancata rilevazione del bene in bilancio
02. ACQUISIZIONE	02.04	Metodo di valutazione	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Selezione predefinita	Indicare il metodo di valutazione utilizzato Formato <i>standard</i> a scelta multipla: Costo storico; Costo di produzione; Valore di mercato; Costo di sostituzione; Valore d'uso
02. ACQUISIZIONE	02.04.01	Valore iniziale	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Numerico	Indicare il valore iniziale del bene, calcolato secondo uno dei criteri di cui all'att. 02.03
02. ACQUISIZIONE	02.05	Data di acquisizione	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Data (gg/mm/aaaa)	Indicare la data di acquisizione del bene

DIMENSIONE	ID	ATTRIBUTO INVENTARIALE	CATEGORIA DI BENI DI RIFERIMENTO	FORMATO DEL DATO	NOTE
02. ACQUISIZIONE	BC.05	Data di prima iscrizione in bilancio	Solo per le attività del patrimonio culturale	Data (gg/mm/aaaa)	Indicare la data di prima iscrizione in bilancio del bene
02. ACQUISIZIONE	BC.06	Data dell'ultima valutazione	Solo per le attività del patrimonio culturale	Data (gg/mm/aaaa)	Indicare la data dell'ultima valutazione effettuata (stima di mercato, aggiornamento del valore d'uso)
03. VARIAZIONI	03.01	Denominazione intervento di manutenzione straordinaria	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Testuale	Indicare l'oggetto dell'intervento di manutenzione straordinaria effettuato sul bene
03. VARIAZIONI	03.01.01	Codice CUP dell'intervento di manutenzione straordinaria	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Alfanumerico	Indicare, se presente, il codice CUP dell'intervento di manutenzione straordinaria
03. VARIAZIONI	03.01.02	Costo capitalizzato	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Numerico	Indicare l'ammontare del costo da capitalizzare derivante dall'intervento di manutenzione
03. VARIAZIONI	03.01.03	Data di capitalizzazione del costo	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Data (gg/mm/aaaa)	Indicare la data di capitalizzazione del costo, al termine dell'intervento manutentivo sul bene
03. VARIAZIONI	03.02	Denominazione della svalutazione per perdita durevole	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Testuale	Indicare l'oggetto della perdita durevole di valore del bene
03. VARIAZIONI	03.02.01	Motivi della svalutazione per perdita durevole	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Testuale	Indicare i motivi che hanno portato alla perdita durevole di valore

DIMENSIONE	ID	ATTRIBUTO INVENTARIALE	CATEGORIA DI BENI DI RIFERIMENTO	FORMATO DEL DATO	NOTE
03. VARIAZIONI	03.02.02	Data di svalutazione per perdita durevole	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Data (gg/mm/aaaa)	Indicare la data di svalutazione per perdita durevole
03. VARIAZIONI	03.02.03	Ammontare della svalutazione	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Numerico	Indicare l'ammontare della svalutazione per perdita durevole
03. VARIAZIONI	03.03	Metodo di ammortamento	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Selezione predefinita	Indicare il metodo di ammortamento utilizzato Formato <i>standard</i> : quote costanti; quote decrescenti
03. VARIAZIONI	03.04	Tasso di ammortamento	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Numerico	Indicare il tasso di ammortamento annuo
03. VARIAZIONI	03.04.01	Vita utile del bene	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Numerico	Indicare la vita utile del bene (periodo di ammortamento)
03. VARIAZIONI	03.05	Fondo ammortamento	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Numerico	Indicare il valore del fondo ammortamento al termine del precedente esercizio
04. VARIAZIONI	03.06	Valore netto contabile	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Numerico	Indicare il valore contabile del bene: valore iniziale al netto di ammortamento cumulato ed eventuali perdite cumulate per riduzione di valore, maggiorato di eventuali rivalutazioni e/o spese capitalizzabili.
04. DISMISSIONE	04.01	Bene dismesso	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Flag	Indicare se il bene è stato dismesso nell'anno

DIMENSIONE	ID	ATTRIBUTO INVENTARIALE	CATEGORIA DI BENI DI RIFERIMENTO	FORMATO DEL DATO	NOTE
04. DIMISSIONE	04.01.01	Ragione della dismissione	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Selezione predefinita	Indicare la ragione della dismissione Formato <i>standard</i> : vendita; danneggiamento; altro
04. DIMISSIONE	04.01.02	Data della dismissione	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Data (gg/mm/aaaa)	Indicare la data della dismissione
04. DIMISSIONE	04.01.03	Prezzo netto di vendita	Per ciascuna classe di immobilizzazioni materiali	Numerico	Indicare, se presente, il prezzo netto di vendita

Appendice 5 – Il ruolo della Banca dati degli immobili della PA nell’ambito della ricognizione delle attività già in situazione di controllo

Presso il Dipartimento dell’Economia del Ministero dell’economia e delle finanze è stata istituita ai sensi dell’articolo 2, comma 222, della legge n. 191 del 2009 una banca dati dedicata ai beni immobili (fabbricati e terreni) detenuti o posseduti da tutte pubbliche amministrazioni¹³. Nella banca dati, operativa da oltre dieci anni, sono attualmente censite più di due milioni e mezzo di unità immobiliari grazie alle informazioni fornite da circa 11.000 amministrazioni pubbliche, centrali e locali, attraverso l’applicativo dedicato denominato “Immobili”¹⁴.

La piattaforma è oggi ispirata a due importanti principi:

- rilevazione continua: le amministrazioni pubbliche sono tenute a comunicare le variazioni rispetto ai dati precedentemente dichiarati. È richiesta la validazione e la trasmissione dei dati riferiti all’anno oggetto di censimento (ad esempio 31/12/2024) entro un termine stabilito annualmente;
- interoperabilità: le unità catastali dichiarate (ossia gli identificativi catastali del catasto ordinario inseriti a sistema) sono verificate con gli archivi dell’Agenzia delle Entrate e corredate con le informazioni presenti nel Catasto dei Terreni o del Catasto dei Fabbricati. Dai sistemi dell’Agenzia delle Entrate, inoltre, sono acquisite le coordinate geografiche delle particelle catastali, le zone e i prezzi dell’Osservatorio del mercato immobiliare (OMI)¹⁵. Le informazioni della banca dati del DE-MEF possono essere arricchite con ulteriori fonti informative sovrapponibili con le mappe catastali o disponibili a livello di unità catastale, al fine di specificare meglio le caratteristiche dei beni, senza appesantire gli oneri di comunicazione a carico degli Enti.

La base dati consente, pertanto, una puntuale individuazione dei fabbricati e dei terreni pubblici, identificati attraverso un identificativo univoco (ID bene), corredate con le informazioni catastali e coordinate geografiche. Le informazioni raccolte tramite applicativo del Dipartimento dell’Economia vengono oggi utilizzate per restituire informazioni e svolgere analisi sul complesso dei beni immobili pubblici o di sue parti.

Al fine di consentire la massima interoperabilità tra diverse basi dati, con specifico riferimento ai beni immobili, è necessario che le amministrazioni procedano ad inventariare coerentemente tutti i beni, in modo analitico, con quelli censiti nella banca dati del DE-MEF, identificandoli con il codice univoco “ID bene” attribuito dall’applicativo “Immobili”.

¹³ https://www.de.mef.gov.it/it/attivita_istituzionali/patrimonio_pubblico/censimento_immobili_pubblici/.

¹⁴ Sul sito internet del Dipartimento dell’Economia i dati dichiarati dalle Amministrazioni sono pubblicati in formato aperto ([open data](#)), suddivisi per anno.

¹⁵ Nell’ambito della collaborazione con l’Agenzia delle Entrate e del potenziamento della interoperabilità, è in corso la realizzazione del cosiddetto “catalogo degli immobili pubblici” che consentirà di acquisire automaticamente, per ogni unità catastale censita (ID bene) nella banca dati DE degli immobili pubblici, le modifiche intervenute nei registri del catasto (ad esempio, variazioni amministrative delle coordinate catastali, soppressione, frazionamento, modifiche della consistenza e degli intestati), garantendo un continuo “allineamento” tra i due sistemi informativi.

L'implementazione dello *standard* contabile ITAS 4 comporta un significativo impegno in termini di classificazione, misurazione e valutazione delle immobilizzazioni materiali, a totale beneficio di esigenze contabili e gestionali avanzate. Ciò premesso, un allineamento tra la banca dati del Dipartimento dell'Economia e il set minimo degli attributi inventariali permetterebbe di migliorare l'efficienza delle operazioni di aggiornamento e garantirebbe un accesso più immediato e condiviso alle informazioni tra le amministrazioni coinvolte.

L'importanza strategica di un inventario patrimoniale integrato e interoperabile per i beni immobili pubblici

La creazione di un inventario patrimoniale completo e strutturato rappresenta un presupposto imprescindibile per una moderna gestione del patrimonio pubblico, in grado di soddisfare contemporaneamente molteplici esigenze istituzionali e operative. Un sistema ben concepito non si limita a svolgere una mera funzione di catalogazione, ma diventa il fulcro di un ecosistema informativo capace di alimentare in modo sinergico diverse banche dati centrali, moltiplicando così il suo valore istituzionale.

In questo contesto, il set di attributi inventariali individuato attraverso il Progetto costituisce una solida base di partenza, che dovrà essere opportunamente integrata con ulteriori informazioni necessarie per alimentare le altre banche dati correlate, come quelle relative agli immobili pubblici, alle concessioni demaniali e alle opere pubbliche. Per raggiungere questo obiettivo ambizioso sarà necessario avviare un apposito progetto specifico focalizzato sull'arricchimento del *dataset* e sull'implementazione di soluzioni avanzate di interoperabilità.

Questo approccio integrato porterà significativi vantaggi sotto molteplici aspetti. Da un lato, consentirà una razionalizzazione del lavoro amministrativo, evitando duplicazioni e ottimizzando i processi di raccolta e gestione dei dati, dall'altro, garantirà l'uniformità e la coerenza delle informazioni presenti nelle diverse banche dati, eliminando quelle discrepanze che talvolta caratterizzano i sistemi informativi della pubblica amministrazione.

Un inventario così concepito permetterà alle amministrazioni di rispondere efficacemente alle diverse esigenze conoscitive espresse dal Ministero dell'economia e delle finanze, fornendo dati completi e affidabili per tutti i sistemi informativi collegati. Quando il lavoro viene svolto con questa visione sistemica, lo stesso set informativo può essere utilmente impiegato per molteplici finalità istituzionali, massimizzando gli investimenti e creando sinergie tra i diversi ambiti gestionali.

La completezza dei dati patrimoniali, unita alla loro interoperabilità, offre vantaggi operativi tangibili. Elimina le tradizionali asimmetrie informative tra amministrazioni, fornisce una base dati affidabile per decisioni strategiche e riduce significativamente gli oneri amministrativi attraverso processi di integrazione automatizzata. Dal punto di vista normativo, questo approccio garantisce il pieno rispetto degli obblighi previsti dalla Direttiva 2011/85/UE e dal Codice degli Appalti, assicurando al contempo i necessari livelli di trasparenza.

Per realizzare appieno queste potenzialità, si potrebbe prevedere l'adozione di identificativi univoci e protocolli di interoperabilità che permettano una perfetta integrazione con gli altri sistemi informativi della pubblica amministrazione. Solo così sarà possibile trasformare il sistema inventariale da semplice adempimento amministrativo a vera e propria infrastruttura abilitante per politiche pubbliche più efficaci.

Investire in questo percorso di integrazione e interoperabilità rappresenta quindi una scelta strategica che produce benefici a tutto campo: migliora la governance del patrimonio, abilita processi innovativi di gestione, garantisce trasparenza e, non ultimo, ottimizza l'uso delle risorse pubbliche. La creazione di un sistema informativo patrimoniale integrato e interoperabile costituisce dunque una priorità irrinunciabile per una pubblica amministrazione moderna ed efficiente.

Tutti i beni immobili censiti tramite l'applicativo "Immobili" devono essere inventariati in modo puntuale al livello "ID bene", con l'eccezione dei beni detenuti in assenza di controllo¹⁶. È infatti fondamentale che l'inventario venga strutturato in modo da consentire la massima interoperabilità, anche ai fini della futura automatizzazione degli adempimenti.

A tal fine, gli utenti accreditati di ciascuna amministrazione potranno accedere all'applicativo "Immobili" accessibile dal portale del Dipartimento dell'Economia (<https://portaletesoro.mef.gov.it/>) e, mediante la funzione di esportazione, ottenere l'elenco delle unità immobiliari dichiarate in proprietà o in detenzione. L'attività di ricognizione dovrà costituire l'occasione per verificare il grado di aggiornamento delle informazioni riportate nell'applicativo "Immobili" anche ai fini della loro correzione e integrazione.

In particolare, l'attività di ricognizione dovrà consentire di verificare:

- la correttezza dei dati relativi alle caratteristiche del bene – ad esempio "Superficie (mq)", "Cubatura (mc)", "Superficie aree pertinenziali (mq)", natura giuridica, vincolo culturale, epoca di costruzione, ecc. – nonché le informazioni sull'utilizzo inseriti nell'applicativo "Immobili";
- la sussistenza degli immobili censiti in applicativo come non accatastati (in questi casi occorre verificare che il bene censito non sia stato duplicato a seguito di un successivo accatastamento);
- l'individuazione di unità immobiliari riconducibili a un "compendio"¹⁷;
- l'eshaustività degli immobili di propria competenza censiti in banca dati.

In esito a queste verifiche occorrerà alimentare correttamente l'inventario e procedere, nella successiva finestra di rilevazione utile, a rettificare o aggiornare i dati memorizzati nell'applicativo "immobili". Questo primo allineamento delle informazioni potrà costituire la base di una futura interoperabilità tra il sistema di inventario di ciascuna Amministrazione e la banca dati DE-MEF "Immobili" e, per il tramite dell'identificativo univoco da entrambi adottato (ID bene), anche con il Catasto.

¹⁶ Un bene detenuto in locazione, infatti, non deve essere riportato in inventario in quanto né controllato né posseduto in proprietà. L'amministrazione avrà in ogni caso facoltà di censire e tenere aggiornati elenchi relativi ad immobili in locazione o comodati, per specifici fini gestionali.

¹⁷ Nell'applicativo Immobili, per compendio si intende un insieme di più fabbricati e/o terreni, di proprietà della stessa Amministrazione, connessi in ragione di condizioni fisiche, funzionali, legali, gestionali o di altro genere immobiliare, che costituiscono nel loro insieme un unico complesso immobiliare (es. palazzina cielo terra, compendio scolastico, ecc.).