

ALLEGATO A**INDIRIZZI IN MATERIA DI CONTABILITA' DELLE ASP****Premessa**

Ai sensi delle disposizioni di cui alla legge regionale 22 febbraio 2019, n. 2, recante “*Riordino delle istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza (IPAB) e disciplina delle aziende pubbliche di servizi alla persona (ASP)*”, l’Azienda pubblica di servizi alla persona, di seguito ASP è dotata di autonomia giuridica e amministrativa, in particolare statutaria, contabile, patrimoniale, gestionale e tecnica e non ha scopo di lucro ed impronta la propria attività ai principi dell’armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio previsti dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 (*Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42*) e successive modifiche, laddove compatibili. Al riguardo si precisa che il richiamo al decreto legislativo sull’armonizzazione contabile, va inteso solamente per i profili afferenti alla contabilità economico patrimoniale.

Preliminarmente occorre chiarire che il legislatore regionale ha ritenuto maggiormente aderente alla peculiarità delle ASP, dotate di patrimonio, l’adozione della contabilità economico-patrimoniale, in luogo della contabilità finanziaria, con particolare riguardo ai sistemi di controllo di gestione, all’individuazione di centri di costo e di responsabilità e di analisi di costi e dei rendimenti.

Le ASP provvedono, pertanto, all’adozione di criteri uniformi volti ad assicurare omogeneità nella rilevazione, valutazione, classificazione ed aggiornamento dei valori contabili e nella stesura e contenuto del bilancio; ciascuna ASP, nel rispetto delle disposizioni di cui alla legge regionale n. 2 del 2019, adotta un regolamento di contabilità per la disciplina del proprio sistema contabile, coerente con gli schemi di bilancio di cui al d.lgs. n. 118/2011, prevedendo, in particolare, l’articolazione della propria organizzazione per centri di costo che consentano la programmazione e la rendicontazione della gestione economica e amministrativa nonché delle risorse umane e strumentali.

L’ASP approva il bilancio economico pluriennale di previsione, il bilancio economico annuale di previsione ed il bilancio di esercizio; questi ultimi due documenti contabili non hanno una funzione autorizzatoria.

Il bilancio economico pluriennale di previsione, con valenza triennale e il bilancio economico annuale di previsione, redatti rispettando gli schemi del bilancio di esercizio, sono approvati dal Consiglio di amministrazione entro il 31 dicembre di ogni anno.

Il bilancio economico pluriennale di previsione rappresenta i prevedibili andamenti economici triennali in relazione alle strategie delineate dall’organo di vertice. In sostanza il bilancio economico pluriennale di previsione rappresenta un documento che anticipa la redazione del bilancio economico annuale di previsione e quest’ultimo costituisce il primo anno di previsione del pluriennale.

Al bilancio economico annuale di previsione sono allegati la relazione riguardante il patrimonio ed il relativo piano di valorizzazione.

Il bilancio di esercizio, i cui schemi di stato patrimoniale e di conto economico sono allegati ai presenti indirizzi, è redatto secondo i principi del codice civile. Esso è costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico, dalla nota integrativa e dal rendiconto finanziario.

Il bilancio di esercizio è approvato dal Consiglio di amministrazione entro il 30 aprile dell’anno successivo ed è trasmesso, entro quindici giorni dalla sua approvazione, alla competente direzione regionale e contestualmente pubblicato sul sito istituzionale dell’ASP. Al bilancio di esercizio è allegata la relazione sulla gestione dell’organo di governo dell’ASP e la relazione dell’Organo di revisione.

Le ASP sono tenute ad utilizzare eventuali utili unicamente per le seguenti finalità: il miglioramento delle prestazioni, lo sviluppo delle attività istituzionali indicate dallo statuto, la conservazione e

l'incremento del patrimonio dell'azienda, nel rispetto dei principi di qualità e degli standard dei servizi erogati.

Nel caso in cui si verificano perdite nella gestione, il Consiglio di amministrazione dell'ASP provvede a ripianarle secondo forme e modalità specificamente previste dal regolamento di contabilità dell'ASP medesima, dandone immediata notizia alla struttura regionale di cui all'articolo 15, comma 1, della L.R. n. 2/2019.

La contabilità economico-patrimoniale costituisce il sistema contabile principale e fondamentale, atto a rilevare i costi/oneri e i ricavi/proventi derivanti dalle transazioni poste in essere da una ASP al fine di:

- a) predisporre il conto economico per rappresentare le "utilità economiche" acquisite ed impiegate nel corso dell'esercizio, anche se non direttamente misurate dai relativi movimenti finanziari, e per alimentare il processo di programmazione;
- b) consentire la predisposizione dello stato patrimoniale (e rilevare, in particolare, le variazioni del patrimonio dell'ASP che costituiscono un indicatore dei risultati della gestione);
- c) predisporre la base informativa necessaria per la determinazione analitica dei costi;
- d) consentire la verifica nel corso dell'esercizio della situazione patrimoniale ed economica dell'ASP e del processo di provvista e di impiego delle risorse;
- e) conseguire le altre finalità previste dalla legge.

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

IL CONTO ECONOMICO

1. Il principio della competenza economica e la misurazione dei componenti del conto economico.

Il principio della competenza economica consente di imputare a ciascun esercizio costi/oneri e ricavi/proventi.

La competenza economica dei costi e dei ricavi direttamente conseguenti a operazioni di scambio sul mercato (acquisizione e vendita) è riconducibile al principio contabile n. 11 dell'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) che stabilisce che *"l'effetto delle operazioni e degli altri eventi deve essere rilevato contabilmente ed attribuito all'esercizio al quale tali operazioni si riferiscono e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti di numerario (incassi e pagamenti)"*.

I proventi correlati all'attività istituzionale sono di competenza economica dell'esercizio in cui si verificano le seguenti due condizioni:

- a) è stato completato il processo attraverso il quale sono stati prodotti i beni o erogati i servizi;
- b) l'erogazione del bene o del servizio è già avvenuta, cioè si è concretizzato il passaggio sostanziale (e non formale) del titolo di proprietà del bene oppure i servizi sono stati resi.

Gli oneri derivanti dall'attività istituzionale sono correlati con i proventi e i ricavi dell'esercizio o con le altre risorse rese disponibili per il regolare svolgimento delle attività istituzionali.

I componenti economici positivi devono, quindi, essere correlati ai componenti economici negativi dell'esercizio. Tale correlazione costituisce il corollario fondamentale del principio della competenza economica dei fatti gestionali.

Il decreto legislativo 18 agosto 2015, n. 139 recante *"Attuazione della direttiva 2013/34/UE relativa ai bilanci d'esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di imprese, recante modifica della direttiva 2006/43/CE e abrogazione delle direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, per la parte relativa alla disciplina del bilancio di esercizio e di quello consolidato per le società di capitali e gli altri soggetti individuati dalla legge"* ha recepito all'interno del nostro ordinamento

importanti previsioni normative in materia di bilancio d'esercizio, con lo scopo di armonizzare e rendere comparabili i bilanci comunitari. Tra le modifiche più rilevanti introdotte vi è l'eliminazione della sezione E del conto economico, dedicata ad accogliere proventi ed oneri straordinari.

In linea con quanto previsto dai principi contabili internazionali, lo schema di conto economico non distinguerà più attività ordinarie da quelle straordinarie ma proventi ed oneri straordinari verranno riclassificati, sulla base della loro natura, all'interno delle classi del conto economico.

La cancellazione della sezione ha visto l'adeguamento del contenuto dell'art. 2425 rubricato "*Contenuto del conto economico*" e dell'art. 2427 rubricato "*Contenuto della nota integrativa*" del codice civile, il quale al comma 1, numero 13, prevede l'obbligo di indicazione nella nota integrativa dell'"*l'importo e della natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali*".

Pertanto:

- a) le plusvalenze e le minusvalenze straordinarie sono iscritte, rispettivamente, tra i proventi o gli oneri diversi di gestione;
- b) le donazioni o le altre liberalità ricevute, i contributi erogati in casi eccezionali (es. calamità naturale) e i rimborsi assicurativi per perdite o danneggiamenti successivi ad eventi straordinari o furti tra i proventi diversi di gestione;
- c) oneri derivanti da multe o ammende tra gli oneri diversi di gestione;
- d) componenti reddituali derivanti dalla ristrutturazione del debito tra i proventi e gli oneri finanziari;
- e) le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dalla cessione, compresa la permuta, di parte significativa di partecipazioni detenute o titoli a reddito fisso immobilizzati tra i proventi e gli oneri finanziari;
- f) gli oneri per imposte dirette relative ad esercizi precedenti, compresi oneri e accessori, sono iscritti tra gli oneri diversi di gestione;
- g) la differenza negativa derivante dalla definizione di un contenzioso è iscritta tra gli oneri diversi di gestione, mentre la differenza positiva è iscritta tra i proventi diversi di gestione.

2. Componenti economici positivi

Si descrivono, di seguito, le voci maggiormente ricorrenti secondo lo schema di conto economico di cui all'allegato B.4.

2.1. Ricavi da attività per servizi alla persona:

Sono ricompresi in tale voce:

- a) Le rette per servizi alberghieri residenziali e/o semiresidenziali, per appartamenti protetti e ogni altro tipo di retta derivante dall'erogazione dei servizi propri dell'ASP;
- b) Il rimborso di oneri di rilievo sanitario;
- c) I rimborsi di spese sanitarie (compreso oneri personale sanitario) o farmaci, per centri diurni sedi comunali, per strutture residenziali in sedi comunali, per la continuità assistenziale nelle dimissioni protette, per servizi formativi per la domiciliarità, per servizi di assistenza domiciliare, per servizi in favore di minori etc.

2.2. Costi capitalizzati:

Sono ricompresi in tale voce:

- a) Gli incrementi di immobilizzazioni per lavori interni, dati dalla differenza tra il valore finale ed il valore iniziale dell'immobilizzazione in corso e corrisponde alla somma dei costi di competenza dell'esercizio relativi ai fattori produttivi consumati nella realizzazione dell'immobilizzazione. Ai fini della valutazione del valore finale delle rimanenze di lavori in corso di ordinazione si rimanda ai paragrafi concernenti le immobilizzazioni immateriali e materiali.

b) La quota annuale di contributi agli investimenti. Rileva la quota di competenza dell'esercizio di contributi agli investimenti accertati dall'ASP, destinati alla realizzazione di investimenti, interamente sospesi nell'esercizio in cui il credito è stato accertato. La quota di competenza dell'esercizio è definita in conformità con il piano di ammortamento del cespite cui il contributo si riferisce e rettifica indirettamente l'ammortamento del cespite cui il contributo si riferisce. Pertanto, annualmente il risconto passivo (provento sospeso), originato dalla sospensione dal contributo in conto investimenti ottenuto dall'ente, è ridotto a fronte della rilevazione di un provento (quota annuale di contributo agli investimenti) di importo proporzionale alla quota di ammortamento del bene finanziato. In tal modo, l'effetto sul risultato di gestione della componente economica negativa (ammortamento) è "sterilizzato" annualmente mediante l'imputazione della componente economica positiva (quota annuale di contributi agli investimenti). Si precisa che l'imputazione della quota annuale di contributi agli investimenti è proporzionale al rapporto tra l'ammontare del contributo agli investimenti ottenuto ed il costo di acquisizione del cespite. Più precisamente, nell'ipotesi in cui il contributo finanzia il 100% dei costi di acquisizione del cespite, la quota annuale di contributi agli investimenti è pari al 100% della quota annuale di ammortamento del cespite, se il contributo finanzia il 70% dei costi di acquisizione del cespite, la quota annuale di contributi agli investimenti è pari al 70% della quota annuale di ammortamento del cespite ecc.

2.3. Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti.

In tale voce è riportata la variazione tra il valore delle rimanenze finali e delle rimanenze iniziali relative a prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti. La valutazione delle rimanenze dei prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti è effettuata secondo i criteri di cui all'articolo 2426 n. 9 del codice civile. In merito si veda anche quanto indicato nel presente Allegato riguardo alle rimanenze di magazzino (attivo circolante).

2.4. Variazione dei lavori in corso su ordinazione

In tale voce è riportata la variazione tra il valore delle rimanenze finali dei lavori in corso su ordinazione ed il valore delle rimanenze iniziali relative a lavori in corso su ordinazione. La valutazione del valore delle rimanenze di lavori in corso su ordinazione è effettuata secondo i criteri di cui all'articolo 2426, primo comma, n. 9) del codice civile. In merito si veda anche quanto indicato nel presente Allegato riguardo alle rimanenze di magazzino (attivo circolante).

2.5. Proventi e ricavi diversi di gestione

In tale voce sono ricompresi, in via principale:

a) I ricavi da gestione patrimoniale. La voce comprende i ricavi relativi alla gestione dei beni iscritti tra le immobilizzazioni dello stato patrimoniale, quali locazioni e concessioni, nel rispetto del principio della competenza economica. Essi costituiscono ricavi di competenza dell'esercizio, fatte salve le rettifiche e le integrazioni effettuate in sede di scritture di assestamento economico al fine di considerare eventuali ratei attivi e risconti passivi. Ad esempio, eventuali ricavi rilevati in corrispondenza ad incassi anticipati di proventi patrimoniali devono essere sospesi per la parte di competenza economica di successivi esercizi. Deve, pertanto, essere rilevata in questa voce anche la quota di competenza dell'esercizio di ricavi affluiti, in precedenza, nei risconti passivi. Eventuali concessioni pluriennali di beni demaniali o patrimoniali devono essere sospese per la parte di competenza economica di successivi esercizi (ad esempio, una concessione pluriennale incassata anticipatamente per l'importo complessivo della concessione o per importi relativi a più esercizi). Deve, pertanto, essere rilevata in questa voce anche la quota di competenza dell'esercizio di concessioni pluriennali affluite, in precedenza, nei risconti passivi.

b) I proventi da trasferimenti correnti. La voce comprende tutti i proventi da trasferimenti correnti all'ASP dallo Stato, dalla Regione, da organismi comunitari ed internazionali, da altre

amministrazioni pubbliche e da altri soggetti. I trasferimenti a destinazione vincolata correnti si imputano all'esercizio di competenza degli oneri alla cui copertura sono destinati.

c) I concorsi rimborsi e recuperi per attività diverse. Rientrano in tale voce, a titolo esemplificativo, il ricavato della cessione di beni non pluriennali, il rimborso spese condominiali o per registrazione contratto da conduttore o per lavori o, ancora il rimborso spese di vendita e pubblicazione bandi, rimborsi INAIL, vitalizi e legati 30040210 4 arrotondamenti attivi etc.

d) Plusvalenze ordinarie/straordinarie.

e) Sopravvenienze e insussistenze attive.

f) I proventi delle vendite e delle prestazioni di beni e servizi pubblici. Vi rientrano i proventi derivanti dall'erogazione del servizio pubblico, sia esso istituzionale, a domanda individuale o produttivo, di competenza economica dell'esercizio, fatte salve le rettifiche e le integrazioni effettuate in sede di scritture di assestamento economico al fine di considerare eventuali ratei attivi e risconti passivi. Rientrano in tale voce, a titolo esemplificativo, ricavi per sponsorizzazione, attività di consulenza in convenzione, ricavi di servizi diversi non istituzionali.

g) Gli altri ricavi e proventi diversi. Si tratta di una voce avente natura residuale, relativa a proventi di competenza economica dell'esercizio, non riconducibili ad altre voci del conto economico e che non rivestono carattere straordinario. Deve essere rilevata in questa voce anche la quota annuale di ricavi pluriennali per l'importo corrispondente alla diminuzione dei risconti passivi. Comprende, inoltre, i ricavi derivanti dallo svolgimento delle attività fiscalmente rilevanti. Comprende, altresì, i ricavi, derivanti dall'estinzione anticipata di un derivato (cd. Market to market positivo), che sono interamente sospesi nell'esercizio in cui il credito è stato accertato, per essere distribuiti negli esercizi compresi nella vita residua del derivato risolto. La quota di competenza economica di ciascun esercizio, a decorrere da quello di estinzione del derivato, è definita ripartendo il ricavo tra gli anni di vita residua del derivato risolto anticipatamente. I ricavi derivanti dalla vendita di beni e servizi, costituiscono ricavi di competenza dell'esercizio, fatte salve le rettifiche e le integrazioni effettuate in sede di scritture di assestamento economico al fine di considerare ratei attivi e risconti passivi.

2.6. Contributi in conto esercizio:

Sono costituiti dai contributi erogati a vario titolo dalle pubbliche amministrazioni, tra i quali rientrano i contributi agli investimenti. Tale voce rileva i proventi derivanti da contributi agli investimenti di competenza economica dell'esercizio. Sono di competenza economica dell'esercizio i proventi derivanti da contributi agli investimenti a favore di altri enti, che costituiscono un onere di competenza economica del medesimo esercizio. I proventi riguardanti i contributi agli investimenti ricevuti nel corso dell'esercizio destinati alla concessione di contributi a terzi che non sono di competenza economica dell'esercizio sono sospesi nell'esercizio in cui il credito è stato accertato e imputato. Negli esercizi successivi, il risconto passivo (provento sospeso), originato dalla sospensione dal contributo in conto investimenti è ridotto a fronte della rilevazione di un provento (quota annuale di contributo agli investimenti) di importo corrispondente agli oneri per i contributi agli investimenti correlati di competenza di ciascun esercizio. Sono di competenza economica dell'esercizio in cui sono stati acquisiti, i proventi derivanti dai contributi ricevuti negli esercizi successivi alla registrazione degli oneri riguardanti i correlati contributi agli investimenti.

Si rimanda per l'elenco completo degli elementi relativi a tale voce nello schema di conto economico di cui all'allegato.

3. Componenti economici negativi

Si descrivono le voci maggiormente ricorrenti, secondo lo schema di conto economico di cui all'allegato B.4.

3.1. Acquisti di materie prime e/o beni di consumo.

Sono iscritti in tale voce i costi per l'acquisto di materie prime, merci e beni di consumo necessari al funzionamento dell'attività ordinaria dell'ASP.

Con riferimento all'attività rilevante ai fini IVA svolta dall'ASP, non sono da includere nel costo le imposte recuperabili come l'IVA, che costituisce credito verso l'Erario, mentre le altre eventuali imposte devono essere comprese nel costo dei beni.

Rientrano in tale voce:

- a) I beni socio sanitari quali farmaci, presidi per incontinenza, altri presidi sanitari (ossigeno, guanti materiale per medicazione) e altri beni socio sanitari.
- b) I beni tecnico – economici quali generi alimentari, materiali di pulizia e convivenza, prodotti per l'igiene personale, articoli per manutenzione, cancelleria, stampati e materiale di consumo hardware, vestiario personale dipendente o ospiti, carburanti e lubrificanti, materiale a perdere per reparti, di guardaroba o beni per l'accoglienza.

3.2. Acquisti di servizi.

Rientrano in tale voce i costi relativi all'acquisizione di servizi connessi alla gestione operativa come ad esempio appalti, servizi esternalizzati, trasporti, consulenze, manutenzioni ordinarie e cicliche etc. Esse costituiscono costi di competenza dell'esercizio, fatte salve le rettifiche e le integrazioni effettuate in sede di scritture di assestamento economico al fine di considerare eventuali ratei passivi e risconti attivi. Si rimanda per l'elenco completo degli elementi relativi a tale voce nello schema di conto economico di cui all' allegato B.4.

3.3. Godimento di beni di terzi.

Rientrano in tale voce i costi relativi all'utilizzo di beni di terzi, fatte salve le rettifiche e le integrazioni effettuate in sede di scritture di assestamento economico al fine di considerare eventuali ratei passivi e risconti attivi.

Si rimanda per l'elenco completo dei costi relativi a tale voce nello schema di conto economico di cui all' allegato B.4.

3.4. Personale.

In questa voce vanno iscritti tutti i costi sostenuti nell'esercizio per il personale dipendente (retribuzione, straordinari, indennità, oneri previdenziali e assicurativi a carico dell'ASP, gli accantonamenti riguardanti il personale, trattamento di fine rapporto e simili), nel rispetto del principio della competenza economica dell'esercizio. La voce non comprende i componenti straordinari di costo derivanti, ad esempio, da arretrati (compresi quelli contrattuali), che devono essere ricompresi tra gli oneri straordinari alla voce "Altri oneri straordinari", e l'IRAP relativa, che deve essere rilevata nella voce "Imposte".

3.5. Ammortamenti e svalutazioni.

Tale voce comprende:

- a) Quote di ammortamento dell'esercizio.

Vanno incluse tutte le quote di ammortamento delle immobilizzazioni immateriali e materiali iscritte nello stato patrimoniale. Trova allocazione in tale voce anche la quota di costo relativa ai costi pluriennali che, nel rispetto del principio della competenza, sono ripartiti su più esercizi. La procedura di ammortamento è necessaria per le immobilizzazioni la cui utilizzazione è limitata nel tempo in quanto soggette a deperimento o obsolescenza. L'ammortamento inizia dal momento in cui il bene è pronto per l'uso, ossia quando è nel luogo e nelle condizioni necessarie per funzionare secondo le aspettative dell'ente. Se il costo del terreno include costi di bonifica, tale costo è ammortizzato durante il periodo dei benefici ottenuti dall'aver sostenuto tali costi.

Ai fini dell'ammortamento, i terreni e gli edifici soprastanti sono contabilizzati separatamente anche se acquisiti congiuntamente. Il registro dei beni ammortizzabili (o schede equivalenti) è

lo strumento in grado di consentire la corretta procedura di ammortamento, di seguire il valore del singolo bene in ogni momento e di determinare, all'atto della dismissione, la plusvalenza o la minusvalenza. Nel registro devono essere indicati, per ciascun bene, l'anno di acquisizione, il costo, il coefficiente di ammortamento, la quota annuale di ammortamento, il fondo di ammortamento nella misura raggiunta al termine del precedente esercizio, il valore residuo e l'eventuale dismissione del bene, ed il fondo di ammortamento dell'esercizio. Ove si verifichi la perdita totale del valore del bene ammortizzabile, il relativo fondo di ammortamento deve essere rettificato sino alla copertura del costo.

Come possibile riferimento per la definizione del piano di ammortamento, si applicano i coefficienti di ammortamento, riportati, per le principali tipologie di beni, nel seguente schema:

Tipologia beni	Coefficiente annuo
Mezzi di trasporto stradali leggeri	20%
Automezzi ad uso specifico	10%
Macchinari per ufficio	20%
Impianti e attrezzature	5%
Hardware	25%
Fabbricati civili ad uso abitativo commerciale istituzionale	2%
Equipaggiamento e vestiario	20%
Materiale bibliografico	5%
Mobili e arredi per ufficio	10%
Mobili e arredi per alloggi e pertinenze	10%
Mobili e arredi per locali ad uso specifico	10%
Opere dell'ingegno – Software prodotto	20%

Ai fabbricati demaniali si applica il coefficiente del 2%, agli altri beni demaniali si applica il coefficiente del 3%. Alle infrastrutture demaniali e non demaniali si applica il coefficiente del 3%, ai beni immateriali si applica il coefficiente del 20%.

Fermo restando il principio generale in base al quale l'ammortamento va commisurato alla residua possibilità di utilizzazione del bene, come regola pratica per la determinazione del coefficiente d'ammortamento per il primo anno di utilizzo del bene, si può applicare una quota del coefficiente pari a tanti dodicesimi quanto sono i mesi di utilizzo del bene, a decorrere dalla data in cui il bene risulta essere pronto per l'uso.

Nel caso in cui l'ASP faccia investimenti apportando miglioramenti su immobili di terzi di cui si vale in locazione (ad es. manutenzione straordinaria su beni di terzi), tali migliorie andranno iscritte tra le immobilizzazioni immateriali e ammortizzate nel periodo più breve tra quello in cui le migliorie possono essere utilizzate (vita utile residua dell'immobile del terzo) e quello di durata residua del contratto di locazione. Oltre ai beni in locazione, sono considerati "beni di cui un ente si avvale", anche quelli oggetto di concessione amministrativa e i beni demaniali la cui gestione è trasferita ad un ente dalla legge.

Rimane in capo ai revisori dell'ASP, ai quali è richiesta l'espressione di un esplicito parere, la verifica, da effettuarsi per ogni singolo caso, di una convenienza dell'ente ad apportare migliorie su beni di terzi, in uso, a qualunque titolo detenuti, tenendo in debito conto dei casi in cui la spesa è prevista come obbligatoria dalla legge.

Nel caso di immobilizzazioni derivanti da concessioni da altre amministrazioni pubbliche, il costo di acquisizione dell'immobilizzazione è ammortizzato in un periodo temporale pari alla durata della concessione (se alla data della predisposizione dello stato patrimoniale la

concessione è già stata rinnovata, la durata dell'ammortamento dovrà essere commisurata al periodo complessivo della concessione, incluso il rinnovo).

Nel caso in cui l'ASP faccia investimenti apportando miglioramenti su immobili di privati (ad es. in locazione) di cui non si avvale, l'operazione è contabilizzata con le modalità previste per i contributi agli investimenti.

Non sono soggetti all'ammortamento i beni la cui utilizzazione non è limitata nel tempo in quanto soggetti a deperimento e consumo.

In generale i terreni hanno una vita utile illimitata e non devono essere ammortizzati. Fanno eccezione le cave ed i siti utilizzati per le discariche.

Anche i materiali preziosi e i beni di valore che hanno una vita utile illimitata non devono essere ammortizzati.

Come indicato nel paragrafo concernente le immobilizzazioni materiali del presente allegato, non vengono assoggettati ad ammortamento eventuali beni, mobili ed immobili, qualificati come "beni culturali" ai sensi dell'articolo 2 o "beni di notevole interesse pubblico" ai sensi dell'articolo 136 del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 (Codice dei beni culturali e del paesaggio ai sensi dell'articolo 10 della legge 6 luglio 2002, n. 137) e successive modifiche.

Ai fini di una corretta valutazione, è necessario che l'ASP a fine esercizio effettui le seguenti verifiche:

- accertamento della corrispondenza tra contabilità generale e attività inventariale;
- l'esistenza, la proprietà, la libera disponibilità e l'effettivo stato dei cespiti;
- la corretta rilevazione, nel corso dell'esercizio di tutte le movimentazioni attinenti alle singole categorie di cespiti;
- corretta predisposizione di tutti i SAL per le opere in corso e corretta contabilizzazione nelle relative voci di bilancio;
- verifica della corretta applicazione delle aliquote di ammortamento.

b) Svalutazione delle immobilizzazioni.

Sono rilevate in tale voce le perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni immateriali, materiali e finanziarie, ai sensi dell'articolo 2426, comma 1, n. 3 del codice civile e dei principi contabili dell'OIC in materia (n. 16, n. 24 e n. 20).

c) Svalutazione dei crediti di funzionamento compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide.

L'accantonamento rappresenta l'ammontare della svalutazione dei crediti di funzionamento costituiti da tutti i crediti dell'ASP diversi da quelli derivanti dalla concessione di crediti ad altri soggetti. Sono indicate in tale voce le quote di accantonamento per presunta inesigibilità che devono gravare sull'esercizio in cui le cause di inesigibilità si manifestano con riferimento ai crediti iscritti nello stato patrimoniale. La ripartizione dell'accantonamento tra le singole tipologie di crediti è effettuata sulla base della valutazione del rischio di insolvenza e delle specificità dei crediti.

3.6. Variazioni delle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo.

In tale voce rientra la variazione delle rimanenze di materie prime, merci e beni di consumo acquistate e non utilizzate alla chiusura dell'esercizio. Tale variazione è pari alla differenza tra il valore iniziale ed il valore finale delle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo. La valutazione delle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo è effettuata secondo i criteri di cui all'art. 2426 n. 9 del codice civile. La variazione delle rimanenze è effettuata in sede di scritture di assestamento. Si rimanda per l'elenco completo degli elementi relativi a tale voce nello schema di conto economico di cui all' allegato.

3.7. Accantonamenti fondi rischi.

Tale voce comprende: accantonamenti imposte per accertamenti in atto o presunti, per controversie legali in corso o presunte, per rischi non coperti da assicurazioni (compreso franchigie), per rischi su crediti etc.

3.8. Oneri e costi diversi di gestione.

È una voce residuale nella quale vanno rilevati gli oneri e i costi della gestione di competenza economica dell'esercizio non classificabili nelle voci precedenti. Comprende i tributi diversi da imposte sul reddito e IRAP, nonché perdite su crediti, arrotondamenti ribassi e abbuoni passivi, spese legali, sanzioni amministrative, sanatorie, multe o spese per esecuzione sfratti. In tale voce sono, altresì ricomprese le sopravvenienze e le insussistenze passive.

Si rimanda per l'elenco completo degli elementi relativi a tale voce nello schema di conto economico di cui all'allegato.

4. Proventi e oneri finanziari.

4.1. Proventi da partecipazioni.

Tale voce comprende:

- a) utili e dividendi da società controllate e partecipate. In tale voce si collocano gli importi relativi alla distribuzione di utili e dividendi di società controllate e partecipate.
- b) avanzi distribuiti. In tale voce si collocano gli avanzi della gestione distribuiti da enti ed organismi strumentali, aziende speciali, consorzi dell'ASP.
- c) altri utili e dividendi. In tale voce si collocano gli importi relativi alla distribuzione di utili e dividendi di società diverse da quelle controllate e partecipate.

4.2. Altri proventi finanziari.

In tale voce si collocano gli importi relativi agli interessi attivi di competenza economica dell'esercizio, fatte salve le rettifiche e le integrazioni effettuate in sede di scritture di assestamento economico al fine di considerare eventuali ratei attivi e risconti passivi.

4.3. Interessi e altri oneri finanziari.

La voce accoglie gli oneri finanziari di competenza economica dell'esercizio. Gli interessi devono essere distinti in: interessi su mutui e prestiti; interessi su obbligazioni; interessi su anticipazioni; interessi per altre cause. Questi ultimi corrispondono a interessi per ritardato pagamento, interessi in operazioni su titoli, ecc. Essi costituiscono componenti negativi della gestione, fatte salve le rettifiche e le integrazioni effettuate in sede di scritture di assestamento economico al fine di considerare ratei passivi e risconti attivi.

5. Rettifica di valore delle attività finanziarie

In tale voce sono inserite le svalutazioni dei crediti di finanziamento e le variazioni di valore dei titoli finanziari. L'accantonamento rappresenta l'ammontare della svalutazione dei crediti derivanti dalla concessione di crediti ad altri soggetti. Sono indicate in tale voce le quote di accantonamento per presunta inesigibilità che devono gravare sull'esercizio in cui le cause di inesigibilità si manifestano con riferimento ai crediti iscritti nello stato patrimoniale. La ripartizione dell'accantonamento tra le singole tipologie di crediti è effettuata sulla base della valutazione del rischio di insolvenza e delle specificità dei crediti.

6. Imposte

Sono inseriti, rispettando il principio della competenza economica, gli importi riferiti a imposte sul reddito e IRAP corrisposte dall'ente durante l'esercizio fatte salve le rettifiche e le integrazioni effettuate in sede di scritture di assestamento economico. Gli altri tributi sono contabilizzati nella

voce oneri diversi di gestione salvo che debbano essere conteggiati ad incremento del valore di beni (ad es. IVA indetraibile).

7. Risultato economico dell'esercizio.

Rappresenta la differenza positiva o negativa tra il totale dei proventi e ricavi e il totale degli oneri e costi dell'esercizio. In generale la variazione del patrimonio netto deve corrispondere al risultato economico, salvo il caso di errori dello stato patrimoniale iniziale. Nel caso di errori dello stato patrimoniale iniziale la rettifica della posta patrimoniale deve essere rilevata in apposito prospetto, contenuto nella relazione sulla gestione allegata al bilancio d'esercizio, il cui saldo costituisce una rettifica del patrimonio netto. In tale ipotesi il patrimonio netto finale risulterà pari a: patrimonio netto iniziale +/- risultato economico dell'esercizio +/- saldo delle rettifiche.

8. Scritture di assestamento

La determinazione del risultato economico implica un procedimento di analisi della competenza economica dei costi/oneri e dei ricavi/proventi rilevati nell'esercizio per individuare i componenti economici positivi e negativi di competenza dell'esercizio o del periodo oggetto di interesse.

A tal scopo, al termine del periodo amministrativo e alle scadenze previste dalle esigenze conoscitive della finanza pubblica, i costi/ricavi, e gli oneri/proventi rilevati nel corso dell'esercizio sono oggetto di rettifica, integrazione e ammortamento (scritture di assestamento economico).

LO STATO PATRIMONIALE

1. Gli elementi patrimoniali attivi

1.1. Crediti per incrementi del patrimonio netto.

La voce comprende il diritto di credito sorto in relazione ad operazioni la cui contropartita contabile è rappresentata da una posta del patrimonio netto. Il diritto ad esigere tali somme è ripartito:

- a. Per fondo di dotazione – calcolato come da allegato B, schemi B.1 e B.2;
- b. Per contributi in conto capitale – che incrementano la voce del Patrimonio Netto;
- c. Altro.

Tali crediti non sono soggetti a svalutazione poiché sono iscritti per il valore corrispondente al rapporto giuridico/contrattuale che li ha generati (quindi valore di realizzo e valore nominale corrispondono).

1.2. Immobilizzazioni.

Gli elementi patrimoniali destinati a essere utilizzati durevolmente dall'ente sono iscritti tra le immobilizzazioni. Condizione per l'iscrizione di nuovi beni patrimoniali materiali ed immateriali tra le immobilizzazioni (stato patrimoniale) è il verificarsi, alla data del 31 dicembre, dell'effettivo passaggio del titolo di proprietà dei beni stessi.

Le immobilizzazioni comprendono anche le attività che sono state oggetto di cartolarizzazione.

Costituiscono eccezione a tale principio i beni che entrano nella disponibilità dell'ASP a seguito di un'operazione di leasing finanziario o di compravendita con "patto di riservato dominio" ai sensi dell'art. 1523 e seguenti del c.c. che si considerano acquisiti al patrimonio dell'amministrazione pubblica alla data della consegna e, rappresentati nello stato patrimoniale con apposite voci, che evidenziano che trattasi di beni non ancora di proprietà dell'ASP. L'eccezione si applica anche nei casi di alienazione di beni con patto di riservato dominio.

1.2.1. Immobilizzazioni immateriali.

Le immobilizzazioni immateriali sono costituite da costi che non esauriscono la loro utilità in un solo periodo, ma manifestano i benefici economici lungo un arco temporale di più esercizi e si riferiscono a costi effettivamente sostenuti, distintamente identificati ed attendibilmente quantificati.

Non possono, pertanto, essere iscritti quei costi che esauriscono la propria utilità nell'esercizio di sostenimento, né è consentito che costi precedentemente addebitati al conto economico vengano ripresi e capitalizzati nell'attivo patrimoniale, in conseguenza di condizioni che non sussistevano al momento del sostenimento del costo e che pertanto non ne avevano consentito la capitalizzazione.

Qualora, diversamente, l'azienda dovesse continuare anche nell'esercizio successivo a sostenere costi del medesimo tipo per le stesse ragioni (per esempio, perché il progetto avviato non è stato ancora completato), la capitalizzazione potrà aver inizio solamente a far data dalla realizzazione delle relative condizioni (accertamento dell'utilità futura) e i costi soggetti a tale trattamento sono solamente quelli sostenuti da quel momento in avanti.

Sono ricomprese in questa categoria:

- a) Costi pluriennali (o capitalizzati), che non si concretizzano nell'acquisizione o produzione interna di beni o diritti (costi d'impianto e di ampliamento, costi di ricerca, sviluppo e pubblicità).
- b) I beni immateriali (diritto di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno, concessioni, licenze, nonché diritti simili).
- c) I costi interni ed esterni sostenuti per beni immateriali in corso di produzione o di acquisto, compresi i relativi acconti (oneri pluriennali).
- d) Altre immobilizzazioni immateriali (costi per traslochi, trasporti e facchinaggio relativamente al trasferimento di attività e al conseguente riposizionamento dei cespiti – spese per la pubblicazione del bando di gara o concorso aventi utilità pluriennale – oneri pluriennali su mutui).

Ai sensi dell'articolo 2424 del c. c. le immobilizzazioni sono rilevate nell'attivo dello stato patrimoniale al netto dei relativi fondi di ammortamento.

Per ciò che concerne la valutazione delle immobilizzazioni immateriali si fa riferimento ai numeri 1), 2), 3), 5) e 6) del comma 1 dell'articolo 2426 del c.c., come meglio di seguito esplicitato.

- a) I *costi pluriennali o capitalizzati* (costi d'impianto e di ampliamento, costi di ricerca, sviluppo e pubblicità, immobilizzazioni in corso e acconti, altre immobilizzazioni immateriali, migliorie e spese incrementative su beni di terzi, usufrutto su azioni e quote acquisite a titolo oneroso, oneri accessori su finanziamenti, costi di software applicativo prodotto per uso interno non tutelato) si iscrivono nell'attivo applicando i criteri di iscrizione e valutazione previsti dal documento n. 24 OIC, "Le immobilizzazioni immateriali", nonché i criteri previsti nel presente documento per l'ammortamento e la svalutazione per perdite durevoli di valore. La durata massima dell'ammortamento dei costi capitalizzati (salvo le migliorie e spese incrementative su beni di terzi) è quella quinquennale prevista dall'art. 2426, comma 1, numero 5) c. c. Tra i costi d'impianto e di ampliamento possono essere ricompresi le spese sostenute per la costituzione dell'azienda e/o quelle connesse alle modifiche statutarie. I costi per la produzione o l'acquisto di software vanno sempre capitalizzati insieme al bene materiale (hardware) cui esso appartiene, considerata la stretta complementarità economica tra i due elementi. Il relativo ammortamento va effettuato nel periodo minore tra quello di utilità futura del software di base e la vita utile del bene materiale pertinente. Non vanno, invece, capitalizzati i costi per la manutenzione dei sistemi, per gli aggiornamenti e le modificazioni di minor entità. Inoltre, nel caso in cui l'ASP faccia investimenti apportando miglioramento su immobili di terzi di cui si vale in locazione (ad es. manutenzione straordinaria su beni di terzi), tali migliorie andranno iscritte tra le immobilizzazioni immateriali e ammortizzate nel periodo più breve tra quello in cui le migliorie possono essere utilizzate (vita utile residua dell'immobile del terzo) e quello di durata residua dell'affitto. Nel caso in cui le migliorie e le spese incrementative siano separabili dai beni di terzi di cui l'ASP si avvale, (ossia possono avere una loro autonoma funzionalità), le migliorie sono iscritte tra le "Immobilizzazioni materiali" nella specifica categoria di appartenenza. In caso di

comodato gratuito, se non esiste scadenza del contratto, la durata del periodo di ammortamento sarà pari a quella stimata in base all'utilità futura delle spese sostenute.

b) I *diritti di brevetto industriale* (anche se acquisiti in forza di contratto di licenza), i *diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno* (compreso il software applicativo giuridicamente tutelato), le *concessioni*, le *licenze*, i *marchi* ed i diritti simili (compreso il know-how giuridicamente tutelato) devono essere iscritti e valutati (al costo) in base ai criteri indicati nel documento OIC n. 24 sopra menzionato; l'ammortamento e l'eventuale svalutazione straordinaria per perdite durevoli di valore si effettuano in conformità ai criteri precisati in tale documento. I diritti menzionati devono essere iscritti all'attivo anche se acquisiti dall'ASP a titolo gratuito (ad es. in forza di donazioni). In questa ipotesi, fermi restando i criteri di ammortamento e svalutazione straordinaria previsti dal documento OIC n. 24, la valutazione è effettuata al valore normale (corrispondente al *fair value* dei documenti sui principi contabili internazionali per il settore pubblico IPSAS), salva la facoltà dell'ASP di ricorrere ad una valutazione peritale di un esperto indipendente designato dal Presidente del Tribunale nel cui circondario ha sede l'ente, su istanza del rappresentante legale dell'ente medesimo.

c) L'*avviamento* va iscritto separatamente solo se relativo all'acquisizione, a titolo oneroso, di un'azienda o complesso aziendale. Per i criteri di valutazione, ammortamento e svalutazione straordinaria si fa riferimento al menzionato documento OIC n. 24. In ipotesi di acquisizione a titolo gratuito di un'azienda o complesso aziendale, la valutazione complessiva della medesima e l'attribuzione del valore ai suoi componenti patrimoniali attivi (escluso l'avviamento, come sopra precisato) e passivi deve essere effettuata in base al valore normale come precisato alla precedente lettera b. La stima non è eseguita ove si tratti di beni di modico valore.

d) *Diritti reali di godimento e rendite, perpetue o temporanee.*

Nell'ipotesi in cui i diritti reali di godimento e rendite, perpetue o temporanee, sono acquisiti al patrimonio dell'ASP a titolo oneroso, col sostenimento di un costo, il valore da iscrivere è pari al costo di acquisizione, aumentato dei costi accessori. I criteri per l'ammortamento e le eventuali svalutazioni straordinarie sono analoghi a quelli valevoli per gli immobili acquisiti a titolo di piena proprietà. Se, invece, i diritti menzionati sono acquisiti a titolo gratuito (ad es. per donazione), il valore da iscrivere è il valore normale determinato da un esperto esterno secondo le modalità indicate per i diritti di brevetto industriale.

Nei casi più semplici (ad es. valutazione di rendite o di usufrutto immobiliare), non è necessario far ricorso alla stima dell'esperto esterno.

I criteri per l'ammortamento e le eventuali svalutazioni straordinarie sono analoghi a quelli valevoli per gli immobili acquisiti a titolo di piena proprietà.

e) *I costi interni ed esterni sostenuti per beni immateriali in corso di produzione o di acquisto*, compresi i relativi acconti (oneri pluriennali) – c.d. Immobilizzazioni in corso ed acconti ai fornitori per beni materiali e immateriali

In fase di chiusura del bilancio devono essere rilevati i costi sostenuti dall'Azienda per l'acquisizione da terzi e/o per la produzione interna di beni a produttività reiterata che, al termine dell'esercizio, risultano in fase di completamento o di collaudo e non sono quindi disponibili per il ciclo di produzione, nonché per gli acconti eventualmente corrisposti.

Si tratta di costi sostenuti nel corso dell'esercizio per l'acquisto da terzi o la produzione interna di:

- 1) beni immateriali a valenza pluriennale;
- 2) beni materiali a valenza pluriennale;
- 3) interventi manutentivi di tipo incrementativo, anche su beni di terzi, che apportano significativi aumenti della capacità produttiva, della vita utile del bene o connessi ad un

miglioramento della sicurezza, che, alla data di chiusura del bilancio non sono ancora conclusi o sono in attesa di collaudo o per i quali, nel caso di acquisizione da terzi, non sia ancora stata acquisita la piena titolarità legale. Il passaggio da immobilizzazioni in corso alle immobilizzazioni materiali nei conti di riferimento deve avvenire nel momento in cui il cespite è disponibile e pronto per l'uso: soltanto da tale ultimo momento è possibile avviare il processo di ammortamento.

Allo stesso modo devono essere parimenti rilevati gli anticipi corrisposti ai fornitori in base a condizioni contrattuali o di legge, mentre nel caso in cui eventuali lavori in corso non dovessero giungere a compimento, gli importi fino a quel momento contabilizzati andranno a costituire un costo straordinario dell'esercizio.

Sulla base delle vigenti disposizioni civilistiche (art. 2424 c.c.) nell'attivo dello stato patrimoniale siano rilevate, separatamente, le immobilizzazioni in corso relative ad immobilizzazioni immateriali e ad immobilizzazioni materiali ed i relativi acconti.

Ai sensi dell'art. 2427 c.c. la nota integrativa deve riportare le immobilizzazioni in corso, il costo, le acquisizioni, e gli spostamenti ad altra voce, nonché l'ammontare degli eventuali oneri finanziari capitalizzabili, imputati nell'esercizio ai valori delle immobilizzazioni.

Ai fini della valutazione si applicano gli stessi criteri previsti dall'art. 2426 del c.c. per l'iscrizione a bilancio delle immobilizzazioni, pertanto le immobilizzazioni in corso devono essere progressivamente iscritte in bilancio:

- a) in base al costo di acquisto se il bene o l'intervento è acquisito o realizzato esternamente all'azienda (comprendendo tutti i costi accessori direttamente imputabili all'immobilizzazione quali, ad esempio, se fatturati distintamente, gli oneri per la progettazione, per l'installazione, per le spese di trasporto);
- b) in base al costo di produzione se realizzato in economia (comprende, come nel caso precedente, tutti gli oneri direttamente imputabili al bene e può comprendere una quota di costi generali di produzione).

1.2.2. Immobilizzazioni materiali

Le immobilizzazioni materiali sono beni di uso durevole costituenti parte dell'organizzazione permanente delle Asp distinte in:

- a) beni immobili;
- b) beni mobili;
- c) immobilizzazioni in corso e acconti.

I beni immobili di cui alla lettera a) si distinguono in beni patrimoniali disponibili e indisponibili.

Nello specifico, con riferimento ai beni immobili, all'interno dello stato patrimoniale dovranno essere distinte le seguenti voci:

- a) fabbricati del patrimonio indisponibile (a destinazione socio – assistenziale e/o sanitaria o soggetti a particolari vincoli derivanti dalle tavole di fondazione, sia patrimonio artistico, storico, archeologico che non);
- b) fabbricati del patrimonio disponibile (rurali o urbani siano essi o meno caratterizzati da interesse artistico, storico, archeologico);
- c) terreni del patrimonio indisponibile (a destinazione socio – assistenziale e/o sanitaria o soggetti a particolari vincoli derivanti dalle tavole di fondazione, siano essi o meno caratterizzati da interesse artistico, storico, archeologico);
- d) terreni del patrimonio disponibile (agricoli e aree edificabili).

A mero titolo esemplificativo si rappresenta che tra i terreni possono essere correttamente ricompresi:

- le pertinenze fondiari degli immobili (se accatastati separatamente dall'immobile di pertinenza);
- i fondi rustici (se accatastati all'agricolo);
- le aree edificabili.

I fabbricati comprendono tutti gli edifici e le altre opere edili di proprietà dell'ASP, censiti al catasto urbano, comprensivi delle loro pertinenze e delle opere di ristrutturazione incrementative destinate ad aumentarne in modo duraturo il valore.

I fabbricati di interesse storico – artistico, sono ritenuti tali solo in presenza di specifici vincoli e/o normative di riferimento. L'eventuale vincolo non ha natura discriminante nella determinazione dell'ammortamento.

Il costo storico dei fabbricati comprende, a titolo esemplificativo, le spese notarili dell'atto di acquisto, le imposte e le tasse di registro di tale atto, gli oneri di progettazione dell'immobile, la direzione lavori e il collaudo, i costi degli oneri di urbanizzazione e eventuali spese di mediazione.

Gli impianti connessi agli immobili (riscaldamento, condizionamento, illuminazione, rete idrica, mezzi di sollevamento, impianti di allarme, ascensori) vanno ricompresi nella voce impianti e macchinari, fatta salva la loro inscindibilità dal fabbricato o comunque la non convenienza economica dell'eventuale scissione.

I beni mobili di cui alla lettera b) comprendono:

- Impianti e macchinari;
- Attrezzature socio assistenziali, sanitarie o comunque specifiche dei servizi alla persona;
- Mobili, arredi e dotazioni delle strutture, d'ufficio di laboratorio, d'officina e di magazzino, delle mense e dei servizi diversi;
- Mobili e arredi di pregio artistico (non soggetti ad ammortamento);
- Macchine d'ufficio, elettromeccaniche e elettroniche, pc e altri strumenti elettronici e informatici;
- Automezzi;
- Altri beni.

Tali beni sono iscritti al costo di acquisto e per essi valgono i seguenti periodi di ammortamento:

- Impianti e macchinari: 8 anni;
- Attrezzature socio assistenziali, sanitarie o comunque specifiche dei servizi alla persona: 8 anni;
- Mobili e arredi: 10 anni – salvo quelli di pregio artistico non soggetti ad ammortamento;
- Macchine d'ufficio, elettromeccaniche e elettroniche, pc e altri strumenti elettronici e informatici: 5 anni;
- Automezzi: 4 anni;
- Altri beni: 8 anni.

Immobilizzazioni in corso e acconti di cui alla lettera c).

Le immobilizzazioni in corso costituiscono parte del patrimonio dell'ente, costituito da cespiti di proprietà e piena disponibilità dell'ASP non ancora utilizzabili perché in fase di realizzazione o, sebbene realizzati, non ancora utilizzabili da parte dell'ASP.

Le immobilizzazioni in corso o lavori in economia, devono essere valutate al costo di produzione.

Tale costo comprende:

- i costi di acquisto delle materie prime necessarie alla costruzione del bene;
- i costi diretti relativi alla costruzione in economia del bene (materiali e mano d'opera diretta, spese di progettazione, forniture esterne);
- i costi indiretti nel limite di ciò che è specificamente connesso alla produzione del bene in economia, quali, ad esempio, la quota parte delle spese generali di fabbricazione e degli oneri finanziari.

Non sono, in ogni caso, comprese, tra i costi di produzione interni di immobilizzazione, le spese generali ed amministrative sostenute dall'ASP.

1.2.3. Criteri generali di rilevazione e valutazione delle immobilizzazioni immateriali e materiali.

La contabilizzazione delle immobilizzazioni immateriali deve avvenire alla data di trasferimento del titolo di proprietà che corrisponde alla data del contratto o quella indicata dal contratto se diversa da quella del giorno in cui l'atto è stato formato e sottoscritto.

Alla fine dell'esercizio, le immobilizzazioni materiali devono essere fisicamente esistenti presso l'amministrazione pubblica o essere assegnate ad altri soggetti sulla base di formali provvedimenti assunti dall'ASP.

Le immobilizzazioni sono iscritte nello stato patrimoniale al costo di acquisto (in cui si computano i costi accessori) o di produzione, se realizzato in economia (inclusivo di eventuali oneri accessori d'acquisto, quali le spese notarili, le tasse di registrazione dell'atto, gli onorari per la progettazione, ecc.), al netto delle quote di ammortamento.

Il costo delle immobilizzazioni è ripartito nel tempo attraverso la determinazione di quote di ammortamento da imputarsi al conto economico in modo sistematico, in base ad un piano di ammortamento predefinito in funzione del valore del bene, della residua possibilità di utilizzazione del bene, dei criteri di ripartizione del valore da ammortizzare (quote costanti), in base ai coefficienti indicati nel paragrafo concernente i componenti economici negativi del presente regolamento.

Fermo restando il principio generale in base al quale la quota di ammortamento va commisurata alla residua possibilità di utilizzazione del bene, come regola pratica per la determinazione del coefficiente d'ammortamento per il primo anno di utilizzo del bene, si può applicare una quota del coefficiente pari a tanti dodicesimi quanti sono i mesi di utilizzo del bene, a decorrere dalla data della consegna.

L'ammortamento va calcolato anche sui cespiti temporaneamente non utilizzati, mentre va sospeso per quei cespiti non utilizzati per lungo tempo, obsoleti o da dismettere.

Qualora, alla data di chiusura dell'esercizio, per cause di natura straordinaria e di particolare gravità (da indicare nella nota integrativa) il valore sia durevolmente inferiore al costo iscritto, tale costo deve essere rettificato, nell'ambito delle scritture di assestamento, mediante apposita svalutazione. Il nuovo valore contabile dovrà essere pari a quello recuperabile tramite l'uso o la vendita. Il minor valore iscritto non può essere mantenuto nei successivi bilanci se sono venuti meno i motivi della rettifica effettuata e il valore deve essere ripristinato (art. 2426 c.c.), tenendo conto degli ammortamenti che sarebbero stati medio – tempore applicati.

Le rivalutazioni del valore dei cespiti sono ammesse solo in presenza di specifiche normative che le prevedano e con le modalità ed i limiti in esse indicati.

L'importo netto della rivalutazione non costituisce un ricavo e pertanto deve essere contabilizzato nell'ambito del patrimonio netto.

Ad esempio nel caso di rivalutazione di un terreno agricolo già presente all'atto del passaggio al nuovo sistema contabile (quindi contabilizzato nell'ambito del Fondo di dotazione iniziale, trattandosi di bene non soggetto ad ammortamento), che diviene edificabile, il maggior valore deve essere contabilizzato nell'ambito della medesima voce dello Stato Patrimoniale.

Ad integrazione di quanto sopra, appare opportuno che le ASP stabiliscano, con l'adozione dei propri regolamenti di contabilità, i criteri e le modalità di contabilizzazione di quei beni pluriennali che per le loro caratteristiche possono essere considerati alla stregua di universalità (es. inventariate con unica matricola, rilevate globalmente sul registro dei cespiti e ammortizzate globalmente seguendo i criteri della categoria di appartenenza).

Le manutenzioni sono capitalizzabili solo nel caso di ampliamento, ammodernamento o miglioramento degli elementi strutturali del bene, che si traducono in un effettivo aumento significativo e misurabile di capacità o di produttività o di sicurezza (per adeguamento alle norme di legge) o di vita utile del bene.

Nel caso in cui tali costi non producano i predetti effetti vanno considerati manutenzione ordinaria e, conseguentemente, imputati al conto economico (ad es. costi sostenuti per porre riparo a guasti e rotture, costi per pulizia, verniciatura, riparazione, sostituzione di parti deteriorate dall'uso, ecc.).

Per le manutenzioni incrementative di beni non di proprietà dell'azienda, es. beni in comodato o in locazione, si rinvia a quanto sopra esposto in ordine alla capitalizzazione tra le "Altre immobilizzazioni immateriali" alla voce "Migliorie su beni di terzi".

Per i beni mobili ricevuti a titolo gratuito, il valore da iscrivere in bilancio è il valore normale, salva la facoltà dell'ASP di ricorrere ad una valutazione peritale di un esperto indipendente designato dal Presidente del Tribunale nel cui circondario ha sede l'ente, su istanza del rappresentante legale dell'ente medesimo.

La stima non è eseguita ove si tratti di valore non rilevante o di beni di frequente negoziazione, per i quali il valore normale possa essere desunto da pubblicazioni specializzate che rilevino periodicamente i valori di mercato (ad es. autovetture, motoveicoli, autocarri, ecc.).

Per le copie gratuite di libri, riviste ed altre pubblicazioni da conservare in raccolte, il valore è pari al prezzo di copertina.

I beni, mobili e immobili, qualificati come "*beni culturali*", ai sensi dell'art. 2 del D.lgs. 42/2004, non vengono assoggettati ad ammortamento.

Per gli immobili acquisiti dall'ente a titolo gratuito, è necessario far ricorso a una relazione di stima a cura dell'Ufficio Tecnico dell'ente, salva la facoltà dell'ente di ricorrere ad una valutazione peritale di un esperto indipendente designato dal Presidente del Tribunale nel cui circondario ha sede l'ente, su istanza del presidente/sindaco dell'ente medesimo.

Sempre con riferimento alle immobilizzazioni materiali, occorre necessariamente in questa sede, fare alcune precisazioni in merito alle procedure di dismissione e alla loro contabilizzazione.

Le procedure di dismissione del patrimonio delle ASP sono disciplinate, conformemente alle previsioni di cui all'articolo 17 alla legge regionale 22 febbraio 2019, n. 2 e all'apposito regolamento di attuazione, disciplinante in maniera specifica i criteri per la gestione, l'utilizzo, l'acquisto, l'alienazione e la valorizzazione del patrimonio delle Aziende Pubbliche di Servizi alla Persona (ASP), emanato ai sensi dell'art. 20 c. 1 lett. n) della legge regionale 2/2019.

Ai sensi dell'art. 17, comma 4 della citata l. r. 2/2019 nel caso in cui le Asp provvedano all'alienazione del patrimonio devono, prioritariamente, destinare i proventi a progetti di investimento per finalità assistenziali o di utilità sociale, con esclusione di ogni forma di investimento in titoli speculativi o azioni o strumenti finanziari derivati.

Ciò premesso, con riferimento alle ipotesi di alienazione o anche in caso di permuta di beni pluriennali (sia materiali che immateriali) occorre individuare sia dal punto di vista contabile che gestionale se attribuire detti proventi al reddito d'esercizio e/o al patrimonio netto aziendale (contributi in c/capitale).

A tal riguardo, fermo restando che il principio cardine è la preservazione del patrimonio dell'ASP, dovranno essere valutati, ai fini della contabilizzazione i seguenti elementi:

- a) il valore della dismissione;
- b) il valore contabile del bene;
- c) la sussistenza o meno di un contributo in conto capitale per l'acquisto dell'immobilizzazione oggetto di dismissione, mantenuto nello Stato Patrimoniale e finalizzato alla sterilizzazione delle quote di ammortamento.

Di norma il valore di realizzo della dismissione va indicato nello Stato Patrimoniale, in aumento ai contributi di parte capitale in caso di relativa sussistenza.

Nel caso di in cui il valore di dismissione risulti superiore a quello contabile, in presenza di un contributo in c/capitale, in via alternativa a quella rappresentata nel precedente capoverso, è possibile indicare nel conto economico sotto forma di "Altri ricavi" oppure "Plusvalenze straordinarie", la parte eccedente il valore contabile dell'immobilizzazione (costo storico al netto del relativo fondo di ammortamento).

Nel caso di in cui il valore di dismissione risulti inferiore a quello contabile, in presenza di un contributo in c/capitale, in via alternativa alla registrazione nello Stato Patrimoniale, è possibile

indicare nel conto economico sotto forma di minusvalenze ordinarie oppure minusvalenze straordinarie (a seconda che si tratti di bene afferente o meno all'attività proprio dell'ASP), la differenza fra il valore contabile dell'immobilizzazione (costo storico al netto del relativo fondo di ammortamento) ed il valore di dismissione.

Per quanto non previsto nei presenti principi contabili, i criteri relativi all'iscrizione nello stato patrimoniale, alla valutazione, all'ammortamento ed al calcolo di eventuali svalutazioni per perdite durevoli di valore si fa riferimento al documento OIC n. 16 "Le immobilizzazioni materiali".

1.2.4. Immobilizzazioni finanziarie

Le immobilizzazioni finanziarie (partecipazioni in società di capitali, enti no profit e altri soggetti - titoli obbligazionari - crediti verso società partecipate o altri soggetti ecc) sono iscritte sulla base del criterio del costo di acquisto (nel caso di donazione al valore attribuito in tale sede), incrementato da eventuali oneri accessori di imputazione diretta quali ad esempio gli oneri di intermediazione bancaria e/o costi fiscali e rettificato dalle perdite di valore che, alla data di chiusura dell'esercizio, si ritengono durevoli.

Nel caso in cui si rilevi che il costo di acquisizione (o il valore attribuito in sede di donazione non sia rappresentativo dell'effettivo valore del titolo, sarà opportuno rettificarlo, parametrandolo a:

- In caso di titoli quotati, alla media dei prezzi dell'ultimo semestre borsistico;
- In caso di titoli non quotati, al presunto valore di realizzo netto, oppure, ove sia possibile, applicando il criterio del patrimonio netto contabile (frazione di PN risultante dall'ultimo bilancio della partecipata di riferimento).

Con riferimento ai crediti verso società partecipate o altri soggetti terzi è necessaria la distinzione tra singoli creditori, indicandone gli estremi nei limiti consentiti dalla normativa in materia di privacy.

I titoli obbligazionari possono essere mantenuti nei limiti in cui, data la loro natura, risultano di difficile smobilizzo e/o in relazione alla loro scadenza, presentano un vincolo di permanenza prolungata all'interno dell'azienda.

1.3. Attivo circolante.

1.3.1. Rimanenze di magazzino.

Le eventuali giacenze di magazzino (materie prime, secondarie e di consumo; semilavorati; prodotti in corso di lavorazione; prodotti finiti; lavori in corso su ordinazione) vanno valutate al minore fra costo e valore di presumibile realizzazione desunto dall'andamento del mercato (art. 2426, comma 1, numero 9), codice civile).

Sono ricomprese tra le rimanenze di magazzino le scorte socio - sanitarie e le scorte tecnico - economiche.

Sono beni di consumo socio - sanitari, quei prodotti che per natura e qualità o per l'assoggettabilità a normative sanitarie o utilizzo sono destinati a finalità sanitarie. Possono essere gestiti da un magazzino centrale oppure in modo promiscuo unitamente a magazzini economici (ciò può avvenire nel caso di ASP nate dalla fusione di IPAB anche insistenti in diversi comuni).

Tali beni possono essere classificati in:

- a) Medicinali e altri prodotti terapeutici;
- b) Presidi medico - chirurgici (materiali da medicazione, disinfettanti etc);
- c) Materiale socio - sanitario residuale (presidi per incontinenza e altro materiale monouso);
- d) Attrezzature socio - sanitarie a rapida obsolescenza.

Sono beni di consumo tecnico - economici i prodotti non di carattere socio - sanitario ma, comunque, propedeutici o complementari alle prestazioni istituzionali come ad esempio:

- a) Generi alimentari in caso di gestione diretta del servizio mensa;
- b) Materiale di guardaroba, pulizia e convivenza (lenzuola, traverse, federe, divise, camici, beni di consumo da lavanderia);

c) Altro materiale sanitario.

Si raccomanda agli enti di procedere, al termine di ciascun esercizio finanziario, all'inventario delle citate rimanenze, in via preliminare alla loro contabilizzazione, prestando attenzione a:

- a) assicurarsi che non vi siano duplicazioni contabili fra ubicazioni/magazzini aziendali diversi;
- b) individuare l'eventuale esistenza di merci di proprietà dell'Azienda presso terzi;
- c) segnalare le merci in prossimità di scadenza, già scadute, mal conservate o comunque non più utilizzabili, al fine di procedere ad una loro rettifica;
- d) verificare la correttezza delle modalità di rilevazione e valorizzazione.

1.3.2. Attività in corso alla fine dell'esercizio

Si tratta di attività avviate nel corso dell'anno e non ultimate al termine dell'esercizio, rispetto alle quali vengono progressivamente contabilizzati e attribuiti per competenza i costi sostenuti ma non i corrispondenti ricavi, che si manifestano ad attività conclusa nell'esercizio o negli esercizi successivi e sono riconducibili a:

- a) attività di servizi alla persona (servizi alla persona a cavallo dell'anno, per le quali non è possibile procedere all'addebito/fatturazione della quota di competenza dell'esercizio in chiusura – fatture/note da emettere);
- b) Progetti speciali finanziati da soggetti terzi (lavori in corso su ordinazione).

Le attività di cui alla lettera a) possono essere valutate secondo due criteri alternativi:

- 1) criterio della percentuale di completamento (attribuzione all'attività di una quota parte del ricavo complessivo proporzionale all'attività espletata), al quale si può ricorrere solo in caso stima attendibile del ricavo complessivo e dei costi complessivi;
- 2) criterio della commessa completata (in caso di assenza dei presupposti di cui al precedente criterio) con il quale all'attività viene attribuito un valore corrispondente ai costi già sostenuti.

Atteso che il criterio di cui al numero 2) richiederebbe la disponibilità dei costi di produzione delle singole prestazioni divise per articolazione organizzativa, si suggerisce di utilizzare il criterio di cui al numero 1).

Anche i lavori in corso di produzione possono essere valutati con i medesimi criteri, tuttavia:

- Nel caso di scelta della commessa completata, anticipi e acconti sono iscritti fra i debiti dello stato patrimoniale e nell'esercizio in cui i lavori sono completati, i medesimi importi sono integralmente accreditati a conto economico, fra i ricavi di esercizio;
- Nel caso di scelta del criterio della percentuale di completamento, gli importi corrisposti in via anticipata sono iscritti tra i debiti e progressivamente accreditati a conto economico, mediante raffronto tra costi sostenuti e costi stimati. Gli acconti percepiti in base allo stato di avanzamento dei lavori, sono iscritti tra i ricavi, che trovano quale contropartita la riduzione delle rimanenze di attività in corso.

Per tutto quanto non previsto in questa sede si rinvia al doc. n. 23 dei principi contabili OIC.

1.3.3. Crediti

Tenendo conto dei principi di competenza e prudenza, in sede di redazione del bilancio di esercizio devono essere analiticamente valutati i rapporti creditorî in essere alla data di chiusura dell'esercizio, ivi compresi i rischi connessi alla loro esigibilità, attingendo anche a informazioni note successivamente alla data del 31 dicembre dell'esercizio di riferimento. Si tratta dei cd. crediti di funzionamento.

I crediti di funzionamento sono iscritti nell'attivo dello stato patrimoniale solo se corrispondenti ad obbligazioni giuridiche perfezionate esigibili, per le quali il servizio è stato reso o è avvenuto lo scambio dei beni.

I crediti di funzionamento comprendono anche i crediti che sono stati oggetto di cartolarizzazione (la cessione di crediti pro soluto non costituisce cartolarizzazione).

Secondo le disposizioni del codice civile i crediti devono essere rilevati a seconda della natura e della scadenza, al netto delle specifiche svalutazioni effettuate.

I crediti sono, infatti, iscritti al valore nominale, ricondotto al presumibile valore di realizzo

La nota integrativa deve riportare tutte le informazioni sui crediti di durata superiore al quinquennio e alla consistenza dei fondi iscritti nello Stato Patrimoniale (nella fattispecie Fondi rischi su crediti) e, per ciascun fondo, gli accantonamenti e gli utilizzi.

In sede di valutazione dei crediti, da effettuarsi al termine dell'esercizio, occorrerà verificarne l'esigibilità, con particolare riferimento a:

a) crediti di dubbia esigibilità, sui quali sussiste incertezza rispetto ad un esito positivo della riscossione, perché in presenza di contestazioni su addebiti per prestazioni erogate o di debitori soggetti a procedure concorsuali (e quindi presenza di crediti muniti di privilegio sulla massa fallimentare);

b) crediti di sicura inesigibilità che per varie ragioni non giungeranno a buon fine (debitori deceduti o irreperibili etc).

La competente struttura dell'ASP dovrà, pertanto, elaborare un elenco delle posizioni creditorie di dubbia esigibilità che ne indichi anche l'ammontare e accantonare, in un apposito fondo, cd. Fondo svalutazione crediti, le somme corrispondenti.

Tale accantonamento dovrà essere contabilizzato a conto economico nella posta Svalutazione dei crediti e, in contropartita, nel Fondo di cui al precedente capoverso.

Detti fondi andranno a rettificare nel bilancio di esercizio i corrispondenti crediti, che conseguentemente saranno riportati al netto dei relativi fondi di svalutazione.

Il Fondo svalutazione crediti corrisponde, pertanto, alla sommatoria, al netto degli eventuali utilizzi, degli accantonamenti annuali per la svalutazione dei crediti sia di funzionamento che di finanziamento.

Nello Stato patrimoniale, il Fondo svalutazione crediti non è iscritto tra le poste del passivo, in quanto è portato in detrazione delle voci di credito a cui si riferisce.

A tal fine è necessario che il fondo sia ripartito tra le tipologie di crediti iscritti nello stato patrimoniale.

Del Fondo svalutazione crediti è necessario evidenziare anche le sue diverse componenti, quella relativa al normale processo di svalutazione dei crediti e quella relativa alla presenza, nello Stato patrimoniale, di crediti non ancora iscritti nel Conto del bilancio del medesimo esercizio.

I crediti di sicura inesigibilità devono essere stralciati nell'esercizio in cui la perdita risulti da elementi certi e precisi e sia definitiva, cioè siano venuti meno tutti i tentativi di recupero del credito in sofferenza.

Lo stralcio contabile del credito in sofferenza comporta l'utilizzo del relativo fondo svalutazione o di un Fondo rischi generico se costituito.

Nel caso di insufficiente capienza del fondo, la quota parte di perdita non coperta dovrà essere rilevata nel conto economico come "Insussistenza ordinaria dell'attivo".

Nel rispetto del principio di competenza, le perdite sui crediti sorte nell'esercizio, dovranno essere sempre rilevate nel conto economico come "Perdita su crediti dell'esercizio", indipendentemente dall'esistenza di Fondi a copertura.

I crediti in valuta devono essere valutati in base ai cambi alla data di chiusura dei bilanci.

Le attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni, ossia le azioni e i titoli detenuti per la vendita nei casi consentiti dalla legge, sono valutati al minore fra il costo di acquisizione e il presumibile valore di realizzo desumibile dall'andamento del mercato.

1.3.4. Disponibilità liquide

Nel piano dei conti patrimoniale le disponibilità liquide sono articolate nelle seguenti voci:

- a) conto di tesoreria, che comprende il conto "Istituto tesoriere/cassiere";
- b) altri depositi bancari e postali
- c) assegni;

- d) denaro e valori in cassa;
- e) disponibilità in valuta;
- f) fondi liquidi vincolati.

Le disponibilità liquide sono articolate nelle seguenti voci: conto di tesoreria, altri depositi bancari e postali, Cassa.

Ai fini dell'esposizione nello stato patrimoniale, la voce "Istituto tesoriere" indica le sole disponibilità liquide effettivamente giacenti presso il tesoriere.

Nell'Attivo dello Stato Patrimoniale le disponibilità liquide sono rappresentate dal saldo dei depositi bancari e postali.

Per un principio di sana gestione, alla fine dell'esercizio le disponibilità giacenti presso i conti correnti e di deposito postali o riguardanti i fondi economici, intestati all'ASP devono confluire nel conto principale di tesoreria intestato all'ASP, così come gli assegni.

Qualora gli assegni restino presso l'azienda, essi dovranno essere rilevati a parte in apposito conto di contabilità generale e rientrano tra le disponibilità di cassa.

Nel caso in cui, alla fine dell'esercizio, l'ASP risulti in anticipazione di tesoreria, le disponibilità liquide presentano un importo pari a zero. Le anticipazioni di tesoreria sono rappresentate tra i debiti.

1.3.5. Ratei e risconti attivi

I ratei e risconti sono iscritti e valutati in conformità a quanto precisato dall'art. 2424-bis, comma 6, codice civile.

I ratei attivi sono rappresentati, rispettivamente, dalle quote di ricavi/proventi che avranno manifestazione finanziaria futura, ma che devono, per competenza, essere attribuiti all'esercizio in chiusura (ad es. fitti attivi).

Le quote di competenza dei singoli esercizi si determinano in ragione del tempo di utilizzazione delle risorse economiche (beni e servizi) il cui ricavo/provento deve essere imputato.

Non costituiscono ratei attivi quei trasferimenti con vincolo di destinazione che, dovendo dare applicazione al principio dell'inerenza, si imputano all'esercizio in cui si effettua il relativo impiego.

I risconti attivi sono rappresentati rispettivamente dalle quote di costi che hanno avuto manifestazione finanziaria nell'esercizio, ma che vanno rinviati in quanto di competenza di futuri esercizi.

La determinazione dei risconti attivi avviene considerando il periodo di validità della prestazione, indipendentemente dal momento della manifestazione finanziaria.

In sede di chiusura del bilancio, i ricavi ed i costi rilevati nel corso dell'esercizio sono rettificati rispettivamente con l'iscrizione di risconti attivi commisurati alla quota da rinviare alla competenza dell'esercizio successivo.

Per tutto quanto non previsto dal presente documento in materia di valutazione e contabilizzazione dei ratei e dei risconti si rinvia al documento n.18 dei Principi Contabili dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri così come aggiornati dall'Organismo italiano di contabilità – OIC.

2. Gli elementi patrimoniali passivi

2.1. Il Patrimonio Netto

Il patrimonio netto aziendale è una differenza algebrica fra attività e passività aziendali e la sua determinazione deriva dalla valutazione delle poste patrimoniali attive e passive del bilancio aziendale e non è pertanto suscettibile di autonoma stima.

Al contempo, può essere "scomposto" in parti ideali, che singolarmente necessitano di valutazione analitica.

In Nota Integrativa devono essere espressamente indicate le componenti del Patrimonio Netto, specificando in appositi prospetti l'origine e la possibilità di utilizzo.

Il Patrimonio netto rappresenta in via generale l'entità dei mezzi apportati in sede di costituzione aziendale e di quelli autogenerati per effetto della gestione che, insieme al capitale di terzi, sono stati indistintamente investiti nelle attività aziendali.

Per la denominazione e la classificazione del capitale o fondo di dotazione dell'ASP e delle riserve si applicano i criteri indicati nel documento OIC n. 28 "Il patrimonio netto", nei limiti in cui siano compatibili con i presenti principi.

Per le ASP il patrimonio netto, alla data di chiusura del bilancio, dovrà essere articolato nelle seguenti "poste ideali":

- a) fondo di dotazione
 - 1) Iniziale all'1/1/200...;
 - 2) variazioni;
- b) contributi in c/capitale iniziali;
- c) contributi in conto capitale vincolati ad investimenti;
- d) donazioni vincolate ad investimenti;
- e) donazioni di immobilizzazioni (con vincolo di destinazione);
- f) riserve statutarie;
- g) utili (Perdite) portati a nuovo;
- h) utile (Perdita) dell'esercizio;

Il fondo di dotazione di cui alla lettera a), può essere alimentato mediante destinazione degli risultati economici positivi di esercizio.

Il fondo di dotazione iniziale all'1/1/200..." di cui alla lettera a), numero 1), rappresenta la contropartita contabile di tutti quei valori di attività e passività rilevati nell'ambito della redazione dello stato patrimoniale iniziale, comprese le immobilizzazioni non assoggettabili ad ammortamento quali ad esempio: i terreni, le opere d'arte nonché tutti quei beni che non arrecano direttamente o indirettamente benefici allo svolgimento dell'attività istituzionale. Non sono ricomprese le attività immobilizzate che trovano quale contropartita i contributi in conto capitale.

Le variazioni al fondo di dotazione di cui alla lettera a), numero 2) dovranno essere rilevate dopo l'avvio del sistema di contabilità economico-patrimoniale, quando si dovranno eventualmente correggere errori di stima relativi a poste valutate in sede di redazione dello stato patrimoniale iniziale. I contributi iniziali in conto capitale di cui alla lettera b) rappresentano la contropartita contabile al valore netto delle immobilizzazioni materiali ed immateriali soggette ad ammortamento. Detti contributi saranno da utilizzare già dall'esercizio di avvio della contabilità economica, per la "sterilizzazione" delle quote di ammortamento afferenti quei beni oggetto di contributo iniziale. Contabilmente, a fronte della diminuzione della posta contabile in oggetto, risulterà l'iscrizione di specifica voce di ricavo nel Conto economico.

I contributi in conto capitale vincolati ad investimenti di cui alla lettera c), consistono nelle somme erogate dallo Stato e/o da altri enti pubblici e/o privati alle Aziende per la realizzazione di iniziative dirette alla acquisizione, costruzione, ristrutturazione/ammodernamento/ampliamento di immobilizzazioni.

Essi possono essere principalmente ricondotti alle seguenti tipologie:

- 1) Contributi in c/capitale indistinti da Enti pubblici – erogati da Stato o Regione/Comuni al fine di acquisire beni o servizi durevoli, senza peraltro indicarne uno specifico utilizzo.
- 2) Contributi in c/capitale vincolati da Enti pubblici o privati – analoghi per natura a quelli di cui al punto a, con vincolo di destinazione e possono derivare anche da altri enti pubblici (soprattutto Comuni).

Tali contributi sono iscrिवibili in contabilità (conseguentemente in bilancio) al momento in cui è accertato in via definitiva il titolo che dà diritto all'incasso (formale delibera di erogazione); in caso di incertezza si dovrà attendere il momento dell'incasso per la relativa iscrizione. Qualora il materiale

versamento delle disponibilità monetarie non sia contestuale alla delibera si provvederà ad iscrivere in contabilità un credito verso l'ente erogatore.

I contributi in conto capitale sono commisurati al valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali, possono essere iscritti in base a diversi criteri di valutazione.

In merito si ritiene utilizzabile il criterio definito nella "Raccomandazione" n° 2 emanata dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti per i bilanci delle Aziende no profit.

Le donazioni vincolate ad investimenti di cui alla lettera d), sono quelle donazioni in denaro vincolate al conto capitale finalizzate ad un futuro investimento pluriennale. Le stesse verranno poi successivamente utilizzate per la sterilizzazione delle future quote di ammortamento dei beni pluriennali acquisiti. Rientrano nella fattispecie anche le elargizioni delle Fondazioni ancorché non abbiano natura di donazione, rientrando tale funzione tra gli scopi statutari propri.

Le donazioni di immobilizzazioni (con vincolo di destinazione) di cui alla lettera e), costituiscono una categoria alimentata solo successivamente all'introduzione del sistema di contabilità economico-patrimoniale, risultando quale contropartita contabile dei beni pluriennali donati all'Asp; anche detti contributi per donazioni dovranno essere poi utilizzati per la sterilizzazione delle future quote di ammortamento dei beni pluriennali donati.

Le riserve statutarie di cui alla lettera f) costituiscono la parte del patrimonio netto che, in caso di perdita, è primariamente utilizzabile per la copertura, a garanzia del fondo di dotazione, salvo le riserve indisponibili, che rappresentano la parte del patrimonio netto posta a garanzia dei beni o delle altre voci dell'attivo patrimoniale non destinabili alla copertura di perdite. Le riserve indisponibili si distinguono in:

- riserve indisponibili per beni patrimoniali indisponibili e per i beni culturali, di importo pari al valore dei suddetti beni iscritto nell'attivo patrimoniale, variabile in conseguenza dell'ammortamento e dell'acquisizione di nuovi beni.

Tali riserve sono utilizzate in caso di cessione dei beni, effettuate nel rispetto dei vincoli previsti dall'ordinamento. Per i beni patrimoniali soggetti ad ammortamento, nell'ambito delle scritture di assestamento, il fondo di riserva indisponibile è ridotto annualmente per un valore pari all'ammortamento di competenza dell'esercizio, attraverso una scrittura di rettifica del costo generato dall'ammortamento;

- altre riserve indisponibili, costituite:

- 1) a seguito dei conferimenti al fondo di dotazione di enti le cui partecipazioni non hanno valore di liquidazione, in quanto il loro statuto prevede che, in caso di scioglimento, il fondo di dotazione sia destinato a soggetti non controllati o partecipati dalla controllante/partecipante. Tali riserve sono utilizzate in caso di liquidazione dell'ente controllato o partecipato;

- 2) dagli utili derivanti dall'applicazione del metodo del patrimonio netto, in quanto riserve vincolate all'utilizzo previsto dall'applicazione di tale metodo.

Al pari del fondo di dotazione, le riserve sono alimentate anche mediante destinazione dei risultati economici positivi di esercizio. L'ASP è chiamata a fornire un'adeguata informativa, nella relazione sulla gestione sulla copertura dei risultati economici negativi di esercizio, ed in particolare, l'eventuale perdita risultante dal conto economico deve trovare copertura all'interno del patrimonio netto, escluso il fondo di dotazione. Qualora il patrimonio netto (escluso il fondo di dotazione) non dovesse essere capiente rispetto alla perdita d'esercizio, la parte eccedente è rinviata agli esercizi successivi (perdita portata a nuovo) al fine di assicurarne la copertura con i ricavi futuri.

Gli utili portati a nuovo di cui alla lettera g) costituiscono categoria alimentata solo dal secondo esercizio successivo all'introduzione del sistema di contabilità economico-patrimoniale in quanto accoglie i risultati economici delle gestioni pregresse riportati a nuovo.

Il consiglio di amministrazione dell'ASP può decidere di destinare utili d'esercizio (o parte di essi) a:

- 1) copertura di perdite pregresse, tramite permutazione nell'ambito della stessa categoria contabile del patrimonio netto;
- 2) investimenti futuri, tramite permutazione nell'ambito del patrimonio netto ma fra categorie contabili diverse (utili anni precedenti e contributi in conto capitale da utilizzare).

L'utile dell'esercizio di cui alla lettera h) costituisce categoria alimentata solo successivamente all'introduzione del sistema di contabilità economico-patrimoniale, dovendo accogliere il risultato economico (utile/perdita) dell'esercizio in chiusura.

2.2. Fondi per rischi e oneri.

Alla data di chiusura del bilancio occorre valutare i necessari accantonamenti a fondi rischi e oneri destinati a coprire perdite o debiti aventi le seguenti caratteristiche:

- a) natura determinata;
- b) esistenza certa o probabile;
- c) ammontare o data di sopravvenienza indeterminati alla chiusura dell'esercizio.

I fondi del passivo non possono essere utilizzati per attuare "politiche di bilancio" tramite la costituzione di generici fondi rischi privi di giustificazione economica.

La nota integrativa dovrà riportare tutte le informazioni inerenti la consistenza di tali fondi e, per ciascuno di essi, gli accantonamenti e gli utilizzi.

Le passività che danno luogo ad accantonamenti a fondi per rischi e oneri sono di due tipi:

a) accantonamenti per passività certe, il cui ammontare o la cui data di estinzione sono indeterminati. Si tratta in sostanza di fondi oneri, ossia di costi, spese e perdite di competenza dell'esercizio in corso per obbligazioni già assunte alla data del rendiconto della gestione o altri eventi già verificatisi (maturati) alla stessa data ma non ancora definiti esattamente nell'ammontare o nella data di estinzione. Si tratta, quindi, di obbligazioni che maturano con il passare del tempo o che sorgono con il verificarsi di un evento specifico dell'esercizio in corso, ovvero di perdite che si riferiscono ad un evento specifico verificatosi nell'esercizio in corso, le quali non sono ancora definite esattamente nell'ammontare ma che comportano un procedimento ragionieristico di stima. Gli stanziamenti per le predette obbligazioni vanno effettuati sulla base di una stima realistica dell'onere necessario per soddisfarle, misurato dai costi in vigore alla data di chiusura dell'esercizio, tenendo, però, conto di tutti gli aumenti di costo già noti a tale data, documentati e verificabili, che dovranno essere sostenuti per soddisfare le obbligazioni assunte

b) accantonamenti per passività la cui esistenza è solo probabile, si tratta delle cosiddette "passività potenziali" o fondi rischi, ovvero di costi e perdite di presunta competenza dell'esercizio in chiusura, a fronte di obbligazioni o eventi probabili ma non ancora definiti in quanto si risolveranno in futuro, al verificarsi o meno di determinate condizioni, confermando per l'azienda una perdita (totale o parziale), il sorgere di una passività o la diminuzione di una attività. Come i fondi spese, anch'essi necessitano di un processo di stima, ovviamente più complesso dato il maggior grado di incertezza.

Tra i fondi rischi possono essere annoverati:

- a) fondi per cause civili (o Fondo vertenze in corso), alimentato in presenza di richieste di indennizzi, risarcimenti, compensi o altro, per i quali sono state promosse cause civili, ancora in corso alla data di chiusura dell'esercizio, da parte di terzi a carico dell'Azienda. Occorre, pertanto, stanziare a chiusura dell'esercizio un accantonamento commisurato all'esborso che si stima di dover sostenere al momento della definizione della controversia; la stima dei suddetti accantonamenti deve essere attendibile e, pertanto, è necessario avvalersi delle opportune fonti informative, quali le stime effettuate dai legali;
- b) fondi per rischi non coperti da contratti assicurativi;
- c) fondo rischi su crediti;

d) fondo prestiti sull'onore, costituito a fronte del rischio di insolvenze da parte dei debitori principali, in presenza di garanzie rilasciate dall'Asp per prestiti sull'onore; è opportuno ricordare che tali garanzie devono essere iscritte anche fra i conti d'ordine, quali obbligazioni di garanzia, per il loro intero importo.

Nella valutazione dei fondi per oneri, occorre tenere presente i principi generali del bilancio, in particolare i postulati della competenza e della prudenza. Rientrano in tale tipologia:

- a) fondi di quiescenza e obblighi simili, nel quale rientrano i fondi diversi dal trattamento di fine rapporto ex art. 2120 Codice Civile, quali ad esempio:
 - i fondi di pensione, costituiti in aggiunta al trattamento previdenziale di legge (ad es. INPS ecc.), per il personale dipendente;
 - i fondi di pensione integrativa derivanti da accordi aziendali, interaziendali o collettivi per il personale dipendente;
 - i fondi di indennità per cessazione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

Tali fondi sono certi nell'esistenza ed indeterminati nell'ammontare, in quanto basati su calcoli matematico-attuariali o condizionati da eventi futuri, come il raggiungimento di una determinata anzianità di servizio e la vita utile lavorativa, ma sono stimabili con ragionevolezza.

- b) fondo spese legali, che si costituisce qualora il fondo per cause civili (trattato al precedente punto 3.2.1), non comprenda le spese legali e/o qualora le spese legali siano collegate ad iniziative dell'Azienda a carico di terzi;
- c) fondo manutenzioni cicliche, che si costituisce per la ripartizione sugli esercizi di competenza, del costo per interventi manutentivi non incrementativi, periodicamente programmati su beni mobili ed immobili, il cui costo è da sostenersi in un'unica soluzione nell'esercizio in cui l'intervento manutentivo ha luogo;
- d) fondo per ferie e festività non godute personale dipendente, che corrispondono ad una obbligazione di importo oggettivamente determinabile. La probabile mancata monetizzazione non fa venir meno la necessità di attribuirne il costo a carico dell'esercizio nel quale un fattore produttivo – il personale – è stato utilizzato in misura diversa a quanto liquidato. La sua riduzione, che si determina nell'esercizio in cui i dipendenti usufruiranno delle ferie maturate in precedenza (prestando perciò minore attività lavorativa), produrrà, sul medesimo esercizio, un minor costo; analogamente l'incremento genererà un maggior costo di competenza;
- e) fondo per rendite vitalizie e legati che contabilizza il valore attribuito alle prestazioni future da rendere a fronte di beni ottenuti a seguito di donazioni o disposizioni testamentarie. Detto fondo troverà il relativo utilizzo all'atto dell'erogazione delle prestazioni effettuate;
- f) fondo per interessi passivi fornitori. L'iscrizione di tale fondo deve avvenire in presenza di ritardi, non occasionali, nei pagamenti ai fornitori, qualora sia prevedibile una loro richiesta; dovrà avvenire al termine dell'esercizio, relativamente alle quote di competenza maturate nell'ambito dell'esercizio medesimo.

Tra i fondi rischi e oneri possono essere annoverati anche:

- a) fondo per imposte (riguarda debiti tributari per accertamenti probabili e/o contenziosi in corso, che devono essere valutati in base al presumibile esito degli stessi. Non comprende imposte dirette od indirette autodeterminate, da liquidare nell'esercizio successivo, che rappresentano invece "Debiti tributari");
- b) fondo per imposte differite (accantonamenti per imposte da stanziare in futuro, per differenze temporanee fra risultato civilistico e fiscale – es. su quote di ricavi già rilevati, in quanto di competenza ai sensi della normativa civilistica ma fiscalmente trasferibili ad esercizi futuri).

2.3. Trattamento di fine rapporto

2.4. Debiti

I debiti sono obbligazioni a pagare somme determinate ad una scadenza predefinita, che presentano le seguenti caratteristiche:

- a) natura determinata;
- b) esistenza certa;
- c) ammontare determinato;
- d) scadenza determinata.

I debiti sono iscritti nel passivo dello stato patrimoniale, con separata indicazione per ciascuna voce della parte esigibile oltre l'esercizio successivo a quello in chiusura.

Ai fini dell'indicazione della componente di debito esigibile oltre l'esercizio successivo occorre fare riferimento, non alla scadenza nominale, bensì all'esigibilità di fatto: infatti, in alcuni casi, rapporti di debito formalmente scadenti a breve termine, restano aperti per periodi medio-lunghi.

I debiti sono classificati prevalentemente per natura, cioè sulla base della tipologia del soggetto creditore. La classificazione dei debiti nel bilancio di esercizio deve rispondere al postulato della chiarezza.

Un secondo profilo di classificazione, strettamente legato alla natura dei debiti, prevede che l'obbligazione da pagare possa avere origine da diversi tipi di prestazioni, infatti si possono distinguere in:

a) debiti di finanziamento, legati a operazioni che hanno per oggetto richieste dirette di somme di denaro:

- 1) verso soci per finanziamenti;
- 2) per mutui e prestiti (I mutui passivi vanno esposti in bilancio al loro valore nominale; gli oneri accessori connessi all'ottenimento dei mutui vanno differiti e ammortizzati in base al periodo di durata del prestito);
- 3) verso l'Istituto Tesoriere (il saldo da esporre in bilancio deve esprimere l'effettivo debito per capitale, interessi ed oneri accessori maturati ed esigibili alla data del bilancio, anche se gli interessi e gli oneri accessori vengono addebitati successivamente a tale data);
- 4) per acconti (importi ricevuti dai clienti – e conseguentemente fatturati – a titolo di anticipo per prestazioni da erogare o forniture di beni da effettuare successivamente all'incasso. Vanno esposti per l'importo effettivamente ottenuto, di norma corrispondente a quello contrattuale.

b) debiti di funzionamento, sorti in relazione al sostenimento di costi legati alla gestione caratteristica e determinati dalla somma algebrica del debito all'inizio dell'esercizio più le accensioni di prestiti effettuati nell'esercizio meno i rimborsi di prestiti:

- 1) per acconti
- 2) verso i fornitori – sono iscritti nello stato patrimoniale solo se corrispondenti a obbligazioni giuridiche perfezionate esigibili per le quali il servizio è stato reso o è avvenuto lo scambio dei beni. I debiti sono esposti al loro valore nominale. Vanno registrati al netto degli sconti commerciali, rilevati al momento del pagamento. Nel caso intervengano modifiche a causa di resi o di rettifiche di fatturazione (esempio merci difettose, discordanza tra la merce consegnata e le ordinazioni, ritardi di consegna, prezzi diversi da quelli concordati, errori di conteggi nelle fatture, ecc...) se queste sono rilevanti e certi il valore nominale dei debiti in bilancio deve essere rettificato nella misura corrispondente all'ammontare definito con la controparte;
- 3) verso società partecipate;
- 4) verso Enti pubblici (ambito distrettuale e non);
- 5) per fatture da ricevere e note di accredito da emettere.

c) altri debiti, originati da altre tipologie di operazioni come per esempio verso l'Erario o gli istituti previdenziali, quali:

- 1) debiti tributari - debiti per i diversi tributi a carico dell'Asp quali le imposte dirette (Ires-Irap), risultanti dalla dichiarazione annuale, nonché debiti per accertamenti definitivi o contenziosi conclusi, le imposte indirette, quali i debiti per Iva e le ritenute operate in qualità di sostituto d'imposta;
- 2) debiti verso Istituti di Previdenza e di sicurezza sociale – comprende i debiti verso l'Inpdap, l'Inail ed altri istituti di previdenza per somme ancora da versare. Tali debiti hanno origine sia da ritenute alla fonte operate sulle retribuzioni corrisposte al personale dipendente e non, sia dai contributi direttamente a carico dell'Asp;
- 3) altri debiti, come ad esempio, debiti per fatture da ricevere e note di accredito da emettere. Tale posta contabile si alimenta in sede di chiusura dell'esercizio, quando si è ottenuto un servizio o ricevuto un bene (quest'ultimo individuabile anche dal relativo documento di trasporto) relativamente ai quali non si è ancora ricevuta la relativa fattura. Ai fini della valutazione il primo parametro di riferimento è il valore contrattuale del bene o del servizio ricevuto; in assenza di un riferimento contrattuale si potrà prendere quale parametro valutativo quello di mercato per beni o servizi analoghi.

Per i debiti per imposte probabili o incerte nell'ammontare o nella data di sopravvenienza, come le imposte differite, va istituito un apposito fondo denominato "Fondi per imposte, anche differite".

I debiti per le singole imposte devono essere iscritti al netto di acconti, ritenute d'acconto e crediti d'imposta, tranne nel caso in cui ne sia stato chiesto il rimborso.

Quando nell'ambito delle categorie sopra descritte vi siano debiti di importo rilevante verso creditori che hanno peculiari caratteristiche, tali debiti devono avere separata indicazione o direttamente nello stato patrimoniale o nella Nota integrativa.

In relazione all'origine dell'obbligazione è possibile stabilire il momento nel quale iscrivere il debito a bilancio.

Secondo la regola generale dettata dal documento n.19 dei Principi contabili OIC, l'iscrizione del debito viene perfezionata:

- a) per i debiti legati agli acquisti di beni il trasferimento avviene nel momento in cui si realizza il passaggio di proprietà, che di solito coincide con l'atto di ricevimento del bene;
- b) per i debiti relativi all'acquisto di servizi l'iscrizione in bilancio avviene quando le prestazioni sono state rese, oppure, nei casi di prestazioni continuative, quando maturano i corrispettivi contrattuali. L'ammontare pagato ai fornitori di beni e di servizi prima del verificarsi delle condizioni precedentemente esposte, vanno rilevati come acconti fra le rimanenze per le forniture d'esercizio e fra le immobilizzazioni materiali o immateriali per l'acquisizione di immobilizzazioni. Gli anticipi e depositi ricevuti da clienti a fronte di vendite di prodotti e servizi vanno rilevati come acconti tra i debiti di stato patrimoniale fino al momento in cui la vendita è contabilizzata;
- c) per i debiti di origine non commerciale la rilevazione si perfeziona nel momento in cui sorge giuridicamente l'obbligazione verso la controparte. In particolare:
 - 1) i mutui vanno rilevati se si è verificata l'erogazione dei fondi;
 - 2) per salari e stipendi e per le relative ritenute operate a diverso titolo, per la rilevazione si tiene conto della competenza temporale.

Occorre dare separata evidenza nello stato patrimoniale ai debiti a breve scadenza rispetto a quelli a media o lunga scadenza.

I debiti a breve scadenza sono quelli che scadono entro l'esercizio successivo cui il bilancio è riferito, quelli a medio-lungo quelli che scadono oltre.

Nel caso esistano debiti con garanzie reali (ipoteca, pegno, privilegi speciali) questi devono essere evidenziati separatamente con specifica indicazione nella Nota integrativa della natura della garanzia, evidenziando altresì la medesima nell'ambito dei conti d'ordine.

2.5. Ratei e Risconti passivi

I ratei e risconti sono iscritti e valutati in conformità a quanto precisato dall'art. 2424-bis, comma 6, codice civile.

I ratei passivi sono rappresentati, rispettivamente, dalle quote di costi/oneri che avranno manifestazione finanziaria futura, ma che devono, per competenza, essere attribuiti all'esercizio in chiusura (ad es., quote di fitti passivi o premi di assicurazione con liquidazione posticipata).

Le quote di competenza dei singoli esercizi si determinano in ragione del tempo di utilizzazione delle risorse economiche (beni e servizi) il cui costo/onere deve essere imputato.

I risconti passivi sono rappresentati dalle quote di ricavi che hanno avuto manifestazione finanziaria nell'esercizio, ma che vanno rinviati in quanto di competenza di futuri esercizi.

La determinazione dei risconti passivi avviene considerando il periodo di validità della prestazione, indipendentemente dal momento della manifestazione finanziaria.

In sede di chiusura del bilancio, i ricavi rilevati nel corso dell'esercizio sono rettificati rispettivamente con l'iscrizione di risconti passivi commisurati alla quota da rinviare alla competenza dell'esercizio successivo.

Per tutto quanto non previsto dal presente documento in materia di valutazione e contabilizzazione dei ratei e dei risconti si rinvia al documento n.18 dei Principi Contabili dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri così come aggiornati dall'Organismo italiano di contabilità – OIC.

2.6. Conti d'ordine.

Anche nelle ASP devono essere iscritti, in calce allo stato patrimoniale, i conti d'ordine, suddivisi nella consueta triplice classificazione rischi (garanzie prestate o ricevute), impegni, beni di terzi o beni nostri presso terzi, che registrano gli accadimenti che potrebbero produrre effetti sul patrimonio dell'ente in tempi successivi a quelli della loro manifestazione.

Si tratta, quindi, di fatti che non hanno ancora interessato il patrimonio dell'ente, cioè che non hanno comportato una variazione quali-quantitativa del patrimonio, e che, di conseguenza, non sono stati registrati in contabilità generale economico-patrimoniale, ovvero nel sistema di scritture finalizzato alla determinazione periodica della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica dell'ente.

Le "voci" poste nei conti d'ordine non individuano elementi attivi e passivi del patrimonio poiché sono registrate tramite un sistema di scritture secondario o minore che, perché tale, è distinto ed indipendente dalla contabilità generale economico-patrimoniale.

Pertanto, gli accadimenti contabilmente registrati nei sistemi minori non possono in alcun caso costituire operazioni concluse di scambio di mercato ovvero operazioni di gestione esterna che abbiano comportato movimento di denaro in entrata o in uscita (variazione monetaria) o che abbiano comportato l'insorgere effettivo e comprovato di un credito o di un debito (variazione finanziaria).

Lo scopo dei "conti d'ordine" è arricchire il quadro informativo di chi è interessato alla situazione patrimoniale e finanziaria di un ente. Tali conti, infatti, consentono di acquisire informazioni su un fatto rilevante accaduto, ma che non ha ancora tutti i requisiti indispensabili per potere essere registrato in contabilità generale.

Si precisa inoltre che i conti d'ordine non hanno la funzione delle "partite di giro" della contabilità finanziaria e devono essere utilizzati esclusivamente per le annotazioni contabili di seguito evidenziate.

Di seguito una descrizione sintetica della classificazione dei conti d'ordine:

- a) beni di terzi presso l'azienda. Il valore dei beni di terzi che per ragioni diverse (comodato, locazione, prova, ecc.) si trovano presso l'azienda. La loro indicazione in bilancio, sottolinea il rischio che l'azienda si è addossata per effetto della custodia e gli eventuali oneri che, ai sensi dell'attuale normativa civilistica, potrebbero derivare;
- b) beni dell'azienda presso terzi. L'indicazione tra i conti d'ordine dei beni dell'azienda presso terzi rappresenta secondo il principio contabile OIC n. 22 una sorta di "duplicazione", dal momento che i beni di proprietà sono già iscritti nell'attivo patrimoniale, quindi l'iscrizione

di questi potrebbe apparire superflua; si è comunque ritenuto utile data la natura pubblica delle Asp dare rilievo della temporanea mancanza di beni aziendali, fornendo altresì evidenza delle motivazioni per le quali i beni stessi sono in possesso di terzi nell'ambito della nota integrativa. Non rientrano nella fattispecie in oggetto i beni temporaneamente presso terzi per manutenzione in quanto la loro assenza, solitamente temporanea, e motivazione, risulta da altra documentazione ufficiale (ordine/commissione di riparazione, ecc.);

c) per impegni. La stipulazione di contratti a prestazioni sinallagmatiche, fino a che restano ineseguiti, non influisce né sulla determinazione del patrimonio né sul risultato economico; pertanto sarà necessario darne evidenza nell'ambito dei conti d'ordine. Fanno parte di tale categoria sia le obbligazioni assunte dalla Azienda verso terzi e da questi verso la prima (merci da ricevere, servizi da effettuare, ecc.), sia la stipula di contratti derivati, quali ad esempio quelli a copertura di rischi finanziari. In presenza di tali impegni si prospettano nell'esecuzione contrattuale squilibri a danno dell'Asp, si dovrà prevedere un congruo fondo rischi a copertura;

d) per garanzie prestate. Si intendono fidejussioni, avalli e altre garanzie reali o personali. Tuttavia, in caso di costituzione di garanzie reali relative a debiti propri, il bene gravato da pegno o da ipoteca è assoggettato al rischio di esproprio; tale circostanza non costituisce motivo di iscrizione nei conti d'ordine, in quanto il bene rimane iscritto al suo valore nell'attivo mentre il debito è iscritto nel passivo dello stato patrimoniale ed è, altresì, segnalato in nota integrativa;

e) per garanzie ricevute. Il Principio contabile n. 22 ritiene non indispensabile l'indicazione nei conti d'ordine delle garanzie personali o reali (per l'individuazione di queste ultime si veda il punto precedente) rilasciate da terzi in favore dell'azienda che redige il bilancio, in quanto queste rafforzano le prospettive di realizzazione dei crediti cui si riferiscono e potranno opportunamente essere segnalate in nota integrativa.

L'ISCRIZIONE DEI FONDI IMMOBILIARI

Gli investimenti delle imprese in quote di OICR, ove finalizzati all'impiego temporaneo di eccedenze di liquidità, o per cogliere opportunità di mercato, trovano naturale collocazione nel bilancio civilistico tra le poste dell'Attivo circolante alla voce Altri titoli.

I proventi e gli oneri connessi alla detenzione e lo sfruttamento della quota nell'OICR saranno imputati invece al Conto economico rispettivamente alle voci "altri proventi finanziari da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni" "interessi e altri oneri finanziari".

La contabilizzazione potrà riguardare in particolare:

a) i proventi che originano dall'incremento di valore dell'OICR lungo la sua vita e distribuito ai partecipanti. In questo caso il provento sarà contabilizzato per competenza nel bilancio dell'esercizio in cui la distribuzione è stata formalmente deliberata dall'OICR;

b) i proventi (e gli oneri) che derivano dall'incremento (o il decremento) di valore e rilevati in sede di riscatto. Tali componenti sono di competenza dell'esercizio in cui è stata inoltrata da parte dell'investitore la richiesta di riscatto delle quote;

c) i proventi e (gli oneri) da negoziazione che derivano da operazioni di compravendita. Nel caso di quote non cartolarizzate il provento (o l'onere) deve essere rilevato nell'esercizio in cui le quote sono state re-intestate dalla banca depositaria al cessionario.

Le svalutazioni sono imputate alla voce "svalutazioni di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie".

Le riprese di valore sono imputate a conto economico alla voce "rivalutazioni di titoli iscritti all'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni".

La rilevazione iniziale nei conti sociali dell'apporto all'OICR dovrà avvenire registrando il costo di acquisto, costituito dal prezzo pagato per la quota acquistata comprensivo degli oneri accessori.

Si tratta dei costi direttamente attribuibili alla fase di acquisto o sottoscrizione, come: commissioni di sottoscrizione, commissioni di collocamento a carico dell'investitore, diritti fissi, tasse, imposte, bolli dovuti alla sottoscrizione, spese postali e amministrative relative all'invio delle conferme delle sottoscrizioni, commissioni bancarie, spese relative alle operazioni di cambio, rimborsi delle spese vive sostenute dalla SGR, spese di consulenza di diretta imputazione.

La configurazione di costo teoricamente più corretta è quella del costo specifico, che presuppone l'individuazione e l'attribuzione ai singoli titoli dei costi specificamente sostenuti per il loro acquisto (prezzo più oneri accessori). Tuttavia nell'ipotesi in cui i volumi di acquisti e vendite siano rilevanti sarà possibile utilizzare, per categorie omogenee di titoli (es. titoli con stesso codice ISIN), uno dei seguenti metodi: media ponderata, LIFO, FIFO.

Le quote di OICR in rimanenza alla data di chiusura dell'esercizio dovranno essere valutate in base al minor valore fra il costo di acquisto determinato come sopra; applicando i criteri del costo di acquisto, media ponderata, FIFO o LIFO e il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato.

Nel caso di titoli quotati al fine di individuare il valore di mercato i principi contabili stabiliscono che si possono considerare due riferimenti temporali:

- a) uno fisso, cioè la data di fine esercizio (o quella di quotazione più prossima);
- b) l'altro rappresentato dalla media delle quotazioni del titolo relative ad un determinato periodo, più o meno ampio, quale quella dell'ultimo mese prima della chiusura dell'esercizio, ritenuta in generale la più rappresentativa del valore di mercato.

Se non esiste un mercato di riferimento per la determinazione del valore di presumibile realizzo si utilizzeranno tecniche valutative che consentano di individuare un valore espressivo dell'importo al quale potrebbe perfezionarsi una ipotetica vendita del titolo alla data di riferimento del bilancio.

Il valore del titolo così rettificato sostituisce il valore di costo e rappresenta il valore contabile cui far riferimento nelle successive rilevazioni per determinare il risultato economico della vendita o per contribuire a formare il nuovo costo in bilancio secondo la configurazione adottata (media ponderata, LIFO, FIFO).

Il provento "da partecipazione" corrisponde al frutto ritraibile dall'impiego nel tempo delle risorse finanziarie investite nell'OICR ed è commisurato all'apprezzamento di valore che le stesse parti hanno subito al momento della distribuzione periodica, del riscatto delle parti di OICR ovvero la sua cessione.

Il provento "da negoziazione" deriva invece dalla gestione attiva dell'investimento da parte dell'impresa, che ha saputo conseguire uno spread rispetto al net asset value in sede di negoziazione. In sede di contabilizzazione di una cessione di quote, la registrazione del provento conseguito, ove anche composto da tutte e due le predette componenti (provento "da partecipazione" e provento "da negoziazione") sarà complessiva e unitaria confluendo nella medesima voce di Conto economico del bilancio di esercizio.

Sinteticamente si riportano di seguito le informazioni da inserire nel bilancio in nota integrativa:

- a) i criteri applicati nella valutazione delle quote (costo specifico, media ponderata, LIFO, FIFO, altri), nelle rettifiche di valore e nella conversione dei valori non espressi all'origine in Euro;
- b) le variazioni intervenute nella consistenza della voce che accoglie il saldo alla chiusura dell'esercizio del saldo "Altri titoli";

- c) i motivi per cui non è stato fatto ricorso in bilancio al criterio del costo ammortizzato;
- d) l'indicazione della differenza, se apprezzabile, fra valore di bilancio (determinato con il criterio del costo specifico, o con i metodi LIFO, FIFO o costo medio ponderato) e costi correnti.

LA NOTA INTEGRATIVA

La Nota integrativa, in coerenza con quanto previsto dall'articolo 16, comma 6 dell'al.r. 2/2019, deve indicare, anche con riferimento all'esercizio precedente, quanto di seguito indicato:

- a) i criteri applicati nella valutazione delle voci di bilancio e nelle rettifiche di valore;
- b) i movimenti intervenuti nelle immobilizzazioni;
- c) le variazioni intervenute nella consistenza delle altre voci dell'attivo e del passivo;
- d) l'elenco delle partecipazioni possedute;
- e) l'ammontare e la composizione dei crediti e dei debiti, distinguendo quelli di durata residua superiore a cinque anni e dei debiti assistiti da garanzie reali;
- f) la composizione delle voci "ratei e risconti";
- g) la composizione delle voci di patrimonio netto;
- h) la composizione dei conti d'ordine;
- i) la ripartizione dei ricavi dell'esercizio, distinti per tipologia d'attività;
- j) l'ammontare e la composizione dei proventi e degli oneri finanziari e dei proventi da partecipazione;
- k) la composizione degli oneri e proventi straordinari;
- l) il numero medio dei dipendenti;
- m) l'ammontare dei compensi spettanti agli amministratori ed ai componenti dell'Organo di revisione contabile;
- n) tutte le altre informazioni ritenute utili alla rappresentazione della situazione economica, patrimoniale e finanziaria dell'Azienda.

In occasione del primo bilancio d'esercizio nel quale è applicata la contabilità economico-patrimoniale, devono essere inoltre indicati i criteri applicati nella valutazione delle voci dell'attivo, del passivo, del patrimonio netto e del conto economico rispetto alla previgente contabilità finanziaria.

Il bilancio d'esercizio deve essere corredato inoltre, sempre in coerenza con quanto previsto dall'art. 16, comma 6 della legge regionale 22 febbraio 2019, n. 2, da una relazione sulla gestione, dalla quale risulti inoltre:

- a) lo scostamento dei risultati ottenuti rispetto a quelli previsti nel Bilancio economico preventivo;
- b) il livello di raggiungimento degli obiettivi in termini di servizi e di prestazioni svolte;
- c) l'analisi dei costi e dei risultati analitici, suddivisi per centri di responsabilità, così come risultanti dalla tenuta della contabilità analitica;
- d) l'analisi degli investimenti effettuati, anche con riferimento a quelli previsti;
- e) i dati analitici relativi al personale dipendente, con le variazioni intervenute nell'anno;
- f) in caso di utile d'esercizio, le modalità di utilizzo dello stesso, ed in caso di perdita, le modalità previste per la sua copertura;
- g) i fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio;
- h) la prevedibile evoluzione della gestione;
- i) ogni altro elemento utile a meglio qualificare significativi fatti gestionali che hanno caratterizzato l'esercizio.

NORME DI COORDINAMENTO

1. Coordinamento con i principi contabili delle imprese del settore privato.

Per quanto non specificatamente previsto nel presente documento si fa rinvio agli articoli dal 2423 al 2435 bis (disciplina del bilancio di esercizio) del codice civile e ai principi contabili emanati dall'OIC.

2. Il primo stato patrimoniale: criteri di valutazione

Al fine della predisposizione del primo Stato Patrimoniale le ASP si attengono ai seguenti criteri:

2.1. Attivo.

a) Patrimonio immobiliare e terreni di proprietà: è iscritto al costo di acquisto, comprendente anche i costi accessori, ovvero, se non disponibile, al valore catastale. Successivamente occorre determinare il fondo ammortamento cumulato nel tempo, tenendo conto del momento iniziale in cui il cespite ha iniziato ad essere utilizzato dall'ente e della vita utile media per la specifica tipologia di bene. Gli enti che, all'entrata in vigore della contabilità economico patrimoniale, applicavano altri coefficienti di ammortamento, adottano i nuovi coefficienti a decorrere da tale data.

Per quanto riguarda il patrimonio immobiliare se il bene immobile risulta essere completamente ammortizzato il fondo di ammortamento sarà pari al valore dello stesso.

Se il bene non risulta interamente ammortizzato, e per il suo acquisto sono stati ricevuti contributi da terzi, va iscritta la residua quota di contributi nella voce "Ratei e risconti passivi e contributi agli investimenti", al fine di coprire nel tempo gli ammortamenti residui.

Ai fini della valutazione del patrimonio immobiliare si richiama il principio indicato nel paragrafo concernente i componenti economici negativi del presente regolamento (quote di ammortamento), il quale prevede che "ai fini dell'ammortamento i terreni e gli edifici soprastanti sono contabilizzati separatamente anche se acquisiti congiuntamente", in quanto i terreni non sono oggetto di ammortamento.

Per quei beni non soggetti ad ammortamento, in sede di predisposizione dello stato patrimoniale iniziale, il relativo valore troverà contropartita contabile nel "Fondo di Dotazione", nell'ambito del patrimonio netto aziendale.

Dalla rilevazione dello Stato patrimoniale iniziale (e conseguentemente anche a regime), sono esclusi i beni non inventariabili. Non sono inventariabili i beni di consumo, i beni facilmente deteriorabili o logorabili o particolarmente fragili, i beni di effimero valore, e comunque ogni altro bene individuato con regolamento interno Aziendale, sentito il parere dell'Organo di revisione contabile.

b) Immobili e terreni di terzi a disposizione: sono iscritti al costo di acquisto, comprendente anche i costi accessori, ovvero, se non disponibile, al valore catastale. Il relativo valore va imputato nei conti d'ordine, salvo i casi in cui l'ente non abbia diritti reali perpetui su tali beni; in quest'ultimo caso anche il costo sostenuto per l'acquisizione del diritto reale su tali immobili va imputato tra le immobilizzazioni.

c) Beni mobili e patrimonio librario: è necessario procedere ad una ricognizione inventariale. Con riferimento ai beni mobili ammortizzabili occorre determinare il fondo ammortamento cumulato nel tempo, tenendo conto del momento iniziale in cui il cespite ha iniziato ad essere utilizzato nell'ente e della vita utile media per la specifica tipologia di bene. Se il bene non risulta interamente ammortizzato, e per il suo acquisto sono stati ricevuti contributi da terzi, va iscritta la residua quota di contributi nella voce "Ratei e risconti passivi e contributi agli investimenti", al fine di coprire nel tempo gli ammortamenti residui.

In sede di determinazione del primo Stato Patrimoniale non devono essere ricompresi nella ricognizione i beni già interamente ammortizzati.

Ai fini della determinazione del loro valore si fa riferimento al costo storico d'acquisizione, depurato delle quote di vetustà, determinate secondo i periodi di ammortamento.

Per quei beni definibili come di elevato valore artistico, si propone l'iscrizione nello Stato patrimoniale sulla base di un valore di stima (può essere determinato anche attraverso apposite perizie, valori di stima assicurativi, ecc.): tali beni non sono assoggettati ad ammortamento.

d) Immobilizzazioni immateriali

Ai fini della predisposizione dello Stato patrimoniale iniziale occorre rilevare, con ricognizione straordinaria, sulla base di atti, documenti, contratti, autorizzazioni, quelle immobilizzazioni immateriali che per le loro caratteristiche si ritengono idonee a partecipare a più futuri processi produttivi (esercizi). Ai fini della valutazione iniziale e della determinazione delle relative quote di ammortamento si dovranno applicare i disposti contenuti nell'articolo 2426 Codice civile, ai punti 1, 2, 5 e 6. Il valore residuo risultante dal processo valutativo (costo al netto degli ammortamenti da iscriversi in apposito fondo), deve rappresentare comunque la residua possibilità di utilizzo dell'immobilizzazione.

La categoria delle immobilizzazioni immateriali contiene i beni di seguito elencati:

- 1) costi di impianto e di ampliamento;
- 2) costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità;
- 3) software ed altri diritti di utilizzazione delle opere di ingegno;
- 4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili;
- 5) migliorie su beni di terzi;
- 6) immobilizzazioni in corso ed acconti;
- 7) altre immobilizzazioni immateriali.

Tutti i beni immateriali dovranno essere assoggettati ad ammortamento (ad eccezione di quelli di cui al precedente numero 6) in quanto non partecipano ancora al processo produttivo), secondo la loro residua possibilità di utilizzazione alla data di valutazione e comunque, se non individuabile, per un periodo non superiore ai 5 anni.

e) Immobilizzazioni in corso e Acconti

Per quanto concerne la voce "immobilizzazioni in corso", vanno rilevati i costi (di acquisto se il bene o l'intervento è acquisito o realizzato esternamente all'azienda, di produzione se realizzato in economia) sostenuti per l'acquisizione da terzi e/o per la produzione interna di beni a fecondità ripetuta che, alla data di riferimento risultano in fase di completamento o di collaudo e non sono quindi disponibili per il ciclo di produzione.

Nella voce "acconti" vanno rilevati i crediti nei confronti di fornitori per anticipi fatti sull'acquisto di beni materiali.

Per quanto riguarda i beni in possesso delle Aziende, ma non di proprietà delle stesse (acquisizione tramite leasing, comodati, ecc.), è opportuna la loro iscrizione a valori correnti nei conti d'ordine per beni di terzi. Nel medesimo sistema dei conti d'ordine sarà opportuno rilevare il debito residuo inerente i contratti di leasing attivati dall'Azienda. Detti conti d'ordine non hanno diretta incidenza sulla determinazione del Fondo di dotazione iniziale.

f) Contributi in conto capitale: eventuali contributi in conto capitale ricevuti per il finanziamento delle immobilizzazioni vanno inseriti nella voce "Ratei e risconti passivi e contributi agli investimenti" di stato patrimoniale (solo per la parte a copertura del residuo valore da ammortizzare del cespite);

g) Immobilizzazioni finanziarie:

- 1) sono iscritte al valore di acquisizione, corretto di eventuali perdite durevoli di valore. Le partecipazioni in enti e società controllate e partecipate sono valutate con il metodo del patrimonio netto.
- 2) I crediti finanziari: al valore nominale.
- 3) I derivati da ammortamento sono iscritti al valore nominale delle risorse che l'ente ha il diritto di ricevere a seguito della sottoscrizione del derivato, al fine di estinguere, a

scadenza, la passività sottostante, rettificato del debito residuo alla data del primo stato patrimoniale a carico dell'ente, generato dall'obbligo di effettuare versamenti periodici al fine di costituire le risorse che, a scadenza, saranno acquisite per l'estinzione della passività sottostante.

I derivati in essere riguardanti flussi di solo interesse non sono iscritti nello stato patrimoniale iniziale.

h) Rimanenze:

Le giacenze dei beni di consumo presenti in azienda al 31/12 dell'esercizio precedente quello di avvio della contabilità economico-patrimoniale, vanno considerate come operazioni in corso alla data di chiusura dell'esercizio, ovvero operazioni sorte nei precedenti esercizi ed avviate verso l'esito di un realizzo nell'esercizio successivo. La classificazione è quella già indicata e riferita a: scorte socio-sanitarie, scorte tecnico-economiche, attività in corso.

Ai fini della predisposizione dello Stato patrimoniale iniziale le rimanenze di magazzino o giacenti presso unità operative interne/esterne, sono rilevate sulla base dell'inventario fisico al 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello di avvio della contabilità economico-patrimoniale, ed iscritte sulla base del costo medio ponderato continuo. Qualora detto parametro non fosse di immediata rilevazione potrà essere utilizzato l'ultimo costo di acquisto. L'inventario fisico andrà conseguentemente riconciliato con la contabilità di magazzino.

Il dato del costo preso a parametro per la valutazione, se il bene è stato acquistato da terzi, deve comprendere i costi accessori, quali le spese di trasporto, di imballo, di assicurazione, ecc. (costo pieno di acquisto), mentre se il bene è stato prodotto, il costo comprende tutti i costi diretti ed indiretti imputabili al prodotto (costo pieno di fabbricazione), quali ad esempio: materia prima- mano d'opera diretta- materiale di consumo- energia- mano d'opera indiretta- quota d'ammortamento di beni utilizzati.

i) Disponibilità liquide: importi giacenti sui conti bancari e postali dell'ASP, nonché assegni, denaro e valori bollati.

l) Crediti: preliminare è la verifica della loro effettiva sussistenza. Dovrà quindi essere controllata, preventivamente alla contabilizzazione, l'effettiva natura del credito, natura non sempre corrispondente al "residuo attivo". I crediti di fornitura sono iscrivibili nel momento in cui maturano i relativi ricavi in ossequio al principio della competenza. I crediti da prestazione di servizio sono iscrivibili nel momento in cui la prestazione è effettuata.

I crediti sono valutati al netto del fondo svalutazione crediti.

m) Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni

Ai fini della predisposizione dello Stato patrimoniale iniziale occorre rilevare con ricognizione straordinaria, sia sulla base dei dati di bilancio (stato dei capitali) che sulla base di atti, documenti, contratti, quei valori mobiliari che per loro natura sono destinati ad essere temporaneamente utilizzati nell'ambito del processo aziendale.

Questa categoria riguarda le partecipazioni in società di capitali, enti non-profit e altri soggetti, nonché altri titoli (valori mobiliari aventi natura non partecipativa - titoli non azionari - o titoli azionari quotati, il cui possesso da parte della Asp non può intendersi a carattere partecipativo e, data la loro natura, risultano di facile smobilizzo e/o in relazione alla loro scadenza, sono destinati a permanere in azienda per un breve periodo).

n) Fondi per rischi ed oneri

In sede di determinazione dello stato patrimoniale iniziale è possibile valutare, ai sensi dell'articolo 2424-bis, 3° comma del Codice Civile, Fondi per rischi ed oneri che siano destinati soltanto a coprire

perdite o debiti di natura determinata, di esistenza certa o probabile, dei quali tuttavia alla chiusura dell'esercizio siano indeterminati o l'ammontare o la data di sopravvenienza.

Alcune tipologie di tali fondi di seguito indicati potrebbero trovare corrispondenza in alcuni "residui passivi":

- 1) Fondi per imposte, anche differite. I primi accolgono debiti tributari per accertamenti probabili o contenziosi in corso, che devono essere valutati in base al presumibile esito degli stessi. Va iscritto soltanto in presenza di accertamenti fiscali di cui, in presenza di ricorsi, si attende l'esito definitivo e non per contabilizzare imposte dirette od indirette autodeterminate, da liquidare nell'esercizio successivo, che rappresentano invece "Debiti tributari". I fondi per imposte differite afferente ad accantonamenti per imposte non ancora esigibili da parte dell'Erario ma già maturate, relativamente a quelle differenze temporanee emergenti fra il risultato civilistico e quello fiscale. Si tratta di un fondo che può essere alimentato solo dopo l'avvio del sistema di contabilità economico-patrimoniale, mancandone in precedenza i presupposti applicativi.
- 2) Fondi rischi
- 3) Fondi per oneri (altri fondi)

2.2. Passivo

a) Debiti di funzionamento: preliminare è la verifica della loro effettiva sussistenza.

b) Debiti finanziari: derivano da finanziamenti contratti e incassati non rimborsati. All'avvio della contabilità economico patrimoniale è necessario effettuare una ricognizione dei debiti non ancora rimborsati. I debiti finanziari sono distinti in debiti a breve termine o a medio-lungo termine. I debiti finanziari, alla voce "Debiti verso banche e tesoriere" comprendono anche le anticipazioni di tesoreria in essere al 1° gennaio dell'anno successivo, rinviate contabilmente all'esercizio successivo.

La ricognizione dei debiti comprende il valore dell'importo dell'up front ricevuto in passato a seguito della sottoscrizione di contratti derivati ancora in essere, al netto dei rimborsi effettuati, anche se, in occasione del regolamento dei flussi attivi e passivi periodici, non è stata evidenziata la natura di rimborso prestiti.

c) Fondo per il trattamento di quiescenza: riguarda l'ammontare del trattamento di fine rapporto maturato nei confronti del personale per il quale l'ente è tenuto a provvedere direttamente al pagamento del trattamento di fine rapporto, alla data di riferimento dello stato patrimoniale di apertura. Nel caso in cui non sia possibile ricostruire tale importo alla data di avvio della contabilità economico-patrimoniale, l'onere riguardante il TFR erogato nel corso dell'esercizio è interamente considerato di competenza economica dell'esercizio.

La categoria non presenta problemi valutativi, in quanto il debito da iscrivere corrisponde all'effettivo importo da erogare alla data di redazione dello stato patrimoniale iniziale, così come risultante dai relativi documenti contabili obbligatori. Detto debito deve trovare riscontro nel relativo "residuo passivo" del previgente sistema di contabilità finanziaria.

d) Altri debiti, costituiti dai debiti tributari che derivano dai debiti tributari degli esercizi precedenti, comprensivi di quelli emersi dalle dichiarazioni fiscali dell'ente dell'esercizio precedente a quello di introduzione della contabilità economico patrimoniale e dai debiti di natura previdenziale.

Devono quindi essere rilevati:

- 1) i debiti per finanziamenti assunti dall'azienda (verso soci, per mutui e prestiti e verso istituto tesoriere) o assunti da altri ed accollati all'azienda;
- 2) gli anticipi da utenti in attesa della cessione del bene o ultimazione della prestazione (acconti);
- 3) i debiti verso fornitori;
- 4) i debiti verso società partecipate;

- 5) i debiti verso Enti pubblici;
- 6) i debiti tributari comprese le ritenute che l'azienda opera come sostituto d'imposta;
- 7) i debiti verso Istituti di previdenza e di sicurezza sociale;
- 8) i debiti verso personale dipendente per retribuzioni, missioni, rimborsi, miglioramento ed efficienza dei servizi, ecc.;
- 9) gli altri debiti verso privati;
- 10) i debiti per fatture da ricevere e note d'accredito da emettere.

Dovrà essere controllata l'effettiva natura del debito (obbligazione giuridica sorta e non impegno ad adempiere in futuro a certe obbligazioni o a svolgere determinate azioni od attività), natura non sempre corrispondente al "residuo passivo".

2.3. Patrimonio netto

Fondo di dotazione dell'ente: costituita dalla differenza, se positiva, tra attivo e passivo, al netto del valore attribuito alle riserve.

Alle riserve è attribuito un valore pari a quello risultante ai corrispondenti valori dello stato patrimoniale dell'esercizio precedente, a meno di differenze derivanti dall'applicazione dei nuovi principi.

Nello stato patrimoniale iniziale, la voce "Risultato economico dell'esercizio" non è valorizzata.

Per la classificazione e l'inserimento delle voci costituenti il patrimonio netto nello Stato Patrimoniale Iniziale si rinvia a quanto già evidenziato.

3. Rinvio

Per quanto non espressamente disposto, si fa rinvio ai principi di cui al codice civile ed ai connessi principi contabili O.I.C., nonché, per quanto compatibili, ai principi contabili generali ed al principio contabile applicato (principio contabile applicato della contabilità economico patrimoniale) di cui all'allegato 4/3 del d.lgs. 118/2011, reperibili sulla piattaforma ARCONET del Ministero dell'economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato.

Per quanto concerne le voci di bilancio, ogni utile informazione al riguardo è indicata nel glossario del piano dei conti integrato, anch'esso esposto nella citata piattaforma ARCONET curata dal Ministero dell'economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato.

ALLEGATO B

B.1. SCHEMA DI PROSPETTO DI RACCORDO FRA ULTIMO RENDICONTO FINANZIARIO E STATO PATRIMONIALE INIZIALE

Lo schema che segue ha l'obiettivo di creare un raccordo fra il previgente sistema di contabilità finanziaria (secondo gli schemi Crispi, eventualmente da adeguare) e lo Stato Patrimoniale iniziale del sistema di contabilità economico-patrimoniale. Le prime tre colonne dovranno riportare i dati del Rendiconto Finanziario dell'ultimo Conto Consuntivo approvato. Le singole poste dovranno essere trascritte in colonna 5, ove andranno riclassificate nei conti elementari del piano dei conti aziendale; in colonna 6 dovrà essere indicata la relativa collocazione nell'ambito dello Stato patrimoniale iniziale; in colonna 7 il relativo valore. Per quei valori che non hanno trovato collocazione nel corrispondente conto di contabilità economica e conseguentemente nello Stato Patrimoniale iniziale, se ne darà conto nell'ambito delle annotazioni. La riga "Saldo" dovrà riportare la somma algebrica dei totali delle colonne 3 e 7.

Residui attivi (1)	Anno di riferimento (2)	Valori del rendiconto finanziario o bilancio consuntivo al 31/12/20.. (3)	Annotazioni (4)	Conti elementari di riferimento della contabilità economica (5)	Riferimento allo schema di Stato Patrimoniale iniziale all'1/1/200... (6)	Valori di Contabilizzazione (7)
TITOLO I – SEZ.I						
CATEGORIA I						
Capitolo/Articolo						
CATEGORIA II						
Capitolo/Articolo						
CATEGORIA III						
Capitolo/Articolo						
TITOLO I – SEZ.II						
CATEGORIA I						
Capitolo/Articolo						
CATEGORIA II						
Capitolo/Articolo						
CATEGORIA III						
Capitolo/Articolo						
TITOLO II						
CATEGORIA I						
TITOLO II						
Partite di giro						
Capit./Art.						
Contabilità						

speciali						
TOTALI						
Residui passivi (1)	Anno di riferimento (2)	Valori del rendiconto finanziario o bilancio consuntivo al 31/12/20.. (3)	Annotazioni (4)	Conti elementari di riferimento della contabilità economica (5)	Riferimento allo schema di Stato Patrimoniale iniziale all'1/1/200... (6)	Valori di Contabilizzazione (7)
TITOLO I – SEZ.I						
CATEGORIA I						
Capitolo/Articolo						
CATEGORIA II						
Capitolo/Articolo						
CATEGORIA III						
Capitolo/Articolo						
TITOLO I – SEZ.II						
CATEGORIA I						
Capitolo/Articolo						
CATEGORIA II						
Capitolo/Articolo						
CATEGORIA III						
Capitolo/Articolo						
TITOLO II						
CATEGORIA I						
TITOLO II						
Partite di giro						
Capit./Art.						
Contabilità speciali						
TOTALI						

B.2. PROSPETTO PER LA DETERMINAZIONE ANALITICA DEL FONDO DI DOTAZIONE INIZIALE ALL'1/1/200...

Di seguito il prospetto che indica le modalità di determinazione del Fondo di Dotazione aziendale all'atto del passaggio al sistema di contabilità economico-patrimoniale (1/1/...).

Il prospetto partendo dal saldo di colonna 7 di cui all'Allegato B.1., è integrato di quei valori che nel previgente sistema di contabilità finanziaria non trovavano collocazione ma, nel rispetto dei nuovi criteri valutativi adottati, dovranno essere contabilizzati in sede di avvio del sistema di contabilità economico-patrimoniale.

+/- Saldo Residui attivi e passivi riclassificati (totale colonna 7 allegato A)	
+/- Liquidità	
+ Giacenze (scorte/rimanenze)	
+ Immobilizzazioni (per quelle materiali ed immateriali al netto dei relativi fondi di ammortamento)	
+ Altre attività non rilevate nel previgente sistema di contabilità finanziaria	
- Debiti e Fondi per rischi e oneri, non rilevati nel previgente sistema di Contabilità finanziaria	
- Debiti per T.F.R	
- Contributi in conto capitale	
- Altre passività non rilevate nel previgente sistema di Contabilità finanziaria	
= FONDO DI DOTAZIONE INIZIALE ALL'1/1/200...	

B.3. SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE

STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)			Anno	Anno - 1
A) CREDITI PER INCREMENTO DA PATRIMONIO NETTO				
1	Per fondo di dotazione (crediti vs lo Stato o altre PP.AA. per partecipazione al fondo di dotazione)		0,00	0,00
2	Per contributi in conto capitale		0,00	0,00
3	Per altro		0,00	0,00
TOTALE CREDITI PER INCREMENTI DEL PATRIMONIO NETTO (A)			0,00	0,00
B) IMMOBILIZZAZIONI				
I	IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI:		0,00	0,00
1	Costi di impianto e di ampliamento		0,00	0,00
2	Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità		0,00	0,00
3	Software e altri diritti di utilizzazione opere di ingegno		0,00	0,00
4	Concessioni, licenze, marchi e diritti simili		0,00	0,00
5	Avviamento			
6	Migliorie su beni di terzi		0,00	0,00
7	Immobilizzazioni in corso ed acconti		0,00	0,00
8	Altre immobilizzazioni immateriali		0,00	0,00
TOTALE I			0,00	0,00
II	IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI			
1	Terreni del patrimonio indisponibile		0,00	0,00
2	Terreni del patrimonio disponibile (distinguere quelli in leasing finanziario)		0,00	0,00
3	Fabbricati del patrimonio indisponibile		0,00	0,00
4	Fabbricati del patrimonio disponibile (distinguere quelli in leasing finanziario)		0,00	0,00
5	Fabbricati di pregio storico/artistico del patrimonio indisponibile		0,00	0,00
6	Fabbricati di pregio storico/artistico del patrimonio disponibile		0,00	0,00
7	Infrastrutture			
8	Impianti e macchinari		0,00	0,00
9	Attrezzature socio – assistenziali e sanitarie o comunque specifiche di servizi alla persona		0,00	0,00
10	Mobili e arredi		0,00	0,00
11	Macchine d'ufficio elettromeccaniche e elettroniche, computers e altri strumenti elettronici e informatici		0,00	0,00
12	Automezzi		0,00	0,00
13	Immobilizzazioni in corso e acconti		0,00	0,00
14	Altri beni materiali		0,00	0,00
TOTALE II			0,00	0,00
III	IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE			
1	Partecipazioni in:			
a	<i>Società controllate</i>		0,00	0,00
b	<i>Società partecipate</i>			

	c	<i>Enti non profit</i>	0,00	0,00
	d	<i>Altri soggetti</i>	0,00	0,00
2		Crediti (con separata indicazione degli importi esigibili entro l'esercizio) verso:		
	a	<i>Società controllate</i>	0,00	0,00
	b	<i>Società partecipate</i>		
	c	<i>Altri soggetti</i>	0,00	0,00
3		Altri Titoli	0,00	0,00
		TOTALE III	0,00	0,00
		TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	0,00	0,00
		C) ATTIVO CIRCOLANTE		
I		RIMANENZE		
	1	Beni socio – sanitari		
	2	Beni tecnico - economici		
	3	Attività in corso		
	4	Acconti		
		TOTALE I	0,00	0,00
II		CREDITI (con separata indicazione per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo)		
	1	Crediti di natura tributaria	0,00	0,00
	a	<i>Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità</i>	0,00	0,00
	b	<i>Altri crediti da tributi</i>	0,00	0,00
	c	<i>Crediti da Fondi perequativi</i>	0,00	0,00
	2	Crediti per trasferimenti e contributi	0,00	0,00
	a	<i>verso la Regione</i>	0,00	0,00
	b	<i>verso la Città Metropolitana/Provincia</i>	0,00	0,00
	c	<i>verso Comuni dell'ambito distrettuale</i>	0,00	0,00
	d	<i>verso Azienda Sanitaria</i>	0,00	0,00
	e	<i>verso lo Stato ed altri Enti pubblici</i>	0,00	0,00
	f	<i>verso società controllate</i>	0,00	0,00
	g	<i>verso società partecipate</i>	0,00	0,00
	3	Crediti verso Erario	0,00	0,00
	4	Crediti verso utenti e altri soggetti privati	0,00	0,00
	5	Crediti per attività svolte per c/terzi	0,00	0,00
		TOTALE II	0,00	0,00
III		ATTIVITA' FINANZIARIE CHE NON COSTITUISCONO IMMOBILIZZAZIONI		
	1	partecipazioni in:		
	a	<i>società di capitali</i>	0,00	0,00
	b	<i>Enti non - profit</i>	0,00	0,00
	c	<i>Altri soggetti</i>	0,00	0,00
	2	Altri titoli	0,00	0,00
		TOTALE III	0,00	0,00
IV		DISPONIBILITA' LIQUIDE		

1		Conto di tesoreria	0,00	0,00
	a	Istituto tesorerie	0,00	0,00
	b	<i>Banca d'Italia</i>	0,00	0,00
2		Altri depositi bancari e postali	0,00	0,00
3		Denaro e valori in cassa	0,00	0,00
4		Altri conti presso la tesoreria intestati all'ente		
		TOTALE IV	0,00	0,00
		TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	0,00	0,00
		<u>D) RATEI E RISCONTI ATTIVI</u>		
1		Ratei	0,00	0,00
2		Risconti	0,00	0,00
		TOTALE RATEI E RISCONTI (D)	0,00	0,00
		TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)	0,00	0,00

			Anno	Anno - 1
		STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)		
		A) PATRIMONIO NETTO		
I		Fondo di dotazione	0,00	0,00
	a	all'1/1/200_ (o comunque iniziale)	0,00	0,00
	b	variazioni	0,00	0,00
II		Contributi in c/capitale all'1/1/200_ (o comunque iniziali)	0,00	0,00
III		Contributi in conto capitale vincolati ad investimenti	0,00	0,00
IV		Donazioni vincolate ad investimenti	0,00	0,00
V		Donazioni di immobilizzazioni (con vincolo di destinazione)	0,00	0,00
VI		Riserve	0,00	0,00
	a	<i>da risultato economico di esercizi precedenti</i>	0,00	0,00
	b	<i>da capitale</i>	0,00	0,00
	c	<i>da permessi di costruire</i>	0,00	0,00
	d	<i>riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali</i>	0,00	0,00
	e	<i>altre riserve indisponibili</i>	0,00	0,00
VII		Utili (Perdite) portati a nuovo	0,00	0,00
VIII		Utile (Perdita) dell'esercizio	0,00	0,00
		TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	0,00	0,00
		B) FONDI PER RISCHI ED ONERI		
1		Per trattamento di quiescenza	0,00	0,00
2		Per imposte	0,00	0,00
3		Per imposte differite	0,00	0,00
4		Altri	0,00	0,00
		TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	0,00	0,00
		C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO	0,00	0,00

		TOTALE T.F.R. (C)	0,00	0,00
		<u>D) DEBITI (1)</u>		
1		Debiti da finanziamento	0,00	0,00
	a	<i>prestiti obbligazionari</i>	0,00	0,00
	b	<i>v/ altre amministrazioni pubbliche</i>	0,00	0,00
	c	<i>verso banche</i>	0,00	0,00
	d	<i>verso tesoriere</i>	0,00	0,00
	e	<i>verso altri finanziatori</i>	0,00	0,00
2		Debiti verso fornitori	0,00	0,00
3		Acconti	0,00	0,00
4		Debiti per trasferimenti e contributi	0,00	0,00
	a	<i>enti finanziati dal servizio sanitario nazionale</i>	0,00	0,00
	b	<i>altre amministrazioni pubbliche</i>	0,00	0,00
	c	<i>imprese controllate</i>	0,00	0,00
	d	<i>imprese partecipate</i>	0,00	0,00
	e	<i>altri soggetti</i>	0,00	0,00
5		Altri debiti	0,00	0,00
	a	<i>tributari</i>	0,00	0,00
	b	<i>verso istituti di previdenza e sicurezza sociale</i>	0,00	0,00
	c	<i>per attività svolta per c/terzi (2)</i>	0,00	0,00
	d	<i>per fatture da ricevere e note d'accredito da emettere</i>	0,00	0,00
	e	<i>altri</i>	0,00	0,00
		TOTALE DEBITI (D)	0,00	0,00
		<u>E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI</u>		
I		Ratei passivi	0,00	0,00
II		Risconti passivi	0,00	0,00
	1	Contributi agli investimenti	0,00	0,00
	a	<i>da altre amministrazioni pubbliche</i>	0,00	0,00
	b	<i>da altri soggetti</i>	0,00	0,00
	2	Concessioni pluriennali	0,00	0,00
	3	Altri risconti passivi	0,00	0,00
		TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	0,00	0,00
		TOTALE DEL PASSIVO (A+B+C+D+E)	0,00	0,00
		CONTI D'ORDINE		
		1) Impegni su esercizi futuri	0,00	0,00
		2) beni di terzi in uso	0,00	0,00
		3) beni dati in uso a terzi	0,00	0,00
		4) garanzie prestate a amministrazioni pubbliche	0,00	0,00
		5) garanzie prestate a imprese controllate	0,00	0,00
		6) garanzie prestate a imprese partecipate	0,00	0,00
		7) garanzie prestate a altre imprese	0,00	0,00
		8) garanzie ricevute	0,00	0,00

			TOTALE CONTI D'ORDINE	0,00	0,00
			(1) con separata indicazione degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo		
			(2) Non comprende i debiti derivanti dall'attività di sostituto di imposta. I debiti derivanti da tale attività sono considerati nelle voci 5 a) e b)		

B.4. SCHEMA DI CONTO ECONOMICO

	Anno n	Anno n -1
A) VALORE DELLA PRODUZIONE		
1. Ricavi da attività per servizi alla persona		
a) Rette	0,00	0,00
b) Oneri a rilievo sanitario	0,00	0,00
c) Concorsi rimborsi e recuperi da attività per servizi alla persona	0,00	0,00
d) Altri ricavi	0,00	0,00
2. Costi capitalizzati		
a) Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	0,00	0,00
b) Quota per utilizzo contributi in conto capitale e donazioni vincolate ad investimenti imputati all'esercizio	0,00	0,00
3. Variazione delle rimanenze di attività in corso	0,00	0,00
4. Variazioni dei lavori in corso di produzione		
5. Proventi e ricavi diversi		
a) Da utilizzo del patrimonio immobiliare	0,00	0,00
b) Proventi da trasferimenti correnti	0,00	0,00
c) Concorsi rimborsi e recuperi per attività diverse	0,00	0,00
d) Plusvalenze ordinarie	0,00	0,00
e) Sopravvenienze ed insussistenze attive	0,00	0,00
f) Proventi delle vendite e delle prestazioni di beni e servizi pubblici	0,00	0,00
g) Altri ricavi istituzionali	0,00	0,00
6. Contributi in conto esercizio		
a) Contributi dalla Regione	0,00	0,00
b) Contributi dalla Provincia/Città Metropolitana	0,00	0,00
c) Contributi dai Comuni dell'ambito distrettuale	0,00	0,00
d) Contributi dall'Azienda Sanitaria	0,00	0,00
e) Contributi dallo Stato e da altri Enti pubblici	0,00	0,00
f) Rettifica contributi c/esercizio per destinazione ad investimenti	0,00	0,00
g) Utilizzo fondi per quote inutilizzate contributi vincolati di esercizi precedenti	0,00	0,00
h) Altri contributi da privati		
7. Altri ricavi e proventi	0,00	0,00
TOTALE A	0,00	0,00
B) COSTI DELLA PRODUZIONE		

8. Acquisti di beni		
a) Beni per attività socio sanitaria	0,00	0,00
b) Beni per attività socio - assistenziale	0,00	0,00
c) Beni tecnico-economali	0,00	0,00
d) Altri beni	0,00	0,00
9. Acquisti di servizi		
a) Per la gestione dell'attività socio sanitaria e socio assistenziale	0,00	0,00
b) Servizi esternalizzati	0,00	0,00
c) Trasporti	0,00	0,00
d) Consulenze socio sanitarie e socio assistenziali	0,00	0,00
e) Altre consulenze	0,00	0,00
f) Lavoro interinale ed altre forme di collaborazione	0,00	0,00
g) Utenze	0,00	0,00
h) Manutenzioni e riparazioni ordinarie e cicliche	0,00	0,00
i) Costi per organi Istituzionali	0,00	0,00
j) Assicurazioni		
k) Altri		
10. Godimento di beni di terzi		
a) Affitti	0,00	0,00
b) Canoni di locazione finanziaria	0,00	0,00
c) Service	0,00	0,00
11. Personale		
a) Salari e stipendi	0,00	0,00
b) Oneri sociali	0,00	0,00
c) Trattamento di fine rapporto	0,00	0,00
d) Altri costi	0,00	0,00
12. Ammortamenti e svalutazioni		
a) Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali	0,00	0,00
b) Ammortamenti delle immobilizzazioni materiali	0,00	0,00
c) Svalutazione delle immobilizzazioni	0,00	0,00
d) Svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide	0,00	0,00
13. Variazione delle rimanenze di materie prime e di beni di consumo		
a) Variazione delle rimanenze di materie prime e dei beni di consumo socio- sanitari	0,00	0,00
b) Variazione delle rimanenze di materie prime e di beni di consumo tecnico- economali	0,00	0,00
14. Accantonamenti ai fondi rischi	0,00	0,00

15. Oneri diversi di gestione		
a) Costi amministrativi	0,00	0,00
b) Imposte non sul reddito	0,00	0,00
c) Tasse	0,00	0,00
d) Altri	0,00	0,00
e) Minusvalenze ordinarie	0,00	0,00
f) Sopravvenienze ed insussistenze passive	0,00	0,00
g) Contributi erogati ad aziende non-profit	0,00	0,00
TOTALE B	0,00	0,00
Differenza tra valore e costi della produzione (A - B)	0,00	0,00
C) PROVENTI E ONERI FINANZIARI		
16. Proventi da partecipazioni		
a) In società partecipate	0,00	0,00
b) Da altri soggetti	0,00	0,00
17. Altri proventi finanziari		
a) Interessi attivi su titoli dell'attivo circolante	0,00	0,00
b) Interessi attivi bancari e postali	0,00	0,00
c) Proventi finanziari diversi	0,00	0,00
18. Interessi passivi ed altri oneri finanziari		
TOTALE C)	0,00	0,00
D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITÀ FINANZIARIE		
19. Rivalutazioni		
a) Di partecipazioni	0,00	0,00
b) Di altri valori mobiliari	0,00	0,00
20. Svalutazioni		
a) Di partecipazioni	0,00	0,00
b) Di altri valori mobiliari	0,00	0,00
TOTALE D)	0,00	0,00
Risultato prima delle imposte (A+B+C+D)	0,00	0,00
21. Imposte sul reddito		
a) Irap	0,00	0,00
b) Ires	0,00	0,00
UTILE O (PERDITA) DI ESERCIZIO	0,00	0,00

B.5. SCHEMA DI RENDICONTO FINANZIARIO

SCHEMA DI RENDICONTO FINANZIARIO		CONSUNTIVO ANNO N	PREVISIONALE ANNO N+1	PREVISIONALE ANNO N+2
(+)	RISULTATO DI ESERCIZIO			
(+/-)	ammortamenti immobilizzazioni materiali			
(+/-)	ammortamenti immobilizzazioni immateriali			
Ammortamenti				
(+/-)	Utilizzo finanziamenti per investimenti			
(+/-)	Utilizzo fondi riserva: investimenti, incentivi al personale, successioni e donaz., plusvalenze da reinvestire			
+/- utilizzo contributi in c/capitale e fondi riserva				
(+/-)	accantonamenti TFR			
(+/-)	pagamenti TFR			
+/- TFR				
(+/-)	Rivalutazioni/svalutazioni di attività finanziarie			
(+/-)	accantonamenti a fondi svalutazioni			
(+/-)	utilizzo fondi svalutazioni			
+/- Fondi svalutazione di attività				
(+/-)	accantonamenti a fondi per rischi e oneri			
(+/-)	utilizzo fondi per rischi e oneri			
+/- Fondo per rischi ed oneri futuri				
TOTALE Flusso della gestione corrente				
(+/-)	aumento/diminuzione debiti verso regione e provincia, esclusa la variazione relativa a debiti per acquisto di beni strumentali			
(+/-)	aumento/diminuzione debiti verso comune			
(+/-)	aumento/diminuzione debiti verso aziende sanitarie pubbliche			
(+/-)	aumento/diminuzione debiti verso fornitori			
(+/-)	aumento/diminuzione debiti tributari			

(+/-)	aumento/diminuzione debiti verso istituti di previdenza			
(+/-)	aumento/diminuzione altri debiti			
(+/-)	aumento/diminuzione debiti (esclusi fornitori di immobilizzazioni e c/c bancari e istituto tesoriere)			
(+/-)	aumento/diminuzione ratei e risconti passivi			
(+/-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/stato quote indistinte			
(+/-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/stato quote vincolate			
(+/-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Regione per gettito addizionali Irpef e Irap			
(+/-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Regione - gettito fiscalità regionale			
(+/-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Regione			
(+/-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Comune			
(+/-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Asl			
(+/-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Erario			
(+/-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Altri			
(+/-)	diminuzione/aumento di crediti			
(+/-)	diminuzione/aumento del magazzino			
(+/-)	diminuzione/aumento di acconti a fornitori per magazzino			
(+/-)	diminuzione/aumento rimanenze			
(+/-)	diminuzione/aumento ratei e risconti attivi			
A - Totale operazioni di gestione reddituale				
ATTIVITA' DI INVESTIMENTO				

(+/-)	Acquisto costi di impianto e di ampliamento			
(+/-)	Acquisto costi di ricerca e sviluppo			
(+/-)	Acquisto Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno			
(+/-)	Acquisto immobilizzazioni immateriali in corso			
(+/-)	Acquisto altre immobilizzazioni immateriali			
(+/-)	Acquisto Immobilizzazioni Immateriali			
(+/-)	Valore netto contabile costi di impianto e di ampliamento dismessi			
(+/-)	Valore netto contabile costi di ricerca e sviluppo dismessi			
(+/-)	Valore netto contabile Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno			
(+/-)	Valore netto contabile immobilizzazioni immateriali in corso dismesse			
(+/-)	Valore netto contabile altre immobilizzazioni immateriali dismesse			
(+/-)	Valore netto contabile Immobilizzazioni Immateriali dismesse			
(+/-)	Acquisto terreni			
(+/-)	Acquisto fabbricati			
(+/-)	Acquisto impianti e macchinari			
(+/-)	Acquisto attrezzature sanitarie e scientifiche			
(+/-)	Acquisto mobili e arredi			
(+/-)	Acquisto automezzi			
(+/-)	Acquisto altri beni materiali			
(+/-)	Immobilizzazioni materiali in corso			
(+/-)	Acquisto Immobilizzazioni Materiali			
(+/-)	Valore netto contabile terreni dismessi			

(+/-)	Valore netto contabile fabbricati dismessi			
(+/-)	Valore netto contabile impianti e macchinari dismessi			
(+/-)	Valore netto contabile attrezzature sanitarie e scientifiche dismesse			
(+/-)	Valore netto contabile mobili e arredi dismessi			
(+/-)	Valore netto contabile automezzi dismessi			
(+/-)	Valore netto contabile altri beni materiali dismessi			
(+/-)	Valore netto contabile Immobilizzazioni Materiali dismesse			
(+/-)	Acquisto crediti finanziari			
(+/-)	Acquisto titoli			
(+/-)	Acquisto Immobilizzazioni Finanziarie			
(+/-)	Valore netto contabile crediti finanziari dismessi			
(+/-)	Valore netto contabile titoli dismessi			
(+/-)	Valore netto contabile Immobilizzazioni Finanziarie dismesse			
(+/-)	Aumento/Diminuzione debiti v/fornitori di immobilizzazioni			
B - Totale attività di investimento				
ATTIVITA' DI FINANZIAMENTO				
(+/-)	diminuzione/aumento crediti vs Stato (finanziamenti per investimenti)			
(+/-)	diminuzione/aumento crediti vs Regione (finanziamenti per investimenti)			
(+/-)	diminuzione/aumento crediti vs Regione (aumento fondo di dotazione)			
(+/-)	diminuzione/aumento crediti vs Regione (ripiano perdite)			
(+/-)	diminuzione/aumento crediti vs Regione (copertura IRAP)			

(+/-)	aumento fondo di dotazione			
(+/-)	aumento contributi in c/capitale da regione e da altri			
(+/-)	altri aumenti/diminuzioni al patrimonio netto			
(+/-)	aumenti/diminuzioni nette contabili al patrimonio netto			
(+/-)	aumento/diminuzione debiti C/C bancari e istituto tesoriere			
(+/-)	assunzione nuovi mutui			
(+/-)	mutui quota capitale rimborsata			
<i>C - Totale attività di finanziamento</i>				
FLUSSO DI CASSA COMPLESSIVO (A+B+C)				
DIFFERENZA LIQUIDITA' TRA INIZIO E FINE ESERCIZIO				

B.6. SCHEMA DI BILANCIO ECONOMICO PLURIENNALE DI PREVISIONE

	Anno n	Anno n +1	Anno n + 2
A) VALORE DELLA PRODUZIONE			
1. Ricavi da attività per servizi alla persona			
a) Rette	0,00	0,00	0,00
b) Oneri a rilievo sanitario	0,00	0,00	0,00
c) Concorsi rimborsi e recuperi da attività per servizi alla persona	0,00	0,00	0,00
2. Costi capitalizzati			
a) Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	0,00	0,00	0,00
b) Quota per utilizzo contributi in conto capitale e donazioni vincolate ad investimenti imputati all'esercizio	0,00	0,00	0,00
3. Variazione delle rimanenze di attività in corso	0,00	0,00	0,00
4. Variazione dei lavori in corso di produzione	0,00	0,00	0,00
5. Proventi e ricavi diversi			
a) Da utilizzo del patrimonio immobiliare	0,00	0,00	0,00
b) Concorsi rimborsi e recuperi per attività diverse	0,00	0,00	0,00
c) Plusvalenze ordinarie	0,00	0,00	0,00
d) Sopravvenienze ed insussistenze attive	0,00	0,00	0,00
e) Altri ricavi istituzionali	0,00	0,00	0,00
f) Ricavi da attività commerciale	0,00	0,00	0,00
6. Contributi in conto esercizio			
a) Contributi dalla Regione	0,00	0,00	0,00
b) Contributi dalla Regione per IRAP			
c) Contributi dalla Provincia/Città Metropolitana	0,00	0,00	0,00
d) Contributi dai Comuni dell'ambito distrettuale	0,00	0,00	0,00
e) Contributi dall'Azienda Sanitaria	0,00	0,00	0,00
f) Contributi dallo Stato e da altri Enti pubblici	0,00	0,00	0,00
g) Rettifica contributi c/esercizio per destinazione ad investimenti	0,00	0,00	0,00
h) Utilizzo fondi per quote inutilizzate contributi vincolati di esercizi precedenti	0,00	0,00	0,00
i) Altri contributi da privati	0,00	0,00	0,00
7. Altri ricavi e proventi	0,00	0,00	0,00
TOTALE A	0,00	0,00	0,00
B) COSTI DELLA PRODUZIONE			

8. Acquisti di beni			
a) Beni per attività socio sanitaria	0,00	0,00	0,00
b) Beni per attività socio - assistenziale	0,00	0,00	0,00
c) Beni tecnico-economali	0,00	0,00	0,00
d) Altri beni	0,00	0,00	0,00
9. Acquisti di servizi			
a) Per la gestione dell'attività socio sanitaria e socio assistenziale	0,00	0,00	0,00
b) Servizi esternalizzati	0,00	0,00	0,00
c) Trasporti	0,00	0,00	0,00
d) Consulenze socio sanitarie e socio assistenziali	0,00	0,00	0,00
e) Altre consulenze	0,00	0,00	0,00
f) Lavoro interinale ed altre forme di collaborazione	0,00	0,00	0,00
g) Utenze	0,00	0,00	0,00
h) Manutenzioni e riparazioni ordinarie e cicliche	0,00	0,00	0,00
i) Costi per organi Istituzionali	0,00	0,00	0,00
j) Assicurazioni	0,00	0,00	0,00
k) Altri	0,00	0,00	0,00
10. Godimento di beni di terzi			
a) Affitti	0,00	0,00	0,00
b) Canoni di locazione finanziaria	0,00	0,00	0,00
c) Service	0,00	0,00	0,00
11. Personale			
a) Salari e stipendi	0,00	0,00	0,00
b) Oneri sociali	0,00	0,00	0,00
c) Trattamento di fine rapporto	0,00	0,00	0,00
d) Altri costi	0,00	0,00	0,00
12. Ammortamenti e svalutazioni			
a) Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali	0,00	0,00	0,00
b) Ammortamenti delle immobilizzazioni materiali	0,00	0,00	0,00
c) Svalutazione delle immobilizzazioni	0,00	0,00	0,00
d) Svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide	0,00	0,00	0,00
13. Variazione delle rimanenze di materie prime e di beni di consumo			
a) Variazione delle rimanenze di materie prime e dei beni di consumo socio- sanitari	0,00	0,00	0,00
b) Variazione delle rimanenze di materie prime e di beni di consumo tecnico- economali	0,00	0,00	0,00
14. Accantonamenti ai fondi rischi	0,00	0,00	0,00

15. Oneri diversi di gestione			
a) Costi amministrativi	0,00	0,00	0,00
b) Imposte non sul reddito	0,00	0,00	0,00
c) Tasse	0,00	0,00	0,00
d) Altri	0,00	0,00	0,00
e) Minusvalenze ordinarie	0,00	0,00	0,00
f) Sopravvenienze ed insussistenze passive	0,00	0,00	0,00
g) Contributi erogati ad aziende non-profit	0,00	0,00	0,00
TOTALE B	0,00	0,00	0,00
Differenza tra valore e costi della produzione (A - B)	0,00	0,00	0,00
C) PROVENTI E ONERI FINANZIARI			
16. Proventi da partecipazioni			
a) In società partecipate	0,00	0,00	0,00
b) Da altri soggetti	0,00	0,00	0,00
17. Altri proventi finanziari			
a) Interessi attivi su titoli dell'attivo circolante	0,00	0,00	0,00
b) Interessi attivi bancari e postali	0,00	0,00	0,00
c) Proventi finanziari diversi	0,00	0,00	0,00
18. Interessi passivi ed altri oneri finanziari			
a) Su mutui	0,00	0,00	0,00
b) Bancari	0,00	0,00	0,00
c) Oneri finanziari diversi	0,00	0,00	0,00
TOTALE C)	0,00	0,00	0,00
D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITÀ FINANZIARIE			
19. Rivalutazioni			
a) Di partecipazioni	0,00	0,00	0,00
b) Di altri valori mobiliari	0,00	0,00	0,00
20. Svalutazioni			
a) Di partecipazioni	0,00	0,00	0,00
b) Di altri valori mobiliari	0,00	0,00	0,00
TOTALE D)	0,00	0,00	0,00
Risultato prima delle imposte (A+B+C+D)	0,00	0,00	0,00
21. Imposte sul reddito			
a) Irap	0,00	0,00	0,00
b) Ires	0,00	0,00	0,00

UTILE O (PERDITA) DI ESERCIZIO	0,00	0,00	0,00

BENI MOBILI PER CATEGORIA	FONDI PROPRI	FONDI REGIONALI	FONDI DA EE. LL.	FONDI STATALI	FONDI COMUNITARI	FONDI DA PRIVATI	ENTRATE DA DISMISSIONI PATRIMONIO