



REGIONE BASILICATA

LA GIUNTA

DELIBERAZIONE N° 2018

SEDUTA DEL 19 NOV. 2009

Salute, Sicurezza e Solidarietà Sociale,
Servizi alla persona e alla comunità

DIPARTIMENTO

OGGETTO LR.n.1/2007 art. 18 c.2 s.m.i. e LR.n.12/2008 s.m.i. - approvazione dei principi contabili delle Aziende Sanitarie Regionali, delle procedure di trasferimento di beni e rapporti giuridici di cui alla LR.n.12/2008 e delle disposizioni transitorie

Relatore ASSESSORE DIP.TO SALUTE, SICUREZZA E SOLIDARIETÀ
SOCIALE, SERVIZI ALLA PERSONA E ALLA COMUNITÀ

La Giunta, riunitasi il giorno 19 NOV. 2009 alle ore 18.00 nella sede dell'Ente.

		Presente	Assente
1. Vito DE FILIPPO	Presidente	X	
2. Vincenzo SANTOCHIRICO	Vice Presidente		X
3. Antonio AUTILIO	Componente		X
4. Rocco VITA	Componente	X	
5. Antonio POTENZA	Componente	X	
6. Gennaro STRAZIUSO	Componente	X	
7. Vincenzo VITI	Componente	X	
Segretario: Avv. Maria Carmela SANTORO			X

ha deciso in merito all'argomento in oggetto, secondo quanto riportato nelle pagine successive.

L'atto si compone di N° 6 pagine compreso il frontespizio
e di N° 5 allegati

UFFICIO RAGIONERIA GENERALE

- Prenotazione di impegno N° UPB Cap. per €
- Assunto impegno contabile N° UPB Cap.

Esercizio

per €

IL DIRIGENTE

IL DIRIGENTE

dell'Ufficio Ragioneria Generale
Dott. Nicola A. COLUZZI

LA PRESENTE DELIBERAZIONE
NON COMPORTA VISTO DI
REGOLARITA' CONTABILE

Atto soggetto a pubblicazione integrale per estratto

VISTI

- il decreto legislativo 30 marzo 2001, n.165 e succ. modif. ed integrazioni;
- la legge regionale 2 marzo 1996, n. 12 e succ. mod. ed integrazioni;
- la DGR n.1148 del 23 maggio 2005 recante la nuova denominazione e configurazione dei dipartimenti regionali, integrata dalla DGR 5 luglio 2005 n. 1380;
- la DGR n.11 del 13 gennaio 1998 concernente l'individuazione degli atti di competenza della Giunta Regionale;
- la DGR 13 dicembre 2004 n. 2093 così come modificata dalla DGR n.637 del 3.5.2006 e successivamente dalla DGR n.539 del 23.4.2008;
- la DGR n.2017 del 5 ottobre 2005 così come modificata dalla DGR n.125/2006;

VISTI

- la legge 23 dicembre 1978 n. 833;
- il decreto legislativo 30.12.1992 n.502 e successive modificazioni ed integrazioni;
- il decreto legislativo 19.6.1999, n.229;
- il D.Lgs. 18.2.2000, n.56;
- il D.L. 18 settembre 2001 n.347, convertito con modificazioni ed integrazioni nella Legge 16.11.2001 n.405;
- il D.L. 15.4.2002 n.63, convertito nella L. 15.06.2002 n.112 e successive modificazioni ed integrazioni;
- la legge del 30.12.1991, n. 412;
- la legge n.350/2003;
- la legge n.311/2004;
- la legge n.248/2005;
- la legge n.266/2005;
- la Legge n.296/2006;
- la Legge n.120/2007;
- la Legge n.244/2007;

VISTE

- la legge regionale n. 34 del 27.03.1995 e successive modificazioni ed integrazioni in tema di patrimonio e contabilità delle Aziende Sanitarie ed ospedaliere;
- la legge regionale n.21 del 3.8.1999 e successive modificazioni e integrazioni
- la legge regionale n.28 del 5.04.2000 (norme in materia di autorizzazione delle strutture sanitarie pubbliche e private) e successive modifiche ed integrazioni;
- la legge regionale n.34 del 6.09.2001 (nuovo ordinamento contabile della Regione Basilicata);
- la legge regionale n.39 del 31.10.2001 (riordino e razionalizzazione del Servizio Sanitario Regionale);
- la legge regionale n.12 del 2 luglio 2008 concernente il riassetto organizzativo e territoriale del Servizio Sanitario Regionale;

VISTI

- L'Accordo Stato-Regioni del 3 agosto 2000 (rep. Atti n. 1004) in materia di spesa sanitaria come integrato dall'art.85, comma 6 della legge 23 dicembre 2000, n. 388;
- L'Accordo Stato-Regioni del 22 marzo 2001 (repertorio atti n. 1210) che integra l'accordo sancito il 3 agosto 2000 in materia di spesa sanitaria;
- L'Accordo Stato-Regioni dell'8 agosto 2001, recante integrazioni e modifiche agli accordi sanciti il 3 agosto 2000 ed il 22 marzo 2001 in materia di spesa sanitaria (repertorio atti n. 1285), con il quale si conviene di definire i Livelli essenziali di Assistenza;
- L'Accordo Stato-Regioni Rep.1587 del 19.12.2002 concernente la semplificazione delle procedure per l'attivazione dei programmi di investimento in sanità;
- L'Accordo Stato-Regioni del 16.12.2004 (Rep.2174) per la definizione del procedimento di verifica degli adempimenti regionali di cui all'art.3 c.33 della L.n.350/2003;
- l'Intesa Stato-Regioni del 23 marzo 2005 (repertorio atti n.2271), ai sensi dell'art.8 c.6 L.n.131/2003, in attuazione dell'art.1 c.173 della legge n.311/2004;

- l'Intesa Stato-Regioni del 5.10.2006 (Rep.2648) concernente un nuovo Patto per la Salute 2006-2009, in attuazione del Protocollo d'Intesa del 28.9.2006;
- l'Intesa tra Governo nazionale e Regioni sottoscritta in data 23.10.2009 per un nuovo Patto per la Salute per il triennio 2010-2012;

RICHIAMATI

- Il Decreto Legislativo 18.2.2000, n.56, "Disposizioni in materia di federalismo fiscale, a norma dell'articolo 10 della L. 13 maggio 1999, n. 133"
- il D.L. 18 settembre 2001 n.347 "Interventi urgenti in materia di spesa sanitaria", convertito con modificazioni ed integrazioni nella Legge 16.11.2001 n.405, ed in particolare che l'art.4 comma 2 del citato D.L. 18.9.2001 n.347 prevede che gli eventuali disavanzi di gestione accertati o stimati, nel rispetto dell'accordo Stato Regioni sancito l'8 agosto 2001 dalla Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province Autonome, sono coperti dalle Regioni con le modalità stabilite da norme regionali che prevedano, alternativamente o cumulativamente, l'introduzione di:
 - a) misure di compartecipazione alla spesa sanitaria, ivi inclusa l'introduzione di forme di corresponsabilizzazione dei principali soggetti che concorrono alla determinazione della spesa;
 - b) variazioni dell'aliquota dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche o altre misure fiscali previste nella normativa vigente;
 - c) altre misure idonee a contenere la spesa, ivi inclusa l'adozione di interventi sui meccanismi di distribuzione dei farmaci;
- il D.L. 15 aprile 2002 n. 63 convertito, con modificazioni, dalla legge 15 giugno 2002, n. 112, come integrato dall'articolo 52, comma 4, la legge 27 dicembre 2002 n. 289;
- il D.L. 30 settembre 2003 n. 269, convertito con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326;
- l'Accordo tra Stato-Regioni e Province Autonome Rep.2174 del 16 dicembre 2004, ai sensi dell'art.3 c.33 della legge 24 dicembre 2003 n.350, ed in particolare il punto 3 nella parte in cui prevede l'obbligo per le Regioni di ottemperare ad adempimenti tra cui quelli sub lettera a) concernenti il mantenimento della stabilità e dell'equilibrio di gestione del servizio sanitario regionale;
- l'art.1 comma 173 lett.f) della legge 31 dicembre 2004 n.311 nella parte in cui prevede per le Regioni l'obbligo di garantire in sede di programmazione regionale l'equilibrio economico-finanziario;
- l'art.6 dell'Intesa tra Stato-Regioni e Province Autonome Rep.2271 del 23 marzo 2005, ai sensi dell'art.8 c.6 L.n.131/2003 in attuazione dell'art.1 c.173 della legge n.311/2004, concernente l'obbligo di garantire l'equilibrio economico finanziario;
- il decreto legge 30 settembre 2005 n. 203, convertito con modificazioni dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248;
- l'articolo 1, comma 174, della legge 30 dicembre 2004, n.311, come integrato dall'articolo 1, comma 277 della legge 23 dicembre n. 266;
- l'articolo 1 comma 291, commi 274 e seguenti e comma 203 della legge 23 dicembre 2005, n. 266;
- il punto 1.4 dell'Intesa Stato-Regioni del 5.10.2006, concernente il Nuovo Patto per la Salute, che conferma e proroga per tutta la durata dell'accordo gli impegni e gli adempimenti regionali previsti dall'Intesa Stato-Regioni 23.03.2005 e dalla normativa collegata;
- l'art.1 comma 796 della L.n.269/2006, concernente l'attuazione del Nuovo Patto per la salute;
- il D.Lgs.n.42/2008 concernente "Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione";

VISTE

- la legge regionale n.1/2007;
- la legge regionale n.12/2008;

CONSIDERATO

- che l'art. 18 comma 2 della L.R. n. 1/2007, come successivamente modificato dall'art.26 c.2 della L.R.n. 28/2007, ha stabilito che *"Al fine di assicurare condizioni omogenee di significatività delle contabilità aziendali e di rispondenza agli obblighi di equilibrio economico-finanziario previsti dall'Intesa Stato-Regioni 5 ottobre 2005 Rep. 2648, denominata "Nuovo Patto per la Salute", e dall'Intesa Stato-Regioni 23 marzo 2005 Rep. 2271, nelle more dell'adozione dei provvedimenti per la certificazione dei bilanci delle Aziende Sanitarie, di cui all'art. 1 comma 291 della legge 23 dicembre 2005 n. 266, le Aziende Sanitarie sono tenute ad introdurre la revisione contabile del bilancio di esercizio attraverso un intervento pluriennale consistente nello svolgimento di un'indagine conoscitiva del patrimonio aziendale e nell'espletamento di limitate procedure di revisione sullo stato patrimoniale dell'esercizio di avvio del processo di revisione contabile, nella revisione contabile dello stato patrimoniale del primo esercizio successivo e nella revisione contabile del bilancio del secondo esercizio successivo"*;
- che il successivo comma 3 della stessa norma ha previsto che *"Con provvedimento della Giunta Regionale sono stabiliti i principi contabili di riferimento ed è organizzato e finanziato l'espletamento delle attività di revisione contabile di cui al precedente comma 2, riferendosi alle più significative esperienze nazionali e regionali ed avvalendosi, tramite procedura di gara ad evidenza pubblica, dell'attività professionale di una o più società di revisione iscritte all'Albo speciale di cui all'art. 161 del D.Lgs. 24 febbraio 1998 n. 58."*;
- Che la L.R..n. 12/2008 ha disposto, tra l'altro, la soppressione al 31.12.2008 e la successiva liquidazione delle Aziende Sanitarie USL e l'istituzione di 2 nuove Aziende Sanitarie Locali a partire dall'1.1.2009 che subentrano, nei modi e nei termini specificati negli artt. 5 e 6, nei procedimenti amministrativi in corso, nella titolarità delle strutture, nei rapporti di lavoro in essere ed in tutti i contratti e gli altri rapporti giuridici attivi e passivi esistenti alla data di entrata in funzione delle nuove Aziende e facenti capo alle Aziende preesistenti, salvo quanto previsto dall'art. 6 commi 3 e 4 concernenti la gestione liquidatoria delle Aziende cessate;
- Che l'art.2 c.5 della citata LR.n.12/08 ha stabilito, in particolare, che *"L'Azienda Sanitaria della provincia di Potenza succede all' Azienda Sanitaria USL n. 1 di Venosa, all' Azienda Sanitaria USL n. 2 di Potenza ed all'Azienda Sanitaria USL n. 3 di Lagonegro. L'Azienda Sanitaria di Matera succede all'Azienda Sanitaria USL n. 4 di Matera ed all' Azienda Sanitaria USL n. 5 di Montalbano Jonico"*;

VISTE

- La DGR n.1885/2007 concernente l'avvio di un progetto di innovazione del sistema economico-finanziario e contabile del SSR e la costituzione di un Gruppo di Lavoro, poi sostituito dal GdL di cui alla DGR n.795/2009 Allg.1 n.5;
- La DGR n.1242/2008 concernente la procedura di gara per l'affidamento di un servizio per l'organizzazione e la revisione contabile delle Aziende Sanitarie, nell'ambito di un progetto più complessivo di innovazione del sistema economico-finanziario e contabile del SSR;
- La DGR n.1776/2008 concernente il piano per la progressiva unificazione delle procedure di cui all'art. 5 della L.R. n. 12/08;
- La DGR n.795/2009 avente ad oggetto "legge n. 12 dell'1/7/2008 art. 5 c. 5 – integrazione della DGR n. 1776/08 – strumenti di raccordo e coordinamento per la progressiva unificazione delle procedure ed istituti delle Aziende Sanitarie Locali";

ATTESO CHE

- che con DGR n.1885 del 28.12.2007 è stato avviato un progetto concernente la *"innovazione del sistema economico-finanziario e contabile del SSR"* ed è stato costituito un Gruppo di Lavoro, composto da personale regionale e delle Aziende Sanitarie ed esperti esterni anche di altre Amministrazioni regionali e statali sensi dell'art.8 c.7 della LR.n.12/96 smi e dell'art.47 della LR.n.39/01, con il compito, tra l'altro, di *"supporto tecnico per la definizione dei principi contabili di riferimento e per l'espletamento della revisione contabile delle Aziende Sanitarie in attuazione dell'art.18 commi 2 e 3 della LR.n.1/2007"*;

- che con le DD. G.R. n. 1776/08 e n. 795/09 sono stati approvati gli strumenti di raccordo e di coordinamento per la progressiva unificazione delle procedure ed istituti delle Aziende Sanitarie Locali;
- che con la D.D. n. 72ac.2008/d1057 del 23/12/2008, modificata con D.D.n. 72AC.2009/D29 del 26/1/2009 sono stati approvati gli atti gara con l'aggiudicazione del servizio di revisione contabile di cui alla D.G.R. n. 1242/08;

VISTI

- I documenti di proposte di principi contabili, di procedure di trasferimento e di disposizioni transitorie esaminate nella riunione del 29 luglio 2009 dal Gruppo di Lavoro di cui alla DGR n.1885/2007 e nella riunione del 6.10. 2009 dal Gruppo di Lavoro di cui alla DGR n.795/2009 All.1 n.5 (che ha sostituito il GdL di cui alla DGR n.1885/09);

SU PROPOSTA dell'Assessore al ramo AD UNANIMITÀ DI VOTI

DELIBERA

per i motivi espressi in premessa che qui si intendono integralmente riportati :

- di approvare i principi contabili delle Aziende Sanitarie Regionali del SSR della Basilicata (Allegato 1);
- di approvare le procedure di trasferimento di beni e rapporti giuridici non già disciplinati da precedenti provvedimenti (Allegati 2.1, 2.2 e 2.3);
- di approvare le disposizioni transitorie per l'adozione dei nuovi principi contabili (Allegato 3);
- di impegnare le Aziende Sanitarie Regionali all'applicazione dei principi e delle procedure di cui agli Allegati al presente provvedimento, per quanto di competenza;
- di dare mandato al Dirigente Generale del Dipartimento regionale per l'adozione ed il successivo aggiornamento di una casistica di riferimento per l'applicazione dei nuovi principi contabili.

L'ISTRUTTORE


 ("[Inserire Nome e Cognome]")

IL RESPONSABILE P.O.

("[Inserire Nome e Cognome]")

IL DIRIGENTE GENERALE


 ("[Inserire Nome e Cognome]")

Tutti gli atti ai quali è fatto riferimento nella premessa e nel dispositivo della deliberazione sono depositati presso la struttura proponente, che ne curerà la conservazione nei termini di legge.



REGIONE BASILICATA

REGIONE BASILICATA
DIPARTIMENTO SALUTE, SICUREZZA E SOLIDARIETA' SOCIALE,
SERVIZI ALLA PERSONA E ALLA COMUNITA'

ALLEGATO N. 1

PRINCIPI CONTABILI
per la redazione del
BILANCIO D'ESERCIZIO
delle
AZIENDE SANITARIE

Documento redatto dal "Gruppo di Lavoro per l'innovazione del sistema economico-finanziario e contabile del SSR" della Regione Basilicata istituito con DGR n.795/5.5.2009 e costituito con DD 2009-7202/715 del 3.9.2009.

Indice

Premesse

- PRINCIPIO N. 1 - SCHEMA E MODALITÀ DI REDAZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO
- PRINCIPIO N. 2 - IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI
- PRINCIPIO N. 3 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI
- PRINCIPIO N. 4 - RIMANENZE
- PRINCIPIO N. 5 - CREDITI
- PRINCIPIO N. 6 - DISPONIBILITÀ LIQUIDE
- PRINCIPIO N. 7 - RATEI E RISCOINTI
- PRINCIPIO N. 8 - CONTI D'ORDINE
- PRINCIPIO N. 9 - PATRIMONIO NETTO
- PRINCIPIO N. 10 - FONDI PER RISCHI E ONERI
- PRINCIPIO N. 11 - DEBITI

Premesse

Il presente documento contiene le linee guida per la redazione dei bilanci di esercizio delle Aziende Sanitarie, Ospedaliere ed IRCCSS (di seguito «Aziende sanitarie») della Regione Basilicata.

Esso è stato predisposto, nell'ambito del Dipartimento Salute Solidarietà e Sicurezza Sociale Servizi alla Persona ed alla Comunità, dal "Gruppo di Lavoro per l'innovazione del sistema economico-finanziario e contabile del SSR" della Regione Basilicata istituito con DGR n.795/5.5.2009 e costituito con DD 2009-7202/715 del 3.9.2009 (che ha sostituito il GdL istituito con DGR n.1885/2007) e del progetto di "organizzazione e revisione contabile dei bilanci di esercizio delle Aziende Sanitarie Locali della Basilicata, dell'Azienda Ospedaliera "San Carlo" di Potenza, dell'IRCCS-CROB di Rionero e del coordinamento e consolidamento dei conti del S.S.R. della Regione Basilicata" avviato con DGR n.1242/30.07.2008..

I Principi Contabili si riferiscono al Bilancio d'Esercizio di cui all'art.29 della LR.n.34/1994 s.m.i. I principi relativi alla redazione del Bilancio economico preventivo di cui all'art.14 della citata LR.n.34/95, al Bilancio Pluriennale di previsione di cui all'art.13 della detta normativa ed alle certificazioni periodiche connesse al Patto di Stabilità per il settore sanitario saranno definiti in altro specifico documento.

Per quanto riguarda i principi contabili da adottare per la redazione del documento di bilancio, il Gruppo di Lavoro ha fatto riferimento alla normativa nazionale e regionale, ai Principi Contabili emessi dall' OIC - Organismo Italiano di Contabilità (di seguito «Principi contabili nazionali») quale prassi autorevole e consolidata, ed ai Principi ed indirizzi specificatamente previsti per le aziende del servizio sanitario pubblico da norme e circolari ministeriali o dalla legislazione nazionale oltre che da esperienze maturate in altre Regioni.

Nello specifico, si fa principalmente riferimento al Decreto Interministeriale del Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro della Salute dell'11/2/2002 in materia di «*Schema di Bilancio delle Aziende Sanitarie ed Ospedaliere*» (di seguito «DIM 11.2. 2002»).

I Principi contabili di seguito illustrati sono uno strumento interpretativo dei Principi contabili di riferimento, alla luce delle specificità e peculiarità del settore, ed indicazione delle scelte effettuate dalla Regione tra eventuali diverse opzioni e alternative possibili date dai Principi contabili nazionali.

Le Aziende Sanitarie della Regione Basilicata sono tenute ad applicare i Principi contabili nazionali e quelli specifici del settore così come declinati e specificati dal presente documento.

Ciascun principio elaborato si compone delle seguenti parti:

1. LA POSTA CONTABILE

In essa sono riprese le definizioni proposte dai Principi contabili nazionali elaborati dagli ordini professionali. In particolare, vengono definiti i seguenti aspetti di ciascuna posta di bilancio:

- **natura**: definizione della posta di bilancio;
- **contabilizzazione**: modalità di rilevazione dei fatti di gestione;
- **fonti normative**: indicazione delle leggi, regolamenti, circolari e principi che disciplinano il trattamento contabile dei fatti di gestione riguardanti la posta di bilancio.

2. LA RENDICONTAZIONE

Riguarda il contenuto dell'informazione da esporre nel bilancio, in particolare:

- **il criterio di valutazione** da utilizzarsi per la singola posta;
- **l'informativa supplementare** da rendere al lettore del bilancio per favorire la comprensione degli aspetti più significativi della gestione.

PRINCIPIO N. 1 – SCHEMA E MODALITÀ DI REDAZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

Lo schema di bilancio considerato dal presente principio riguarda lo schema stabilito con il Decreto Interministeriale del Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro della Salute dell'11/2/2002, da compilare sulla base degli indirizzi e delle specificazioni contenute nel presente documento finalizzate a favorire una maggiore omogeneità ed analiticità delle poste che non sono derogabili da parte delle Aziende Sanitarie regionali.

In conformità all'art.29 della LR.n.34/1995 s.m.i., il bilancio d'esercizio si compone di:

- 1) *Stato patrimoniale;*
- 2) *Conto economico;*
- 3) *Nota integrativa;*

In conformità all'art.30 della citata normativa regionale, il bilancio deve essere corredato, inoltre, da una Relazione sulla Gestione esplicitativa dei risultati gestionali e finanziari della Azienda Sanitaria cui vanno allegati i modelli CE ed SP redatti secondo le linee guida stabilite dal DM 13.11.2007 e raccordati con i suddetti schemi di bilancio definiti dal DIM 11.2.2002, costituendone opportuna specificazione di dettaglio.

Gli schemi di Stato Patrimoniale e di Conto Economico non possono essere derogati dalle Aziende Sanitarie regionali.

Lo schema di Nota integrativa, il cui contenuto minimo è stabilito con DGR n.2044 del 22.12.2008 non può essere derogato e può essere invece ampliato dalle Aziende allo scopo di favorire una maggiore informativa interna ed esterna all'azienda.

Lo stato patrimoniale ed il conto economico sono redatti in unità di Euro.

Il bilancio deve esporre in modo veritiero e corretto la situazione economica, patrimoniale e finanziaria dell'azienda con riferimento all'esercizio chiuso ed a quello precedente, nel rispetto della normativa nazionale e regionale in materia, dei principi contabili nazionali e dei principi contabili di emanazione regionale.

POSTULATI FONDAMENTALI DI BILANCIO

Nella redazione del bilancio di esercizio devono essere rispettati i seguenti principi, richiamati dall'art 2423 bis c. 1 Codice civile:

- la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività;
- si possono indicare esclusivamente gli utili realizzati alla data di chiusura dell'esercizio;
- si deve tener conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio, indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento;
- si deve tener conto dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la

- chiusura di questo;
- gli elementi eterogenei compresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente;
 - i criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro, deroghe sono consentite solo nei casi eccezionali, la Nota integrativa deve motivare tali deroghe ed indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico.

Nella redazione del bilancio di esercizio devono inoltre essere seguiti i seguenti postulati:

- prevalenza degli aspetti sostanziali su quelli formali;
- comprensibilità (chiarezza);
- neutralità;
- periodicità della misurazione del risultato economico e del patrimonio aziendale;
- comparabilità;
- omogeneità;
- significatività e rilevanza dei fatti economici ai fini della loro presentazione in bilancio;
- verificabilità dell'informazione.

PIANO DEI CONTI

Le aziende possono articolare il proprio piano dei conti secondo le proprie esigenze informative per il dettaglio delle voci stabilite dal DIM 11.2.2002.

Per la definizione di tale articolazione specifica del piano dei conti, le Aziende fanno riferimento all'articolazione delle voci contenute nei modelli economico-patrimoniali dei flussi informativi ministeriali CE-SP per tempo vigenti, in modo da poter dare evidenza del raccordo per la compilazione dei suddetti modelli.

FONTI NORMATIVE

- Codice Civile artt. da 2423 a 2429;
- D.Lgs.n.502/92 e s.m.i.
- L.R.n.34/1995;
- L.R.n.39/2001;
- D. Lgs. n. 6/2003;
- D.Lgs.n.394/2003;
- D. Lgs. n.310/2004;
- DIM 11 Febbraio 2002 ;
- DM 13.11.2007;
- Principi contabili predisposti dall'Organismo Italiano di Contabilità (OIC).

LA PROCEDURA DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO

Il procedimento di adozione e controllo dei bilanci di esercizio sono regolati dall'art.25 della LR.n.34/1995 e dall'art. 44 della LR.n.39/2001.

In particolare l'art.25 della LR.n.34/95 prevede che *"Il bilancio di esercizio è deliberato dal direttore generale entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello cui si riferisce ed è trasmesso alla Giunta regionale per il seguito di competenza corredato della relazione sulla gestione e della relazione del Collegio dei revisori (ora Collegio Sindacale). Nello stesso termine il bilancio di esercizio è trasmesso alla rappresentanza della Conferenza dei sindaci."*

L'art.44 della LR.n.39/2001 prevede il controllo preventivo della Giunta regionale su tutti gli atti di

bilancio.

In relazione all'introduzione a regime della revisione contabile, e quindi successivamente all'esercizio 2010, si potrà proporre la revisione di tale normativa sulla base delle evidenze e degli obiettivi conoscitivi previsti dall'ordinamento e dalla programmazione regionale e nazionale.

PRINCIPIO N. 2 – IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI***La posta contabile*****Natura**

Le immobilizzazioni immateriali sono caratterizzate dalla mancanza di tangibilità.

Esse 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.

Le immobilizzazioni immateriali entrano a far parte del patrimonio dell'azienda mediante l'acquisizione diretta dall'esterno oppure mediante la produzione all'interno dell'azienda stessa.

Contabilizzazione

Le immobilizzazioni immateriali sono iscritte nell'attivo patrimoniale solo se acquistate a titolo oneroso ed hanno una propria identificabilità ed individualità e sono, di norma, rappresentate da diritti giuridicamente tutelati che l'Azienda ha il potere esclusivo di sfruttare.

Si riferiscono a costi effettivamente sostenuti, che non esauriscono la propria utilità nell'esercizio di sostenimento e manifestano una capacità di produrre benefici economici futuri.

Deve, inoltre, trattarsi di costi che possono essere distintamente identificati ed attendibilmente quantificati.

Fonti normative

- Codice civile art. 2423 e ss.;
- OIC n° 24.

La rendicontazione**Criterio di Valutazione*****Valore originario d'iscrizione***

Il valore originario d'iscrizione di un'immobilizzazione immateriale è costituito dal costo di acquisto o di produzione come di seguito definito.

Il costo di acquisto include anche gli oneri accessori e l'imposta sul valore aggiunto se indetraibile.

Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili alla realizzazione del bene; esso può includere anche costi indiretti per la quota ragionevolmente imputabile al bene.

Tale obiettivo si raggiunge stabilendo criteri di capitalizzazione, di rilevazione e di svalutazione, applicati rispettando il principio della competenza e distinguendo fra oneri che costituiscono costi capitalizzabili e spese che, se pur collegate con le immobilizzazioni, rappresentano spese di competenza

del periodo.

Limite al valore d'iscrizione

Il valore d'iscrizione (al costo) delle immobilizzazioni immateriali non può eccedere il valore recuperabile, definito come il maggiore tra il presumibile valore realizzabile tramite alienazione ed il suo valore in uso.

Il *valore realizzabile dall'alienazione* è definito come l'ammontare che può essere ricavato dalla cessione dell'immobilizzazione in una vendita contrattata a prezzi normali di mercato tra parti bene informate e interessate, al netto degli oneri diretti da sostenere per la cessione stessa.

Il *valore in uso* è definito come il valore attuale dei flussi di cassa attesi nel futuro derivanti o attribuibili alla continuazione dell'utilizzo dell'immobilizzazione, compresi quelli derivanti dallo smobilizzo della stessa al termine della sua vita utile.

La *vita utile* è definita come il periodo di tempo durante il quale l'azienda prevede di poter utilizzare l'immobilizzazione.

Ammortamento

L'ammortamento costituisce un processo di ripartizione del costo delle immobilizzazioni immateriali in funzione del periodo in cui l'azienda ne trae beneficio.

L'ammortamento decorre dal momento in cui l'immobilizzazione è disponibile per l'utilizzo o comunque comincia a produrre benefici per l'azienda.

Il valore delle immobilizzazioni immateriali deve essere, quindi, rettificato in ogni esercizio dagli ammortamenti commisurati alla loro stimata vita utile che normalmente è di 5 anni.

Deroga alla suddetta impostazione è rappresentata dai software applicativi, che devono essere contabilizzati nella voce "Diritti di brevetto e di utilizzazione delle opere dell'ingegno", ed ammortizzati a quote costanti nel periodo di utilità futura se determinabile o altrimenti in 3 esercizi. Il software di base (sistema operativo), invece, sarà contabilizzato in aumento del valore dell'Hardware tra le Immobilizzazioni materiali.

Nel caso in cui la vita utile del bene si riveli più breve rispetto al quinquennio definito dal presente principio le aliquote applicabili dovranno essere proporzionalmente aumentate. Di tale circostanza dovrà essere data indicazione in Nota integrativa.

I costi sostenuti per le migliorie su beni di terzi tanto che siano effettuate su beni materiali che immateriali devono essere iscritte nell'apposito sottoconto della voce «Altre immobilizzazioni immateriali» e ammortizzate secondo l'aliquota prevista per il cespite sul quale le migliorie sono state effettuate, fatto salvo il caso di più breve durata del contratto in base al quale il bene è detenuto, circostanza questa che implica l'ammortamento del costo in funzione della durata residua del contratto.

Per quanto riguarda il trattamento contabile relativo ai contributi ottenuti per l'acquisto delle immobilizzazioni immateriali si rimanda al documento relativo al Patrimonio netto.

Perdita durevole di valore

Nel corso del periodo di durata utile di un'immobilizzazione, certe condizioni di utilizzo o addirittura

l'operatività stessa dell'azienda possono subire mutamenti di rilievo, conseguentemente la residua possibilità di utilizzazione delle immobilizzazioni immateriali deve essere soggetta a un riesame e a una conferma costante nel tempo. Una immobilizzazione, ad esempio, che non viene utilizzata o che si prevede non venga utilizzata nel piano degli investimenti pluriennali, non partecipa all'attività dell'azienda e quindi non sussiste più il presupposto per la sospensione del relativo costo. Conseguentemente, tale immobilizzazione non può essere iscritta nell'attivo immobilizzato, ma deve essere completamente imputata a conto economico.

Qualora si riscontrino, quindi, una riduzione durevole delle condizioni di utilizzo futuro, questa deve essere riflessa nel bilancio d'esercizio attraverso una svalutazione.

Se negli esercizi successivi vengono meno le condizioni che hanno portato alla svalutazione, si procede ad un ripristino di valore entro il limite dell'importo svalutato.

Il ripristino di valore non può comunque trovare applicazione per alcune tipologie di immobilizzazioni immateriali, quali i costi pluriennali, in quanto per queste immobilizzazioni non può verificarsi il presupposto della variazione degli elementi che ne avevano determinato la svalutazione.

Capitalizzazione di oneri

L'iscrivibilità di un costo pluriennale o di un bene immateriale è innanzitutto subordinata all'accertamento dell'utilità futura.

Tale capitalizzazione è da considerarsi facoltativa e non obbligatoria in ossequio al principio generale di prudenza.

A titolo di esempio possono essere capitalizzati:

- costi di impianto e di ampliamento (spese di costituzione dell'azienda, costi di avvio di una nuova attività, costi di avviamento impianti di produzione, costi di accreditamento);
- costi di ricerca, sviluppo e pubblicità;
- oneri accessori su finanziamenti quali spese di istruttoria, ecc.;
- costi per il trasferimento e il riposizionamento dei cespiti connessi con l'ampliamento della capacità produttiva (ad. es. nuove strutture ospedaliere).

Non possono essere capitalizzati gli oneri relativi alla formazione del personale e alla pubblicità se non accertata la loro utilità futura.

Informativa supplementare

In Nota integrativa deve essere indicato distintamente:

- a) il costo storico
- b) gli incrementi e i decrementi avvenuti nell'esercizio
- c) le svalutazioni ed i ripristini di valore
- d) gli ammortamenti effettuati alla fine del precedente esercizio
- e) l'ammortamento di esercizio
- f) gli ammortamenti effettuati alla fine dell'esercizio corrente
- g) il valore netto contabile
- h) le riclassificazioni da una voce ad altra voce.

L'iscrizione in bilancio dei costi di impianto e di ampliamento e dei costi di ricerca, sviluppo e pubblicità, in base a quanto stabilito dall'art. 2426 n. 5 C.C., deve avvenire previo parere del Collegio Sindacale, che dovrà evincersi dalla relazione del Collegio che accompagna il bilancio.

PRINCIPIO N. 3 – IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

La posta contabile

Natura

Le immobilizzazioni materiali sono beni di uso durevole, costituenti parte dell'organizzazione permanente dell'Azienda e strumentali alla sua attività.

Le immobilizzazioni materiali hanno le seguenti caratteristiche:

- a) si tratta di beni materiali ed anticipi a fornitori a fronte del loro acquisto;
- b) si tratta di costi la cui ripartizione concorrerà alla formazione del reddito e della situazione patrimoniale - finanziaria di più esercizi;
- c) l'uso durevole dei beni in oggetto richiama l'esistenza di fattori e condizioni di utilizzo la cui utilità economica si estende oltre i limiti di un esercizio. Tali beni incorporano una potenzialità di servizi produttivi (utilità) che saranno resi durante la loro vita utile;
- d) l'utilizzazione delle immobilizzazioni materiali, quali strumenti necessari per lo svolgimento delle attività aziendali, comporta il trasferimento dei costi sostenuti per tali immobilizzazioni ai processi svolti, tramite la rilevazione delle quote di ammortamento.
- e) la caratteristica delle immobilizzazioni materiali di riferirsi a fattori e condizioni durature non è intrinseca ai beni stessi acquisiti, ma piuttosto alla loro destinazione.

Contabilizzazione

Le immobilizzazioni materiali sono iscrivibili in bilancio se fisicamente esistenti.

Il passaggio del titolo di proprietà determina l'inclusione dei beni che costituiscono le immobilizzazioni materiali, nei relativi conti, in quanto con tale passaggio vengono trasferiti i rischi ed i benefici relativi a tali beni.

Le immobilizzazioni materiali vanno esposte distintamente nello schema di Stato Patrimoniale al netto del relativo fondo ammortamento.

Vanno iscritti nella voce A.II.8) dello schema di Stato Patrimoniale (*Immobilizzazioni in corso ed accanti*) i cespiti in corso di costruzione o comunque non ancora pronti per l'uso e gli anticipi corrisposti ai fornitori per l'acquisizione di immobilizzazioni materiali.

Nel conto economico, le quote di ammortamento di competenza dell'esercizio vanno iscritte nella apposita voce.

Le svalutazioni effettuate a causa di perdite durevoli di valore devono essere iscritte nella voce B.12 dello schema di conto economico (*ed opportunamente esplicitata in una apposita voce di dettaglio "Altre Svalutazioni delle Immobilizzazioni" ed in Nota integrativa*) e riportate nello stato patrimoniale, come per gli ammortamenti, a diretta diminuzione del valore delle immobilizzazioni.

Eventuali recuperi di valori in precedenza svalutati devono essere iscritti nella stessa voce, con segno inverso rispetto a quello delle svalutazioni.

Lo schema di bilancio per le aziende sanitarie prevede la distinzione tra Fabbricati disponibili ed indisponibili. Ai fini della corretta contabilizzazione nelle rispettive poste sono ritenuti "Fabbricati indisponibili" quelli utilizzati per il perseguimento dei fini istituzionali dell'azienda ai sensi dell'art. 5 del D. Lgs. n. 502/1992. Sono di conseguenza *Fabbricati disponibili* quelli che non presentano vincoli di destinazione alla attività istituzionale.

I fabbricati destinati alla vendita in base ad apposito atto deliberativo aziendale di avvio della procedura di vendita, ai sensi dell'art. 50 della legge della regione Basilicata n. 34/1995, devono essere iscritti nella voce dell'attivo circolante (ad esempio: *Fabbricati destinati alla vendita, tra le rimanenze*). La valutazione di tali beni deve essere effettuata al minore tra il costo, diminuito degli ammortamenti degli esercizi precedenti, e il valore di presumibile realizzo. Per la classificazione di un bene tra gli *Immobilizzati destinati alla vendita* occorre che siano soddisfatte le seguenti circostanze: cessazione dell'utilizzazione per attività istituzionali dell'azienda e adozione dell'atto di avvio della procedura di alienazione. Su tali beni deve essere interrotto il processo di ammortamento.

Per le immobilizzazioni materiali che vengono alienate è necessario effettuare:

- l'accreditamento al conto immobilizzazioni per il valore di carico contabile dell'immobilizzazione ceduta;
- l'addebitamento al corrispondente fondo ammortamento del valore ammortizzato, ossia della parte di fondo ammortamento che si riferisce al cespite ceduto;
- l'addebitamento al conto finanziario del prezzo del cespite ceduto;
- l'imputazione al conto economico, quale componente ordinaria o straordinaria, in base alla natura dell'operazione, così come previsto dall'OIC interpretativo 1, dell'eventuale differenza tra valore residuo e valore di alienazione che costituisce la perdita subita ovvero l'utile realizzato;

Per quanto riguarda il trattamento contabile relativo ai contributi ottenuti per l'acquisto delle immobilizzazioni materiali si rimanda al documento relativo al Patrimonio netto.

Beni in leasing

Il metodo seguito per la contabilizzazione dei beni acquisiti in leasing è il metodo patrimoniale. In base a tale metodo le operazioni di leasing sono contabilizzate alla stregua di un contratto di affitto, in particolare:

- **alla stipula** del contratto di leasing, in considerazione del fatto che non si è ancora avuto il trasferimento della proprietà del bene, questo non viene rilevato in contabilità. Occorre però iscrivere nei conti d'ordine accesi agli impegni il valore dei canoni da corrispondere, comprensivo del valore di riscatto del bene;
- **al momento del pagamento periodico dei canoni di leasing**, occorrerà procedere contabilmente alla liquidazione e al regolamento del debito nei confronti della società di leasing, nonché allo storno del canone pagato nei conti d'ordine;
- **in bilancio** l'azienda dovrà indicare il risconto dell'eventuale rata iniziale (maxicanone) versata
- **al momento del riscatto del bene**, ovvero nel momento del passaggio di proprietà, occorre iscrivere in contabilità il valore del cespite (pari al valore di riscatto) addebitando il conto di riferimento secondo la natura del cespite stesso. Da questo momento in poi il cespite è sottoposto al processo di ammortamento per il periodo residuo di utilizzazione del bene.

Immobilizzazioni in corso

I cespiti in corso di esecuzione e gli anticipi corrisposti ai fornitori per l'acquisizione di immobilizzazioni materiali vanno iscritti nella voce "Immobilizzazioni in corso e acconti". L'azienda deve disporre di un dettaglio per progetto. Al completamento del progetto (tipicamente alla firma del verbale di collaudo) il valore del bene deve essere iscritto nella relativa voce delle immobilizzazioni e deve essere avviato il processo di ammortamento.

FONTI NORMATIVE

- Codice civile art. 2423 e ss.;
- OIC n. 16;
- Art 51 LR n.34/1995;
- Art 51-52 LR n. 39/2001;
- Art 6 LR 12/2008.

La rendicontazione**Criterio di valutazione***Valore originario di iscrizione*

Le immobilizzazioni materiali sono iscritte al costo di acquisto o di produzione.

Nel costo di acquisto si computano i costi accessori, nonché l'IVA qualora non detraibile.

In particolare, il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al bene e può comprendere anche altri costi accessori all'opera, per la quota ragionevolmente imputabile allo stesso, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato (art. 2426 c. 1 Codice Civile).

In relazione ai criteri di valutazione si richiamano poi, in quanto applicabili, i criteri contenuti nell'OIC n. 16, con le seguenti precisazioni:

- a) il costo di acquisto del bene è rappresentato dal prezzo effettivo d'acquisto, di solito rilevato dal contratto o dalla fattura. Poiché per le Aziende Sanitarie gli acquisti avvengono in regime di IVA indetraibile è necessaria la capitalizzazione del costo aggiuntivo relativo all'IVA, nei limiti in cui l'aggiunta di tale costo al prezzo d'acquisto non faccia sì che si ecceda il valore recuperabile tramite l'uso del bene. Gli sconti commerciali in fattura si portano a riduzione del costo;
- b) per le costruzioni in economia il valore originario deve comprendere i costi che l'azienda deve sostenere perché l'immobilizzazione possa essere utilizzata, in particolare i costi diretti (materiale e mano d'opera diretta, spese di progettazione, costi per forniture esterne, ecc.), mentre sono da escludere dalla valutazione le spese generali di produzione;
- c) le immobilizzazioni materiali acquisite in tutto o in parte a titolo gratuito (ad esempio, tramite donazioni) debbono essere iscritte nell'attivo patrimoniale al momento in cui il titolo di proprietà delle stesse si trasferisce all'azienda. Se alla data di bilancio il titolo di proprietà non è stato ancora legalmente trasferito all'azienda, le immobilizzazioni ricevute a titolo gratuito vengono iscritte nei conti d'ordine. Per il trattamento contabile si rimanda a quanto previsto nel Principio n.9;
- d) il valore dei terreni su i quali insistono i fabbricati deve essere indicato distintamente nel bilancio di esercizio nella apposita voce "Terreni", ed è determinato secondo i seguenti criteri:
 - costo di acquisto del terreno risultante da atto di acquisto e/o fattura;
 - valore di esproprio risultante da atto;
 - scorporo a valore zero, qualora il valore del cespite riportato in contabilità corrisponda ai costi sostenuti per lavori, opere, impianti ed altri beni accessori il cui valore è stato incorporato in quello dell'immobile;
 - scorporo al 20% del valore lordo del cespite ovvero altra aliquota o valore specifico, nella misura in cui il valore risultante sia realistico secondo la stima dell'Ufficio Tecnico aziendale e non abbia implicazioni sulla sterilizzazione di

contributi ricevuti per lavori, opere ed impianti ed altri beni accessori;

- e) le immobilizzazioni materiali possono essere rivalutate solo nei casi in cui leggi speciali lo richiedano o lo permettano. Non sono ammesse rivalutazioni discrezionali o volontarie delle immobilizzazioni materiali ovvero rivalutazioni che non derivino dall'applicazione di una specifica normativa;
- f) le immobilizzazioni materiali perdute per eventi indipendenti dall'azienda vanno considerate come alienate e va, pertanto, riconosciuta la sopravvenienza passiva che emerge da tale evento tra gli Oneri straordinari voce E.5);

Ammortamento

L'ammortamento, in un sistema contabile a valori storici, è la ripartizione del costo di un'immobilizzazione materiale tra gli esercizi della sua stimata vita utile. Le aliquote da adottare per gruppi omogenei sono le seguenti (DGR n.919/1998):

Terreni	0 %
Fabbricati	4 %
Impianti inseriti stabilmente nel fabbricato	4 %
Impianti e macchinari	12,5%
Attrezzature sanitarie e scientifiche	12,5%
Mobili ed arredi	10 %
Automezzi	25 %
Attrezzature informatiche	25 %
Beni economici	12,5 %

Qualora la residua possibilità di utilizzazione (causata da: usura fisica, superamento tecnologico, sopravvenuta inadeguatezza, ecc.) risulti inferiore a quella stimata nella tabella sovrastante, è necessaria la modificazione dei criteri e dei coefficienti applicati, dandone però la motivazione nella Nota integrativa;

L'ammortamento inizia nel momento in cui il cespite è disponibile e pronto per l'uso (collaudo); la regola di utilizzare la metà dell'aliquota normale è accettabile se la quota di ammortamento ottenuta non si discosta significativamente dalla quota calcolata a partire dal momento in cui il cespite è disponibile e pronto per l'uso;

Per quanto concerne la sterilizzazione degli ammortamenti dei cespiti si rinvia al principio n. 9, dove viene trattato l'utilizzo dei contributi in conto capitale.

Per i cespiti destinati alla vendita ed opportunamente riclassificati nell'attivo circolante, l'ammortamento non viene più calcolato dal momento in cui il cespite viene tolto dal "ciclo produttivo".

Perdita durevole di valore

Nel corso del periodo di durata utile di un'immobilizzazione alcune condizioni di utilizzo o addirittura l'operatività stessa dell'azienda possono subire mutamenti di rilievo, conseguentemente la

residua possibilità di utilizzazione delle immobilizzazioni materiali deve essere soggetta a un riesame e a una conferma costante nel tempo. Una immobilizzazione, ad esempio, che non viene utilizzata o che si prevede non venga utilizzata nel piano degli investimenti pluriennali, qualora non sia destinata alla vendita e non partecipi all'attività dell'azienda, non può essere iscritta nell'attivo immobilizzato e il residuo valore da ammortizzare deve essere completamente imputato a conto economico.

Qualora si riscontri, quindi, una riduzione durevole delle condizioni di utilizzo futuro, questa deve essere riflessa nel bilancio d'esercizio attraverso una svalutazione.

Se negli esercizi successivi vengono meno le condizioni che hanno portato alla svalutazione, si procede ad un ripristino del valore entro il limite dell'importo svalutato.

Capitalizzazione delle manutenzioni straordinarie

Si fa spesso riferimento alla distinzione tra manutenzione ordinaria e manutenzione straordinaria. La prima è quella costituita dalle manutenzioni e riparazioni, che rappresentano spese di natura ricorrente, che si sostengono per pulizia, verniciatura, riparazione, sostituzione di parti deteriorate dall'uso, ecc.. Si tratta di spese che servono a mantenere i cespiti in un buono stato di funzionamento. Le spese di manutenzione ordinaria costituiscono costi dell'esercizio in cui sono state sostenute e non possono essere capitalizzate.

La seconda è costituita da quei costi che si concretizzano in un incremento significativo e misurabile di capacità o di produttività o di sicurezza, ovvero che prolungano la vita utile dei vari cespiti. Tali costi rientrano tra quelli capitalizzabili. Le manutenzioni straordinarie capitalizzate devono essere ammortizzate per un periodo non superiore alla vita utile del bene a cui si riferiscono, opportunamente riconsiderata laddove le manutenzioni apportate ne abbiano modificato la durata.

Per quanto concerne la valutazione dei cespiti in caso di operazioni di ampliamento, ammodernamento e/o miglioramento degli elementi strutturali degli stessi, si rinvia a quanto descritto nell'OIC n. 16 sub D.III).

Informativa supplementare

La Nota integrativa deve riportare:

- il principio contabile con cui sono stati determinati i valori dei cespiti;
- i gravami esistenti sulle immobilizzazioni materiali;
- per ciascuna categoria di immobilizzazioni materiali (in forma tabellare):
 - costo originario;
 - rivalutazioni, svalutazioni e ripristini di valore;
 - fondo di ammortamento anni alla fine del precedente esercizio;
 - ammortamenti dell'esercizio;
 - fondo di ammortamento alla fine dell'esercizio corrente
 - svalutazioni accumulate e dell'esercizio;
 - acquisizioni, alienazioni e riclassificazioni avvenute nell'esercizio;
 - il totale delle rivalutazioni riguardanti le immobilizzazioni esistenti alla chiusura dell'esercizio.
- indicazione dei beni rivalutati per effetto di precedenti leggi di rivalutazione;
- il metodo ed i tassi di ammortamento;
- le modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti adottati e gli effetti del cambio di stima;
- eventuali impegni significativi assunti con fornitori per l'acquisto di cespiti;
- le ragioni e l'ammontare delle eventuali svalutazioni apportate;
- i contributi in conto capitale ottenuti per ciascun cespite esistente;
- l'ammontare dei cespiti non in uso o utilizzati in misura sensibilmente inferiori alla loro normale possibilità di utilizzo.

PRINCIPIO N. 4 – RIMANENZE

La posta contabile

Natura

Le Scorte o rimanenze di magazzino includono i beni di consumo che concorrono alla produzione nella normale attività dell'azienda.

In risposta alle esigenze informative del Ministero si suddividono in "scorte sanitarie", "non sanitarie" ed "acconti".

Per scorte sanitarie si intendono le rimanenze di beni necessari per il normale svolgimento dell'attività dell'azienda e finalizzate all'erogazione di servizi sanitari.

Per scorte non sanitarie si intendono rimanenze di beni accessori alla prestazione dei servizi sanitari.

La voce acconti accoglie gli ammontari pagati ai fornitori di servizi o di beni, sanitari e non sanitari, in anticipo rispetto alla prestazione del servizio o alla consegna dei beni.

Le scorte al 31/12 di ciascun esercizio sono indicate nello stato patrimoniale attivo, le variazioni intercorse rispetto all'esercizio precedente sono invece ricomprese nel conto economico alla voce B.14 tra i costi di esercizio. Pertanto gli incrementi delle scorte dovranno essere iscritti, nel conto economico tra i costi della produzione, con segno negativo, le riduzioni con segno positivo.

Le rimanenze di magazzino includono:

- a) le rimanenze di magazzino presso i magazzini dell'azienda, ad esclusione di quelle non di proprietà dell'azienda in quanto ricevute da terzi in visione, in prova, in conto lavorazione e/o deposito, ecc.;
- b) le scorte di beni di consumo già prelevate dai magazzini, ma ancora giacenti presso i presidi dell'Azienda (reparti ospedalieri, poliambulatori, laboratori, gabinetti radiologici, farmacie per la distribuzione diretta, ecc.);
- c) le giacenze di proprietà dell'azienda presso terzi in conto deposito, lavorazione, prova, ecc.;
- d) materiali, beni e prodotti acquistati, non ancora pervenuti bensì in viaggio, quando l'azienda ha già acquisito il titolo di proprietà.

Contabilizzazione

Le scorte vengono contabilizzate in sede di scritture di assestamento di fine esercizio dopo l'opportuna rilevazione inventariale.

In contabilità generale, la svalutazione dei valori riferiti alle rimanenze di magazzino deve essere effettuata mediante l'addebitamento dello specifico conto economico ("Accantonamento per obsolescenza rimanenze sanitarie" o "Accantonamento per obsolescenza rimanenze non sanitarie") e l'accreditamento del conto Fondo obsolescenza rimanenze ("sanitarie" o non sanitarie).

In bilancio, però, il valore patrimoniale delle rimanenze deve essere esposto al netto del relativo fondo obsolescenza e l'accantonamento per obsolescenza delle rimanenze deve essere imputato nel conto economico a diretta riduzione della voce Variazioni delle rimanenze (sanitarie e non sanitarie).

FONTI NORMATIVE

- Art. 2426 c.c.;
- OIC n° 13.

La rendicontazione

CRITERIO DI VALUTAZIONE

La valutazione del magazzino avviene al minore tra il costo storico ed il valore di mercato.

In particolare, il costo storico è costituito dal complesso dei costi sostenuti per ottenere la proprietà delle rimanenze di magazzino nel loro attuale sito e condizione.

Per i prodotti acquistati, per costo di acquisto si intende il prezzo effettivo d'acquisto più gli oneri accessori (gli oneri finanziari sono esclusi sia dal concetto di prezzo effettivo d'acquisto, sia da quello di oneri accessori).

Per valore di mercato si intende il costo di sostituzione che rappresenta il costo con il quale può essere riacquistata un bene in magazzino.

Facendo riferimento alla normativa regionale vigente (art.27 c.2 della LR.n.34/1995 smi) e fino all'eventuale aggiornamento della stessa, il criterio di valutazione adottato per la determinazione del costo storico è quello del costo di acquisto medio ponderato degli ultimi tre mesi, che considera le unità di un bene acquistato in date diverse ed a diversi costi come facenti parte di un insieme, in cui i singoli acquisti e le singole produzioni non sono più identificabili ma sono tutti ugualmente disponibili. La ponderazione va calcolata in base agli acquisti degli ultimi tre mesi, aggiungendo alle quantità ed ai costi in inventario all'inizio del periodo gli acquisti degli ultimi tre mesi dell'anno, determinando così i costi medi ponderati di riferimento.

Per i beni non sanitari di modico valore, già prelevati dal magazzino centrale, la cui valorizzazione sia da ritenersi non significativa ai fini della quantificazione del capitale di funzionamento aziendale, si presume il loro consumo nel corso dell'esercizio di prelievo.

Valutazione al minore tra costo e mercato

Il principio del minore tra costo e mercato è inteso a misurare l'utilità o funzionalità attuale di un valore originario di magazzino. Sebbene il costo sia la base di partenza della valutazione del magazzino, si rende necessario - quando l'utilità o la funzionalità originaria è ridotta - modificare tale valore se esso non è recuperabile. Il metodo del minore tra costo e mercato serve appunto ad eliminare quei costi di magazzino che si prevede non possano essere recuperati in futuro.

Vi possono essere dei casi in cui, pur essendo il costo di sostituzione inferiore al costo storico, quantità normali di beni che partecipano alla prestazione del servizio possono essere realizzate ad un valore (valore netto di realizzo) uguale o superiore al loro costo storico. Se la possibilità del loro realizzo è oggettivamente documentabile e verificabile, tali materiali non devono essere svalutati. In questo caso, il costo storico dei beni in rimanenza, oltre agli ulteriori oneri di completamento del servizio, sarà recuperabile attraverso i ricavi conseguenti alla prestazione dei servizi sanitari.

Perdite derivanti da danni, deterioramenti, obsolescenza, ecc. devono essere rilevate, in conformità al criterio della prudenza, come componenti negativi del reddito nell'esercizio in cui si possono prevedere e non nell'esercizio in cui vengono alienate le relative partite di magazzino. In altri termini, ad esempio, il costo storico delle rimanenze di magazzino determinato con i criteri predetti può non essere recuperabile se i prezzi di acquisto sono diminuiti, se i beni si sono deteriorati, se sono divenuti obsoleti o se hanno un lento rigiro. L'esistenza di uno o più di questi eventi deve essere determinata per ogni voce di magazzino e considerata per stimare il futuro realizzo.

La rilevazione delle perdite di valore e utilità non deve però comportare un'eccessiva e non giustificata riduzione di valore, la quale modificherebbe artificialmente i risultati sia dell'esercizio in cui il magazzino viene valutato, sia di quello in cui viene utilizzato per il normale svolgimento dell'attività dell'azienda o dismesso.

Informativa supplementare

Deve essere indicato in Nota integrativa:

- a. il principio generale di valutazione (minore tra costo e mercato);
- b. i criteri adottati per la svalutazione al valore di mercato specificando anche a quale tipologia del valore di mercato sono state svalutate le rimanenze obsolete ed a lento rigiro. Il ripristino del costo originario, qualora vengano meno le ragioni che avevano reso necessario l'abbattimento al valore di mercato, ed il conseguente effetto sul conto economico.
- c. l'eventuale cambiamento dei metodi, le ragioni del medesimo ed il relativo effetto sul conto economico nonché il metodo di contabilizzazione. Inoltre, gli eventuali rilevanti cambiamenti nella classificazione delle voci.
- d. qualsiasi gravame (ad esempio, pegno, patto di riservato dominio, ecc.) relativo alle rimanenze di magazzino.
- e. la differenza, se significativa, fra il valore delle rimanenze di magazzino a prezzi correnti e la valutazione di bilancio, se inferiore.
- f. la tabella riepilogativa nella quale si suddividono le rimanenze presso i magazzini centrali rispetto a quelle presso i presidi dell'Azienda.

PRINCIPIO N. 5 - CREDITI**La posta contabile****Natura**

I crediti rappresentano il diritto ad esigere ad una data scadenza determinati ammontari da clienti e da altri soggetti.

Come regola generale si ricorda che:

- i crediti originati da ricavi per operazioni di gestione caratteristica sono iscrivibili in bilancio solo se, in coerenza con il principio della competenza, sono maturati i relativi ricavi.

Detti ricavi devono essere riconosciuti in base al principio della competenza quando si verificano entrambe le seguenti condizioni:

1. il processo produttivo del servizio è stato completato;
2. lo scambio è già avvenuto.

Per le prestazioni di servizi lo scambio si considera avvenuto quando il servizio è reso, cioè la prestazione è effettuata.

Per la vendita di beni, lo scambio avviene al passaggio del titolo di proprietà, alla data di spedizione o di consegna per i beni mobili secondo le modalità contrattuali dell'acquisto ed in base al trasferimento dei rischi dal punto di vista sostanziale;

- i crediti sorti per ragioni differenti dai ricavi sono iscrivibili in bilancio se sussiste "titolo" al credito (crediti verso dipendenti per anticipi, crediti verso l'erario, crediti verso istituti di assicurazione per gli indennizzi, depositi cauzionali, ecc.)

In particolare, i crediti nei confronti della Regione, del Ministero o di altro Ente o Amministrazione Pubblica sono iscrivibili per gli importi stabiliti in atti di diritto privato giuridicamente vincolanti ovvero in provvedimenti amministrativi concessori, da cui consegue con certezza e secondo la regolazione specifica l'esigibilità delle somme.

Gli acconti a fornitori, rappresentando diritti ad una cessione di beni e non ad un corrispettivo in denaro, non devono essere esposti tra i crediti, bensì, a seconda della origine, nelle voci - Immobilizzazioni Immateriali / Immobilizzazioni in corso e acconti, Immobilizzazioni Materiali / Immobilizzazioni in corso e acconti, Attivo circolante / Rimanenze / Acconti.

Contabilizzazione

I crediti vanno esposti nello stato patrimoniale al netto della svalutazione, eventualmente effettuata. Anche gli altri accantonamenti stanziati per rettificare i crediti (resi, sconti ed abbuoni, ecc.) vanno esposti nello stato patrimoniale a riduzione della voce dell'attivo, salvo i casi in cui i crediti cui tali accantonamenti si riferiscono non siano più in essere, ovvero, le rettifiche comportino il pagamento di somme. In tali casi essi vanno esposti in poste del passivo.

Incasso

L'azienda deve registrare l'incasso al momento in cui dispone del denaro. Nel caso in cui l'incasso avvenga mediante istituto di credito, il credito si chiude al momento dell'avvenuto accreditalimento dell'importo (ossia, in base alla data dell'operazione bancaria e non alla data della valuta o della comunicazione bancaria).

Cessione di crediti

Le operazioni di cessione di crediti, generalmente con società di factoring (di seguito indicate "factor"), possono configurarsi nelle seguenti tipologie:

- **cessione senza azione di regresso (cessione pro soluto):** in questo caso il rischio di insolvenza è trasferito al cessionario. Ai fini del bilancio, i crediti ceduti devono essere rimossi dal bilancio. La differenza tra il valore cui il credito era iscritto in bilancio ed il valore ricevuto costituisce una componente negativa di reddito;
- **cessione con azione di regresso (cessione pro solvendo):** i crediti ceduti pro solvendo generalmente sono eliminati dal bilancio di esercizio e sostituiti con l'anticipazione ricevuta e con il credito nei confronti del factor per la differenza tra il valore nominale del credito ceduto e l'anticipazione ottenuta. E' necessario evidenziare nei conti d'ordine il rischio di regresso, facendone, ove necessario, menzione nella Nota integrativa. Al conto economico vanno imputate le commissioni passive addebitate dal factor;
- **mandato all'incasso:** quando il factor si limita a curare la riscossione per conto del cedente. In questo caso il factor cura semplicemente l'incasso del credito alla scadenza. I crediti non devono essere rimossi dal bilancio fino all'avvenuto incasso dei crediti stessi ed essi vengono sostituiti dal credito verso il factor.

Fonti normative

- art. 2423 e ss.;
- OIC n° 15.

La rendicontazione

Criterio di valutazione

I crediti devono essere valutati secondo il presumibile valore di realizzazione.

Il valore nominale dei crediti in bilancio deve essere rettificato, tramite un fondo di svalutazione appositamente stanziato per le perdite per inesigibilità che possono ragionevolmente essere previste e che sono inerenti ed intrinseche ai saldi dei crediti esposti in bilancio.

Detto fondo deve essere sufficiente per coprire, nel rispetto del principio di competenza:

- sia le perdite per situazioni di inesigibilità già manifestatesi,
- sia quelle per altre inesigibilità non ancora manifestatesi ma temute o latenti.

Deve inoltre coprire le perdite che si potranno subire sui crediti ceduti a terzi per i quali sussista ancora un'obbligazione di regresso.

Le perdite per inesigibilità non devono gravare sul conto economico degli esercizi futuri in cui esse si manifesteranno con certezza, ma, in ossequio ai principi della competenza e della prudenza ed al principio di valutazione del realizzo dei crediti, devono gravare sugli esercizi in cui le perdite si possono ragionevolmente prevedere.

Si sottolinea che la svalutazione del credito si traduce in un atteggiamento prudenziale del redattore del bilancio ma non consiste in alcun modo in una rinuncia al credito. L'azienda non è pertanto sollevata dallo svolgere tutte le azioni che si ritengano necessarie ad effettuare il recupero.

Qualora l'azienda ritenga il credito definitivamente non riscuotibile deve senza indugio procedere allo stralcio del credito stesso facendo fronte alla perdita manifestatasi con il fondo in precedenza accantonato o con una voce di costo da imputare al conto economico (oneri diversi di gestione).

La svalutazione e lo stralcio del credito sono relativi sia alla base imponibile che alla relativa IVA.

Informativa supplementare

Devono essere indicati in Nota integrativa:

- il principio di valutazione dei crediti ed i criteri di determinazione della rettifica per svalutazione crediti, nonché l'ammontare di questa;
- l'ammontare dei crediti verso ciascuna azienda sanitaria della Regione Basilicata;
- l'ammontare dei crediti nei confronti della regione Basilicata, indicando anche la natura degli stessi (ex. Art. 20, L. 210/92, L. 285/77, ecc.);
- i crediti per i quali sono state modificate le condizioni di pagamento e il relativo effetto sul conto economico se significativo;
- ogni altro fatto di rilievo la cui conoscenza sia necessaria per la corretta e completa interpretazione del valore dei crediti in bilancio.

In base alla normativa civilistica, si ricorda inoltre che nella Nota integrativa devono essere indicate:

- le variazioni rispetto all'esercizio precedente, ammesse in casi eccezionali, dei criteri adottati nella valutazione dei crediti, nelle connesse rettifiche di valore, nonché i relativi effetti sul bilancio (art. 2423-bis);
- la non comparabilità e l'adattamento della comparazione, o la non possibilità di questo, delle voci dei crediti con quelle dell'esercizio precedente (art. 2423-ter).

PRINCIPIO N. 6 - DISPONIBILITÀ LIQUIDE

La posta contabile

Natura

I Fondi liquidi di un'azienda sanitaria sono tipicamente formati da:

Denaro e valori in cassa.

Sono rappresentati dal denaro contante e dai valori bollati esistenti nell'azienda e nei vari presidi. La relativa voce di bilancio include anche eventuali assegni in cassa non ancora versati sul conto del cassiere.

Depositi presso l'istituto cassiere, Banca d'Italia o altri istituti di credito.

La specifica voce di bilancio comprende i saldi attivi verso l'istituto cassiere o dei conti presso la banca d'Italia o altri istituti di credito, includendo anche gli eventuali interessi attivi maturati a fine anno.

L'indicazione dei soli saldi attivi, dovuta al divieto di compensazione di partite sancito dall'OIC n. 14, implica che i saldi passivi dovranno essere indicati separatamente nella voce del passivo «Debiti verso Istituto cassiere».

Depositi postali.

Comprende i saldi di tutti i c/c postali dell'azienda inclusi gli eventuali interessi attivi maturati a fine anno.

Contabilizzazione

I saldi dei conti bancari devono tenere conto di tutti gli assegni bancari emessi e dei bonifici disposti entro la data di chiusura dell'esercizio e degli incassi effettuati dalle banche ed accreditate nei conti prima della chiusura dell'esercizio. I movimenti dei conti bancari devono pertanto essere rilevati in base alla data dell'operazione e non alla data della valuta o della comunicazione bancaria.

Fonti normative

- Codice civile art. 2424;
- OIC n° 14.

La rendicontazione

Criterio di valutazione

Le disponibilità liquide costituite da:

- depositi (presso l'istituto cassiere, Banca d'Italia o altri istituti di credito), depositi postali, assegni che vanno valutati secondo il principio generale del presumibile valore di realizzo. Tale valore, come indicato dall'OIC n.14 «normalmente coincide col valore nominale, mentre nelle rare situazioni di difficoltà di esigibilità, deve essere esposto il valore netto di realizzo stimato»;
- il denaro ed i valori bollati in cassa vanno valutati al valore nominale.

Informativa supplementare

Le principali informazioni da fornire nella Nota integrativa sono le seguenti:

- a) natura dei fondi liquidi vincolati e durata del vincolo;
- b) ogni altra informazione la cui conoscenza sia necessaria per la corretta comprensione delle voci riguardanti le disponibilità liquide.

PRINCIPIO N. 7 – RATEI E RISCONTI***La posta contabile*****NATURA**

La voce accoglie i ratei e i risconti maturati a seguito delle rettifiche ed integrazioni operate in sede di chiusura dell'esercizio.

CONTABILIZZAZIONE

La rilevazione dei ratei attivi e passivi costituisce una tipica scrittura di integrazione da redigere alla fine dell'esercizio nell'ambito di quelle di assestamento, che consentono di trasformare i valori di conto in valori di bilancio. La loro contropartita contabile è costituita, rispettivamente, dalla quota di proventi o di oneri da imputare al conto economico, sulla base del principio della competenza dell'esercizio in chiusura, purché ricorrano le condizioni di cui all'ultimo periodo del quinto comma dell'art.2424 bis Codice Civile. "Possono essere iscritte in tali voci soltanto quote di costi e proventi, comuni a due o più esercizi, l'entità dei quali vari in ragione del tempo".

La rilevazione dei risconti attivi e passivi avviene nell'ambito delle c.d. scritture di rettifica, anch'esse da redigere alla fine dell'esercizio. Essi hanno quale contropartita le voci dei correlati oneri o proventi già contabilizzati, la cui quota parte dovrà essere stornata e rinviata al successivo (od ai successivi) esercizi, nel rispetto della competenza economica, purché ricorrano le condizioni del citato ultimo periodo dell'art. 2424bis Codice Civile e gli importi siano quantificabili sulla base di elementi certi e precisi.

La rettifica così attuata produce la diretta riduzione dell'onere o del provento originariamente rilevato in modo che, nel conto economico, emerga la sola entità di competenza dell'esercizio.

Ai fini di una corretta informazione, qualora nelle voci C dell'attivo ed E del passivo dello stato patrimoniale siano iscritti ratei e risconti pluriennali, necessita una loro separata indicazione in Nota integrativa, distinguendo quelli entro e oltre 12 mesi.

FONTI NORMATIVE

- OIC n° 18.

La rendicontazione**CRITERIO DI VALUTAZIONE**

I ratei e i risconti misurano proventi ed oneri la cui competenza è anticipata o posticipata rispetto alla manifestazione numeraria e/o documentale; essi prescindono dalla data di pagamento o riscossione dei relativi proventi ed oneri, i quali devono necessariamente essere comuni a due o più esercizi e ripartibili in ragione del tempo.

L'importo deve essere determinato mediante la ripartizione del provento o dell'onere (in genere derivante da contratti di durata), al fine di attribuire la quota parte di competenza all'esercizio in corso e di rinviarne l'altra quota ai successivi.

Rispetto alla più ampia durata temporale del contratto, il periodo di competenza viene normalmente individuato computando i giorni decorrenti dall'inizio degli effetti economici fino alla data di chiusura dell'esercizio, e da questa data fino al termine degli effetti medesimi. In sostanza, il "tempo" considerato per la determinazione dell'entità del rateo e/o del risconto da iscrivere per competenza è essenzialmente di natura fisico-temporale.

Infatti, senza una valutazione strettamente economica delle prestazioni, tale da consentire una corretta ripartizione della componente di reddito (sia essa positiva o negativa) da iscrivere per competenza, potrebbe ledersi il principio della correlazione fra costi e ricavi e, quindi, della veritiera e corretta rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica dell'azienda.

E' pertanto necessario adottare il concetto di "tempo economico" nei casi in cui la quota di costo o di provento imputabile all'esercizio non sia esattamente proporzionale al tempo fisico. Il concetto di "tempo economico" riflette i reali contenuti economici del fatto amministrativo, costituenti l'elemento essenziale per la ripartizione del valore imputabile a ciascun esercizio.

I ratei attivi e passivi, poiché rappresentativi di crediti e debiti in moneta, ancorché esigibili in uno o più esercizi successivi, sono soggetti ad un processo valutativo. Si fa pertanto rinvio ai Documenti relativi ai crediti ed ai debiti.

I risconti attivi rappresentano oneri differiti ad uno o più esercizi successivi e pertanto, è necessaria la valutazione del futuro beneficio economico correlato a tali costi e, qualora esso sia inferiore (in tutto od in parte) alla quota riscontata, occorre procedere ad opportune rettifiche di valore.

I risconti passivi rappresentano proventi differiti ad uno o più esercizi successivi e, come tali, normalmente, non pongono particolari problemi di valutazione in sede di bilancio.

Nel caso in cui i ratei ed i risconti, siano essi attivi o passivi, abbiano durata pluriennale, occorre che in ogni esercizio di pertinenza vengano verificate le condizioni che ne hanno determinato l'iscrizione originaria; se necessario, devono essere adottate le opportune variazioni.

INFORMATIVA SUPPLEMENTARE

La Nota integrativa deve fornire, quando applicabili, le seguenti informazioni sui ratei e risconti:

- a) la composizione delle voci ratei e risconti attivi e ratei e risconti passivi, quando il loro ammontare sia apprezzabile;
- b) la distinzione dei ratei e risconti aventi durata inferiore o superiore a dodici mesi;
- c) le altre informazioni, se pertinenti, richieste dai documenti sui crediti e sui debiti;
- d) ogni altro fatto di rilievo la cui conoscenza sia necessaria per la corretta e completa interpretazione del valore in bilancio dei ratei e risconti.

PRINCIPIO N. 8 – CONTI D'ORDINE

La posta contabile

NATURA

I conti d'ordine sono poste integrative del sistema contabile principale volte ad evidenziare accadimenti gestionali che, pur non influenzando sul patrimonio e sul risultato economico al momento della loro iscrizione, possono comunque produrre effetti negli esercizi futuri.

I conti d'ordine evidenziano la valutazione dei seguenti eventi non esposti nello Stato Patrimoniale: i rischi per le garanzie prestate, gli impegni assunti verso terzi o ricevuti da terzi sulla base di contratti sottoscritti, i beni di terzi presso l'azienda a qualsiasi titolo, altri eventi legati ad impegni assunti o garanzie prestate ritenute significativi.

I RISCHI ASSUNTI DALL'AZIENDA

- **GARANZIE PRESTATE:** riguardano le garanzie prestate direttamente o indirettamente dall'azienda, ovvero fidejussioni, avalli, altre garanzie personali e garanzie reali.
- **BENI IN CONTENZIOSO:** riguardano beni non ancora iscritti a voce propria in bilancio il cui titolo di proprietà è oggetto di vertenza con soggetti pubblici o privati o in stato di provvisorietà.

GLI IMPEGNI ASSUNTI DALL'AZIENDA

- **CANONI DI LEASING A SCADERE:** Nel caso di stipulazione di un contratto di leasing finanziario, qualora l'azienda utilizzatrice adotti il cosiddetto criterio patrimoniale di rilevazione, si dovrà indicare, nei conti d'ordine, tra gli impegni, l'importo dei canoni ancora a scadere oltre al prezzo di riscatto del bene.
- **ALTRI IMPEGNI ASSUNTI:** accolgono gli impegni di acquisto rilevante.

I BENI DI TERZI PRESSO L'AZIENDA

Viene riportato il valore di tutti i beni di terzi che, temporaneamente, si trovano presso l'azienda a titolo di deposito, di pegno, lavorazione, comodato e così via, ivi inclusi i beni immobili utilizzati dall'azienda a titolo di comodato gratuito.

Questi, pur non influenzando sull'entità del patrimonio e del risultato dell'azienda depositaria, comportano sempre una custodia, con connessi oneri; mentre possono generare oneri aggiuntivi per risarcimento danni nell'ipotesi di deperimento del bene e di responsabilità di custodia.

I depositi in denaro ricevuti a titolo di cauzione, devono essere iscritti tra i debiti in bilancio, essendo il denaro "bene" fungibile che diviene proprietà della stessa azienda, escludendo quindi la loro contabilizzazione nei conti d'ordine.

I BENI DELL'AZIENDA PRESSO TERZI E GARANZIE RICEVUTE

Non occorre iscrivere nei conti d'ordine i beni dell'azienda presso terzi in deposito, in pegno o in

comodato e le garanzie ricevute. Tali situazioni devono invece essere commentate in Nota integrativa.

Se l'azienda versa cauzioni in denaro, il credito per cauzione deve essere esposto nell'attivo dello stato patrimoniale.

CONTABILIZZAZIONE

I conti d'ordine funzionano secondo il metodo della partita doppia e devono essere riportati in calce allo stato patrimoniale.

I relativi valori vengono registrati in coppie di conti funzionanti in maniera "antitetica", in quanto l'uno rileva l'oggetto (aspetto originario) e l'altro il soggetto (aspetto derivato) ad esempio al conto d'ordine "canoni di leasing da pagare" si contrappone il conto "creditori per leasing da pagare".

Nel momento in cui l'entità del rischio, dell'impegno o dei beni di terzi si riduce, si effettua una registrazione opposta nei medesimi conti.

In tal modo a fine esercizio il saldo di ciascuna coppia di conti d'ordine esprime il valore del rischio, dell'impegno o dei beni di terzi ancora in essere presso l'azienda, da riportare "sotto la riga" nello stato patrimoniale.

FONTI NORMATIVE

- Codice Civile Art. 2424;
- OIC n° 22.

La rendicontazione

CRITERIO DI VALUTAZIONE

Come enunciato dai principi contabili nazionali la regola generale di valutazione prevede che il valore esposto nei vari conti d'ordine deve essere identificato in modo tale che il messaggio immediato trasmesso al lettore sia il più corretto possibile.

Di conseguenza:

- deve essere evitata l'adozione di valori simbolici;
- sono da evitare i valori nominali, quando risultino fuorvianti;
- gli impegni non quantificabili devono essere menzionati ed adeguatamente commentati in Nota integrativa.

La valutazione dei rischi per garanzie concesse si effettua indicando nei conti d'ordine un importo pari all'ammontare della garanzia prestata, ed in Nota integrativa l'importo del debito garantito alla data di riferimento del bilancio, se inferiore.

Se sui beni immobili aziendali sono iscritte ipoteche di grado diverso, nei conti d'ordine si dovrà indicare il valore complessivo delle predette.

La valutazione degli impegni deve essere effettuata al valore nominale che si desume dalla relativa documentazione.

La valutazione dei beni di terzi presso l'azienda è effettuata:

- al valore nominale, quando si tratti di titoli a reddito fisso non quotati;
- al valore corrente di mercato, se disponibile, quando si tratti di beni, di azioni o di titoli a reddito fisso, se quotati;
- al valore desunto dalla documentazione esistente negli altri casi.

INFORMATIVA SUPPLEMENTARE

La Nota integrativa deve fornire le informazioni relative alla composizione e natura dei conti d'ordine, la cui conoscenza sia utile per valutare la situazione patrimoniale e finanziaria dell'Azienda.

PRINCIPIO N. 9 – PATRIMONIO NETTO

La posta contabile

NATURA

Il Patrimonio netto è la differenza tra le attività e le passività di bilancio.

Sul piano contabile, tale definizione ha origine nell'esigenza di bilanciamento tra le sezioni «Attivo» e «Passivo» dello stato patrimoniale, secondo la Nota identità $\text{Attività} = \text{Passività} + \text{Patrimonio netto}$.

Nell'ottica finanziaria della struttura del capitale di bilancio, la suddetta identità esprime la necessaria uguaglianza tra gli «Impieghi» o «Investimenti» di mezzi monetari (Attività), osservati ad una certa data, e le «Fonti» di tali mezzi monetari, distinte in «Capitale di terzi» (Passività) e «Capitale proprio» (Patrimonio netto) alla medesima data.

Sotto questo profilo, il Patrimonio netto rappresenta, in via fondamentale, l'entità monetaria dei mezzi apportati solitamente dalla proprietà o autogenerati nell'azienda, indistintamente investita, insieme ai mezzi di terzi, nelle attività patrimoniali.

Si compone di sei capitoli ideali aventi diversa origine:

1) **I finanziamenti per investimenti:** sono costituiti dai finanziamenti regionali e di altri enti finalizzati a specifiche attività di investimento. Tale posta del Patrimonio netto viene utilizzata per la sterilizzazione degli ammortamenti, secondo criteri svincolati dall'utilizzo finanziario dei fondi che ad essa sono collegati. I finanziamenti sono iscritti per gli importi stabiliti in atti di diritto privato giuridicamente vincolanti, conseguenti a provvedimenti amministrativi concessori ed alla prevista attività contrattuale della pubblica amministrazione, da cui consegue con certezza e secondo la regolazione specifica l'esigibilità delle somme.

2) **Le donazioni vincolate ad investimenti:** sono costituiti dai finanziamenti per lascito o donazione da enti e persone fisiche finalizzati a specifici investimenti. L'iscrizione a capitale netto è subordinata all'esplicita accettazione da parte dell'azienda e dalla relativa valutazione di convenienza. Anche tali componenti del Patrimonio netto sono utilizzati per la sterilizzazione degli ammortamenti dei beni cui si riferiscono.

3) **Il fondo di dotazione:** deriva dalla trasformazione delle UUSSLL in Aziende Sanitarie ed Ospedaliere e dai conferimenti di beni a destinazione sanitaria.

4) **I contributi per ripiano perdite:** Sono costituiti dai contributi regionali al ripiano delle perdite dell'esercizio in corso o precedenti.

5) **Utili o perdite portati a nuovo:** sono gli utili (o le perdite) maturati nei precedenti.

6) **Utile o perdita dell'esercizio:** sono gli utili (o le perdite) maturati nell'esercizio in corso.

CONTABILIZZAZIONE

I finanziamenti per investimenti sono iscritti in bilancio nel momento in cui esiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento del contributo sono soddisfatte e che i contributi saranno erogati. Ogni anno sono accreditati a conto economico in correlazione agli ammortamenti delle immobilizzazioni acquisite con il finanziamento stesso (sterilizzazione degli ammortamenti).

In caso di mancato o ritardato utilizzo dei finanziamenti per investimenti, essi non possono contribuire alla sterilizzazione degli ammortamenti di altri cespiti finanziati con altri contributi.

Le donazioni e i lasciti vincolati ad investimenti sono iscritti in seguito all'atto di accettazione da parte dell'azienda e ogni anno sono accreditati a conto economico in correlazione agli ammortamenti delle

immobilizzazioni acquisite (sterilizzazione degli ammortamenti).

Le perdite di esercizio possono essere rinviate ad esercizi futuri in attesa di assegnazione, da parte della Regione, del contributo per ripiano perdite.

Gli utili di esercizio devono essere imputati alle riserve di pertinenza entro l'esercizio successivo a quello dell'approvazione del bilancio e sottoposti alla normativa specifica in materia di utilizzo degli utili.

I contributi per il ripiano perdite sono iscritti in seguito allo specifico decreto di assegnazione.

CONTRIBUTI DA REGIONE IN C/CAPITALE

Per contributi da Regione in c/capitale si intendono le somme assegnate all'azienda per la realizzazione di iniziative dirette alla acquisizione, alla costruzione, alla riattivazione ed all'ampliamento di immobilizzazioni materiali, commisurate al costo delle medesime.

I contributi in parola sono iscrivibili in bilancio nell'apposita voce di Patrimonio netto (Finanziamenti per investimenti) nel momento in cui esiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento del contributo sono soddisfatte e che i contributi saranno erogati, ossia dopo che è venuto meno ogni eventuale vincolo alla loro riscossione e l'azienda ne abbia ricevuto comunicazione scritta.

STERILIZZAZIONE

I contributi ricevuti per finanziamento di investimenti vanno ridotti alla fine di ogni periodo con accredito a conto economico (voce A.V Costi capitalizzati) di una quota calcolata in base alla stessa aliquota utilizzata per l'ammortamento del cespite cui si riferisce (sterilizzazione). L'ammortamento dei cespiti acquisiti mediante contributi da Regione si calcola sul valore complessivo del cespite stesso.

A titolo esemplificativo, il legame tra contributi in conto capitale e sterilizzazioni viene trattato attraverso i seguenti passaggi contabili:

1. Alla data della delibera di finanziamento per l'acquisto di immobilizzazioni

Crediti verso Regione per trasferimenti in c/capitale	a	Finanziamenti per investimenti
---	---	--------------------------------

2. Alla data di incasso del finanziamento

Istituto cassiere	a	Crediti verso Regione per trasferimenti in c/capitale
-------------------	---	---

3. Alla data di acquisto dell'immobilizzazione

Immobilizzazione	a	Debiti verso fornitori
------------------	---	------------------------

4. Alla data di pagamento della fattura

Debiti verso fornitori	a	Istituto cassiere
------------------------	---	-------------------

5. In sede di assestamento

Ammortamento immobilizzazione	a	F.do ammortamento immobilizzazione
Finanziamenti per investimenti	a	Utilizzo contributi in conto capitale

FONTI NORMATIVE

- artt. 2423 e ss. Codice Civile
-
- DIM 11 Febbraio 2002 ;
- DIM 13.11.2007;

La rendicontazione**CRITERIO DI VALUTAZIONE**

Il fondo di dotazione iniziale è il risultato della differenza tra attività e passività conferite all'azienda sanitaria nel momento della loro creazione. Tale valore non può essere modificato negli esercizi successivi se non per la fattispecie di seguito descritta. La Regione, con apposita circolare, può richiedere l'aggiornamento dei valori iniziali. Della differenza di valore viene data indicazione in apposito fondo collocato nella voce Passivo A.III.3. (Fondo di dotazione – sottovoce Altre riserve)

I contributi e le donazioni vengono indicate all'effettivo valore assegnato nell'esercizio all'azienda.

INFORMATIVA SUPPLEMENTARE

In Nota integrativa devono essere espressamente indicate le componenti del patrimonio netto, specificando in appositi prospetti l'origine e la possibilità di utilizzo.

Pertanto l'informativa supplementare fornita in nota integrativa dovrà comprendere i seguenti prospetti:

- Prospetto di analisi delle variazioni del capitale netto.
- Prospetto di utilizzo dei contributi vincolati

PRINCIPIO N. 10 - FONDI PER RISCHI E ONERI***La posta contabile*****NATURA**

I fondi per rischi ed oneri accolgono gli accantonamenti destinati a coprire perdite o debiti aventi le seguenti caratteristiche:

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

I fondi rischi e oneri non possono mai superare l'importo necessario alla copertura delle perdite, degli oneri o dei debiti a fronte dei quali sono stati costituiti

Si ricorda come le passività che danno luogo ad accantonamenti a fondi per rischi ed oneri sono di due tipi:

a) ACCANTONAMENTI PER PASSIVITÀ CERTE, IL CUI AMMONTARE O LA CUI DATA DI SOPRAVVENIENZA SONO INDETERMINATE

Si tratta in sostanza di fondi spese, ossia di costi, spese e perdite di competenza dell'esercizio in corso (o di esercizi precedenti) per obbligazioni già assunte alla data di bilancio od altri eventi già verificatisi (maturati) alla stessa data, ma non ancora definiti esattamente nell'ammontare o nella data di sopravvenienza. 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 (o in esercizi precedenti), le quali non sono ancora definite esattamente nell'ammontare e nel tempo di estinzione, ma che comportano un procedimento ragionieristico di stima.

b) ACCANTONAMENTI PER PASSIVITÀ LA CUI ESISTENZA È SOLO PROBABILE (COSIDDETTE «PASSIVITÀ POTENZIALI» O FONDI RISCHI)

Per «passività potenziali» si intendono passività connesse a situazioni già esistenti ma con esito pendente in quanto si risolveranno in futuro.

E utile ricordare che i fondi del passivo non possono essere utilizzati per:

- a) rettificare i valori dell'attivo.
- b) attuare «politiche di bilancio», tramite la costituzione di generici fondi rischi privi di giustificazione economica.
- c) iscrivere rettifiche di valore o accantonamenti derivanti esclusivamente dall'applicazione di norme tributarie e prive di giustificazione civilistica (quali i fondi per ammortamento anticipato, i fondi per contributi, ecc.).

In considerazione della loro natura i fondi per rischi ed oneri debbono essere esposti nello stato patrimoniale, e si distinguono in:

- fondi Imposte;
- fondi Rischi;
- altri fondi.

CONTABILIZZAZIONE

Le passività certe, il cui ammontare o la cui data di sopravvenienza sono indeterminate, vanno iscritte nello stato patrimoniale, a fronte di somme che si prevede verranno pagate ovvero di beni e servizi che dovranno essere forniti al tempo in cui l'obbligazione dovrà essere soddisfatta.

Il trattamento contabile delle perdite derivanti da passività potenziali dipende dai seguenti due elementi:

1. dal grado di realizzazione e di avveramento dell'evento futuro;
2. dalla possibilità di stimare l'ammontare delle perdite.

Al fine di misurare il grado di realizzazione e di avveramento dell'evento futuro, tali eventi possono classificarsi in: **probabili, possibili o remoti**

Un evento dicesi probabile qualora se ne ammetta l'accadimento in base a motivi seri o attendibili ma non certi, ossia se l'accadimento è credibile, verosimile o ammissibile in base a motivi ed argomenti abbastanza sicuri. Opinione probabile è del resto quella basata su ragioni tali da meritare l'assenso di persona prudente. Con il termine possibile, il grado di realizzazione e di avveramento dell'evento futuro è inferiore al probabile. L'evento possibile è quello che può accadere o verificarsi, che cioè è eventuale o può avvenire. L'evento remoto è invece quello che ha scarsissime possibilità di verificarsi, ossia, che potrà accadere molto difficilmente.

Le perdite potenziali vanno rilevate in bilancio come fondi accesi a costi, spese e perdite di competenza stimati o indicate in Nota integrativa secondo il seguente schema:

Grado di realizzazione dell'evento futuro	STIMA SULL'AMMONTARE DELLE PERDITE	
	Attendibile	Non attendibile
Probabile	rilevazione nel Fondo e informativa in N.I.	informativa in N.I.
Possibile	informativa in N.I.	informativa in N.I.
Remoto	nessuna informativa	nessuna informativa

Gli importi da utilizzare nella stima sono quelli correnti e non quelli futuri (e quindi non considerando gli effetti inflattivi).

Nell'accantonamento occorre considerare anche eventuali oneri aggiuntivi, come interessi, penalità o spese legali da sostenere.

Ai fini della stima dell'accantonamento occorre considerare anche gli eventi successivi alla data di bilancio (es. transazioni con la controparte, definizione dei contratti collettivi, ...).

Per l'iscrizione o l'omissione di tali fondi in bilancio è necessario il parere di congruità espresso in relazione dal Collegio Sindacale.

FONTI NORMATIVE

- Codice civile art. 2423 e ss;
- OIC n° 19.

La rendicontazione**CRITERIO DI VALUTAZIONE****FONDO IMPOSTE**

Il fondo imposte deve accogliere solo le passività per imposte probabili, aventi ammontare o data di sopravvenienza indeterminati; comprende quindi gli accantonamenti per accertamenti probabili o contenziosi in corso, che devono essere valutati in base al presumibile esito degli stessi. I debiti tributari certi, relativi alle ritenute sui redditi, all'IRAP, all'IRES ed all'IVA, devono essere iscritti nella voce D.8 Debiti Tributari.

FONDO RISCHI

I rischi possono distinguersi in due ordini:

- rischi generici dell'azienda;
- rischi specifici.

Si noti come i primi, non riferendosi a situazioni e condizioni che alla data di bilancio hanno originato una passività effettiva o un deterioramento di attività, non possono dare origine ad alcun accantonamento a Fondi rischi. A fronte di tali rischi possono però essere destinate apposite riserve di utili da costituirsi in sede di riparto degli utili e che sono pertanto classificate tra le voci di patrimonio netto.

Per i secondi si ricorda invece che le informazioni da utilizzare per stimare la perdita connessa all'evento possono comprendere anche pareri legali e di altri esperti, dati relativi alla esperienza passata dell'azienda in casi simili, le decisioni che l'azienda intenderà adottare, ecc.

La voce Fondo rischi accoglie quindi una ragionevole quantificazione dei possibili oneri conseguenti a cause legali in materia di personale, intentate da terzi fornitori, pazienti, ecc.

ALTRI FONDI PER ONERI

Gli stanziamenti vanno effettuati sulla base di una stima realistica dell'onere correlato alla passività potenziale, 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.

INFORMATIVA SUPPLEMENTARE

La Nota integrativa deve fornire, quando applicabili, le seguenti informazioni:

- a) variazioni intervenute nella consistenza dei fondi con il dettaglio delle passività potenziali per le quali è stato effettuato l'accantonamento al relativo fondo con indicazione di tipologia (cause del personale, cause pazienti, contenziosi, ecc.), importi e movimentazione (importo iniziale, utilizzi, accantonamenti, importo finale);
- b) la composizione della voce "Altri Fondi" dello stato patrimoniale, quando il loro ammontare sia apprezzabile;

Relativamente alle "passività potenziali" devono essere inoltre indicate:

- c) il rischio di ulteriori perdite, se vi è la possibilità di subire perdite addizionali rispetto agli ammontari stanziati;
- d) la descrizione della situazione di incertezza e l'indicazione dell'ammontare dello stanziamento, relativo alla perdita connessa ad una potenzialità che è stata stanziata in bilancio in quanto l'evento futuro è da considerarsi probabile, quando tali informazioni sono necessarie per non rendere il bilancio inattendibile;
- e) nel caso di evento probabile la cui stima dell'ammontare non possa essere effettuata, l'indicazione che l'evento è probabile e le stesse informazioni da fornire nel caso di evento possibile;
- f) probabili contestazioni di terzi da cui possa derivare una perdita significativa;
- g) possibilità di sostenere perdite dalla mancata assicurazione di rischi solitamente assicurati;
- h) eventuali informazioni complementari necessarie.

PRINCIPIO N. 11 - DEBITI***La posta contabile*****NATURA**

I debiti rappresentano obbligazioni a pagare ammontari determinati di solito ad una data prestabilita.

Nelle aziende sanitarie tali obbligazioni derivano di solito dall'acquisto di prodotti, materiali e servizi sanitari e non sanitari.

I debiti includono anche gli ammontari che devono essere pagati, secondo la vigente normativa, al personale, per imposte, per l'acquisizione di finanziamenti ed altri.

I debiti non vanno confusi con i fondi per rischi ed oneri che accolgono gli accantonamenti destinati a coprire passività aventi natura determinata, esistenza certa o probabile e ammontare o data di sopravvenienza indeterminati alla chiusura dell'esercizio.

CONTABILIZZAZIONE

L'evidenziazione dei debiti nello stato patrimoniale deve avvenire considerando le varie caratteristiche che i debiti stessi hanno.

In considerazione della natura del creditore, i debiti si distinguono in:

- debiti verso istituti finanziari (Mutui);
- debiti verso Regione Basilicata;
- debiti verso Comuni;
- debiti verso Aziende Sanitarie Pubbliche;
- debiti verso ARPA;
- debiti verso Istituto Cassiere;
- debiti tributari;
- debiti verso istituti di previdenza
- altri debiti.

Quando nell'ambito delle categorie sopra indicate vi siano debiti di importo rilevante verso creditori che hanno peculiari caratteristiche di cui è importante che il lettore del bilancio abbia conoscenza, tali debiti devono avere separata indicazione in Nota integrativa.

In considerazione della scadenza, i debiti devono essere distinti nello stato patrimoniale in:

- entro 12 mesi: cioè con scadenza entro l'esercizio successivo, con scadenza indeterminata ovvero pagabili su richiesta del creditore;
- oltre 12 mesi: e cioè con scadenza oltre l'esercizio successivo.

I debiti debbono essere esposti nello stato patrimoniale nella voce D. Debiti con la classificazione minima indicata nello schema di bilancio.

Debiti verso fornitori

I debiti verso fornitori vanno registrati al netto degli sconti commerciali. Gli sconti cassa devono essere rilevati al momento del pagamento. I debiti possono subire modifiche a causa di resi o di rettifiche di fatturazione. Le cause possono essere molteplici: beni difettosi, beni eccedenti le ordinazioni, differenze di qualità, ritardi di consegna, applicazione di prezzi diversi da quelli concordati, errori di conteggi nelle fatture, conguagli e rettifiche per collaudi e così via. Per questi fatti, se rilevanti e certi, il valore nominale dei debiti in bilancio deve essere rettificato nella misura corrispondente all'ammontare definito con la controparte. In relazione ai debiti verso fornitori per interessi, saranno

valutati gli interessi fatturati dai fornitori, mentre per i probabili interessi maturati vedasi quanto riportato al principio contabile regionale n. 10 relativo ai Fondi per rischi e oneri.

Debiti verso Istituto Cassiere

Il saldo da esporre in bilancio deve esprimere l'effettivo debito per capitale, interessi ed oneri accessori maturati ed esigibili alla data di bilancio, anche se gli interessi e gli oneri accessori vengono addebitati successivamente a tale data.

Mutui Passivi

I mutui passivi vanno esposti in bilancio al loro valore nominale; gli oneri accessori per l'ottenimento dei mutui vanno differiti, se di ammontare rilevante, ed ammortizzati in base al periodo di durata del prestito.

Debiti tributari

La voce deve accogliere solo le passività per imposte certe e determinate, quali i debiti per imposte dirette ed indirette dovute in base a dichiarazioni, per accertamenti o contenziosi definiti, per ritenute operate come sostituto d'imposta, per imposte di fabbricazione ed in genere tributi di qualsiasi tipo iscritti a ruolo, mentre i debiti per imposte probabili o incerte nell'ammontare o nella data di sopravvenienza vanno iscritti nella voce B.I. Fondi per rischi ed oneri - Fondi per imposte. 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; in questo ultimo caso gli importi di cui è stato chiesto il rimborso vanno esposti tra i crediti alla voce B.II.5).

Fonti normative

- OIC n° 19
- Codice civile artt. 2423 e ss.

La rendicontazione

CRITERIO DI VALUTAZIONE

I debiti ed altre passività in euro vanno esposti in bilancio, come regola generale, al valore nominale, salvo i diversi casi descritti nell'OIC n. 19.

INFORMATIVA SUPPLEMENTARE

Devono essere indicati in Nota integrativa:

- a) i criteri adottati nella valutazione delle voci e nella conversione dei valori non espressi all'origine in Euro;
- b) le variazioni intervenute nella consistenza delle voci del passivo, rispetto all'esercizio precedente;
- c) l'ammontare dei debiti di durata residua superiore a cinque anni e dei debiti assistiti da garanzie reali, con specifica indicazione della natura delle garanzie;
- d) le eventuali deroghe ai principi di immodificabilità dei criteri di valutazione, le motivazioni di tale

- deroga e l'indicazione dell'influenza che esse determinano sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria, oltre che del risultato economico;
- e) i debiti verso altre aziende sanitarie della Regione Basilicata;
 - f) i debiti v/ la Regione Basilicata divisi per natura.
 - g) rilevanti ammontari verso creditori che hanno peculiari caratteristiche di cui è importante che il lettore del bilancio sia a conoscenza;
 - h) eventuali informazioni complementari necessarie.

PROCEDURA DI TRASFERIMENTO DEI CESPITI

Premessa

Nella predisposizione del presente documento si è tenuto conto dei risultati emersi durante la prima fase del nostro lavoro che è consistita in una "indagine conoscitiva" (check up) sullo Stato Patrimoniale al 31 dicembre 2008 delle ASL in liquidazione (di seguito anche "le Aziende"). Pertanto, quanto riportato nel proseguo del documento è improntato, anche, all'obiettivo di superare le carenze informative e documentali da noi riscontrate, che sinteticamente di seguito vengono riportate.

1. Le Aziende non sempre sono state in grado di fornire idonea documentazione a supporto della proprietà, valorizzazione e libera disponibilità dei beni immobili nonché una completa ricostruzione e stratificazione storica del valore contabile della parte più rilevante dei cespiti;
2. le Aziende, nel corso del 2006, non hanno provveduto allo scorporo del valore dei terreni quando lo stesso è incluso nel valore del fabbricato, così come indicato dal comma 36 del D.L. 223 del 4.7.2006 e modificato dal D.L. 262 del 2.10.2006. Quanto appena detto, in considerazione della carenza informativa sopra descritta, rende estremamente difficoltosa la determinazione di un valore da attribuire ai terreni sui quali insistono gli immobili;
3. le Aziende non sempre sono state in grado di attribuire a ciascun cespite l'eventuale contributo in conto capitale ottenuto e l'ammontare dello stesso;
4. per quanto concerne le immobilizzazioni in corso, le Aziende, non sempre, sono state in grado di fornire adeguata documentazione a supporto della corretta iscrizione del valore in bilancio, fornendo copia delle D.G.R. da cui si evinca l'erogazione del contributo, copia dei SAL dei lavori in corso e copia delle fatture ricevute dai fornitori con i relativi pagamenti. Inoltre le Aziende non sono state in grado di evidenziare se, per la realizzazione dei lavori, hanno ricevuto un contributo in conto capitale e di quale ammontare;
5. le Aziende non sempre hanno provveduto ad effettuare l'inventario fisico delle immobilizzazioni materiali al 31 dicembre 2008,
6. le Aziende non sempre dispongono di un registro dei beni ammortizzabili che concordi con le risultanze della contabilità generale.

Stante la premessa sopra riportata, la presente procedura ha l'obiettivo di disciplinare gli adempimenti che, sia le Aziende Sanitarie poste in liquidazione alla data del 1 gennaio 2009 (Asl 1 di Venosa, Asl 2 di Potenza, Asl 3 di Lagonegro, Asl 4 di Matera, Asl 5 di Montalbano Jonico, di seguito anche "le Aziende in liquidazione"), che, le Aziende Sanitarie Provinciali costituite alla medesima data (Azienda Sanitaria locale di Matera ed Azienda Sanitaria locale di Potenza, di seguito anche "le Aziende Provinciali") devono porre in essere al fine di ottemperare a quanto previsto dalla Legge Regionale n. 12 del 1 luglio 2008 che, all'art. 6, recita come segue:

.... "Le nuove Aziende subentrano nella titolarità dei beni patrimoniali e nei rapporti di lavoro e contrattuali in essere a decorrere dalla data della loro entrata in funzione. Nessun rapporto derivante dalla gestione liquidatoria delle Aziende Sanitarie UU.SS.LL. preesistenti può essere posta a carico delle nuove Aziende."

Il presente documento, nella prima parte, disciplina la predisposizione della documentazione necessaria al trasferimento dei "cespiti" (beni mobili e beni immobili) dalle cinque ex ASL in liquidazione alle 2 nuove Aziende Sanitarie locali Provinciali; mentre nella seconda parte disciplina la modalità con cui i suddetti cespiti vengono trasferiti alle 2 ASL Provinciali di nuova costituzione ed il relativo trattamento contabile.

Parte I

Predisposizione della documentazione necessaria al trasferimento dei "cespiti" da parte delle Aziende in liquidazione

Entro e non oltre la data del 30 settembre 2009 i **Commissari Liquidatori** delle singole ASL in liquidazione, con l'ausilio dei Dipartimenti competenti (**Ufficio Patrimonio, Ufficio Ragioneria, Ufficio Economato e Ufficio Tecnico**) devono, con apposito atto deliberativo, predisporre un documento, anche su supporto informatico (excel), che evidenzi i beni immobili e mobili di proprietà delle singole Aziende in liquidazione alla data del 31 dicembre 2008 (inventario completo dei cespiti) che saranno oggetto di trasferimento alle neo costituite Aziende Provinciali.

Tale prospetto deve evidenziare, per ognuno dei beni immobili e/o mobili identificati, almeno le seguenti informazioni:

- data e numero della fattura di acquisto;
- ragione sociale del fornitore;
- costo storico di acquisto (imponibile + Iva);
- data di entrata in funzione del cespite; nel caso in cui non si abbia evidenza della data di entrata in funzione, la stessa sarà stimata come successiva di 15 gg. rispetto alla data della fattura di saldo;
- ubicazione del cespite (Plesso, piano e stanza; tale informazione è fondamentale per consentire alle Aziende Provinciali di poter effettuare una verifica sulla effettiva esistenza dei cespiti e sullo stato d'uso degli stessi, informazioni necessarie per poter iscrivere un corretto valore nel bilancio di apertura al 1 gennaio 2009);
- solo per i cespiti acquisiti dopo la data dell'1 gennaio 2006: deve essere indicato l'importo del contributo concesso dalla Regione o da altro Ente.

Al prospetto, che deve riportare almeno le informazioni sopra elencate, devono essere allegati:

- **per i cespiti (beni mobili o immobili) trasferiti nel corso degli anni da enti pubblici e /o privati**: copia della delibera di trasferimento. Nel caso in cui in tale delibera si faccia riferimento ad un valore catastale, **riportare tale dato nel prospetto**. Nel caso in cui il conferimento sia avvenuto da enti di diritto privato, copia del verbale di consegna o altro documento giustificativo;
- **per tutti gli immobili in qualsiasi data siano stati acquisiti e per tutti i beni mobili acquisiti dopo la data dell'1 gennaio 2006**: copia dell'atto di acquisto, copia delle fatture, dei singoli S.A.L. e del verbale di collaudo oltre che della delibera di concessione del contributo, e contabili d'incasso delle tranche dello stesso nel corso degli anni.

Inoltre, per gli immobili, è necessario svolgere le seguenti attività e fornire, in un apposito prospetto riepilogativo, le seguenti informazioni:

- nel caso in cui il cespite non sia stato acquisito a titolo oneroso, ma sia stato oggetto di conferimento da parte di qualsiasi altro Ente pubblico e/o privato (Comune, Provincia, Regione, Stato, ecc.), il valore della rendita catastale rivalutata ai fini ICI alla data del 31 dicembre 2008, allegando i documenti fonte dell'informazione;

- gli importi e le relative fatture di acquisto, nel caso in cui agli immobili (siano essi stati acquistati a titolo oneroso oppure “derivativo”) siano state apportate delle migliorie di importo significativo; in tal caso sarà necessario indicare la data di capitalizzazione del costo per miglioria; nel caso in cui non si abbia evidenza della data di capitalizzazione, la stessa sarà stimata come successiva di 15 gg. rispetto alla data della fattura di saldo delle migliorie stesse;
- allegare una copia della visura catastale aggiornata ad una data successiva al 31 dicembre 2008 da cui si evinca la proprietà del cespite e l’esistenza di eventuali gravami (ipoteche) sull’immobile.

Relativamente alle immobilizzazioni in corso alla data del 31 dicembre 2008, è necessario predisporre un elenco delle stesse in cui si evincano i singoli SAL ed eventualmente i SIL alla data del 31 dicembre 2008, allegando copia delle fatture e delle relative contabili di pagamento e di incasso del relativo contributo da parte della Regione o altro Ente; è necessario produrre la documentazione relativa al contratto relativo alla realizzazione del cespite ed una relazione, sottoscritta congiuntamente dal responsabile dell’Ufficio Tecnico e dell’Ufficio Affari Legali interno dell’ASL in liquidazione, in cui si attesti l’inesistenza di eventuali contenziosi in essere alla data del 31 dicembre 2008, a fronte di perizie di variante, riserve, lodi etc.

Le ASL in liquidazione dovranno contabilizzare il trasferimento dei cespiti (comprese le immobilizzazioni in corso) alle rispettive Aziende Sanitarie locali Provinciali nel seguente modo:

- ***addebitando (iscrivendo in dare) il valore netto contabile dei singoli cespiti al 31 dicembre 2008 ai conti: “Finanziamenti per investimenti” e “Fondo di dotazione” (per la parte non finanziata);***
- ***accreditando (iscrivendo in avere), il valore netto contabile dei cespiti iscritti nel bilancio al 31 dicembre 2008, ai conti relativi ai singoli cespiti trasferiti.***

Pertanto, la scrittura contabile sarà la seguente:

	//	
<i>Diversi</i>	<i>a</i>	<i>Cespiti</i>
<i>Fondo di dotazione</i>		
<i>Finanziamenti per investimenti</i>		
<i>L'importo sarà pari al valore netto contabile di tutti i cespiti trasferiti</i>		

Parte II

Modalità con cui i cespiti vengono trasferiti alle ASL Provinciali

I Direttori Amministrativi delle neo costituite Aziende Sanitarie Locali Provinciali, con l'ausilio dei Dipartimenti competenti (**Ufficio Patrimonio, Ufficio Ragioneria, Ufficio Economato e Ufficio Tecnico**), ottenuto l'elenco dei cespiti (beni immobili e mobili) da parte del **Commissario Liquidatore delle ASL in liquidazione**, dovranno compiere le seguenti attività:

- effettuare, per un campione congruo dei beni mobili (almeno il 25% del valore di iscrizione, così come di seguito stabilito) e per la totalità dei beni immobili, le verifiche fisiche, con il supporto dei **Commissari Liquidatori delle ASL in liquidazione e del personale competente in materia di Patrimonio**, al fine di verificare sia l'esistenza del cespite che il suo stato d'uso; tale verifica è fondamentale al fine della corretta iscrizione del cespite in bilancio. Il campione selezionato per i beni mobili, oltre che essere pari ad almeno il 25% del valore iscritto nel bilancio di apertura dell'Azienda, deve riguardare tutte le categorie così come indicate dai Principi Contabili Regionali (impianti e macchinari, attrezzature sanitarie e scientifiche, sanitarie, mobili ed arredi, automezzi, ecc) e tutte le annualità relative all'acquisto originario dei cespiti trasferiti;
- oltre alle verifiche fisiche descritte precedentemente, per tutti gli elementi componenti il campione di cui sopra, l'Ufficio Ragioneria, dovrà richiedere ai Commissari Liquidatori delle ASL in liquidazione di produrre copia della documentazione amministrativa a supporto (fatture, certificati catastali aggiornati, verbali di collaudo etc.), ed effettuare tutte le delle verifiche ritenute necessarie al fine di verificare la corrispondenza dei documenti con quanto indicato nel prospetto ricevuto dai Commissari Liquidatori delle ASL in liquidazione;
- determinare il valore di iscrizione dei cespiti nel bilancio di apertura dell'Azienda Provinciale al 1 gennaio 2009 nel seguente modo, a seconda della data di acquisto del cespite da parte delle Aziende conferenti:
 - per tutti gli immobili che negli anni sono stati conferiti nelle ex ASL (in liquidazione dal 31 dicembre 2008) da parte di Comuni, Province o altri Enti Locali, le neo costituite ASL dovranno iscrivere detti immobili, nell'attivo dello Stato Patrimoniale con contropartita Fondo di Dotazione, ad un valore pari alla rendita catastale diminuita delle quote di ammortamento teoriche calcolate applicando le aliquote prevista dai PPCC Regionali a detto valore a partire dall'anno di collaudo dell'immobile.
 - Per tutti i cespiti acquisiti dalle ex ASL entro la data del 31 dicembre 2005, le neo costituite ASL Provinciali dovranno iscrivere i cespiti ad un valore pari a 0, con l'obbligo comunque di evidenziare, nel bilancio di ciascun esercizio, l'elenco dei cespiti acquisiti e iscritti in bilancio con valore pari a zero;
 - per tutti i beni immobili, in qualsiasi data essi siano stati acquisiti e per i beni mobili acquisiti nel periodo 1 gennaio 2006 – 31 dicembre 2008, le neo costituite ASL Provinciali dovranno iscrivere i cespiti nell'attivo dello Stato Patrimoniale ad un

valore pari al costo storico indicato nel prospetto di trasferimento al netto delle quote di ammortamento teorico che si saranno calcolate applicando al costo storico la percentuale di ammortamento prevista dai PPCC Regionali; in contropartita a tale valore le Aziende Provinciali iscriveranno nel passivo dello stato Patrimoniale la quota di contributi ad essi legati e nel caso ci sia una differenza (cespiti a fronte dei quali sono stati concessi contributi di importo inferiore rispetto a quanto speso, finanziati in misura minore del 100%), la stesa sarà imputata a Fondo di Dotazione.

- nel caso in cui dalle attività di verifica sopra riportate l'Azienda Provinciale ritenesse che il valore di uno o più cespiti (siano essi beni immobili o mobili) abbia un valore significativamente inferiore rispetto a quello ottenuto applicando le norme suindicate, l'Azienda Provinciale dovrà prudenzialmente indicare e conseguentemente contabilizzare il valore inferiore, rettificando di conseguenza tutti i valori dell'attivo e del passivo descritti in precedenza, motivandolo nella delibera di **"accettazione dei cespiti conferiti"** e nella nota integrativa del bilancio di esercizio al 31 dicembre 2009.

Al termine delle attività di verifica sopra riportate i Direttori Amministrativi delle Aziende Provinciali, dovranno compiere tutti gli atti necessari a modificare il passaggio di proprietà di tutti i beni immobili e mobili registrati in capo alle nuove Aziende Provinciali; le quali, potranno iscrivere nel loro Patrimonio alla chiusura dell'esercizio 2009 tutti gli immobili e mobili registrati di proprietà la cui titolarità sia supportata da una visura catastale (altro documento per i mobili registrati) aggiornata ad una data antecedente il 31 dicembre 2009.

Le attività sopra descritte devono essere riportate in un apposito atto deliberativo entro il 31/12/2009.

Le Aziende Provinciali dovranno contabilizzare il trasferimento dei cespiti (comprese le immobilizzazioni in corso) dalle rispettive ASL in liquidazione, dopo aver effettuato tutti i controlli sopra elencati, nel seguente modo:

- **addebitando (iscrivendo in dare) ai conti dei singoli cespiti trasferiti dalle ASL in liquidazione (incluso le immobilizzazioni in corso) i singoli valori calcolati con le istruzioni sopra descritte;**
- **accreditando (iscrivendo in avere), i conti del "Fondo di dotazione" e dei "Finanziamenti per investimenti" per il valore totale dei cespiti trasferiti dalle ASL in liquidazione, calcolato secondo le istruzioni sopra descritte.**

La scrittura contabile sarà:

//

<i>Cespiti conferiti alla costituzione</i>	a	<i>Diversi</i>
		<i>Fondo di dotazione</i>
		<i>Finanziamenti per investimenti</i>

L'importo sarà pari al valore che scaturirà dal ricalcolo eseguito applicando le disposizioni previste dalla presente procedura, così come in precedenza descritte.

Esempio 1

Fabbricato acquistato in data 1/5/03 dalla ASL n. x e conferito nella Azienda Provinciale di Z

Costo storico dell'immobile indicato nel prospetto di trasferimento = Euro 1.000.000,00.

Ammortamento teorico secondo i PPCC Regionali: l'aliquota prevista dai PPCC Regionali è il 4%, applicando il 50% dell'aliquota il primo anno e l'aliquota piena a partire dall'esercizio 2004, il valore netto contabile teorico risulta essere pari ad Euro 780.000,00 (l'ammortamento teorico risulta essere pari ad Euro 220.000,00)

Valore di iscrizione nel bilancio della Azienda Sanitaria Provinciale di Z = 0, in quanto il fabbricato è stato acquistato entro il 31 dicembre 2005.

Esempio 2

Fabbricato costruito ex-novo dalla ASL n. x, entrato in funzione in data 1/5/06 e conferito nella Azienda Provinciale di Z; a fronte di tale acquisto l'ASL n. x aveva ricevuto un finanziamento pari all'intero importo.

Costo storico dell'immobile indicato nel prospetto di trasferimento = Euro 1.000.000,00.

Ammortamento teorico secondo i PPCC Regionali: l'aliquota prevista dai PPCC Regionali è il 4%, applicando il 50% dell'aliquota il primo anno e l'aliquota piena a partire dall'esercizio 2006, il valore netto contabile teorico risulta essere pari ad Euro 900.000,00 (l'ammortamento teorico risulta essere pari ad Euro 100.000,00)

Valore di iscrizione nel bilancio della Azienda Provinciale di Z = 900.000,00, contabilizzando come contropartita il conto "Finanziamenti per investimenti"

Esempio 3

Fabbricato costruito ex-novo dalla ASL n. x, entrato in funzione in data 1/5/06 e conferito nella Azienda Provinciale di Z; a fronte di tale acquisto l'ASL n. x aveva ricevuto un finanziamento pari al 90% dell'importo speso.

Costo storico dell'immobile indicato nel prospetto di trasferimento = Euro 1.000.000,00

Ammortamento teorico secondo i PPCC Regionali: l'aliquota prevista dai PPCC Regionali è il 4%, applicando il 50% dell'aliquota il primo anno e l'aliquota piena a partire dall'esercizio 2006, il valore netto contabile teorico risulta essere pari ad Euro 900.000,00 (l'ammortamento teorico risulta essere pari ad Euro 100.000,00)

Valore di iscrizione nel bilancio della Azienda Provinciale di Z = 900.000,00, contabilizzando come contropartita il conto "Finanziamenti per investimenti" per euro 810.000,00 ed il conto Fondo di Dotazione per Euro 90.000,00

A partire dall'esercizio 2009, le Aziende Locali Provinciali, per non modificare la vita utile dei cespiti oggetto di trasferimento, calcoleranno l'ammortamento dell'esercizio, applicando le aliquote di ammortamento previste dai Principi Contabili Regionali sul

costo storico dei cespiti così come indicato nel prospetto di trasferimento predisposto dalle ASL in liquidazione, in ugual modo per i cespiti acquisiti dopo il 1 gennaio 2006 a fronte dei quali l'Azienda in liquidazione aveva ricevuto contributi, l'Azienda calcolerà l'importo da contabilizzare a "ricavi e proventi" ed in diminuzione dei fondi per contributi ricevuti, per effetto della sterilizzazione.

PROCEDURA DI TRASFERIMENTO DEL MAGAZZINO**Parte I****Predisposizione della documentazione necessaria al trasferimento dei beni sanitari e non presenti nei magazzini delle Aziende in liquidazione**

Entro e non oltre la data del 30 settembre 2009 i **Commissari Liquidatori** delle singole ASL in liquidazione, con l'ausilio dei Dipartimenti competenti (**Farmacia, Ufficio Ragioneria, Ufficio Economato e Ufficio Tecnico**) devono, con apposito atto deliberativo, predisporre un documento, anche su supporto informatico (excel), che evidenzi il dettaglio dei codici di magazzino presenti presso i magazzini delle Aziende. Tale prospetto, predisposto per ogni magazzino, oltre all'elenco dei codici deve riportare le quantità in giacenza al 31 dicembre 2008 costo (così come valorizzato nel bilancio di esercizio al 31 dicembre 2008).

A seguito di tale attività, dopo la delibera di trasferimento di tutti i beni presenti in magazzino le Aziende in liquidazione dovranno effettuare una scrittura contabile che storerà il valore del magazzino presente nel bilancio di esercizio al 31 dicembre 2008 addebitando il Fondo di Dotazione.

Parte II**Modalità con cui i beni sanitari e non presenti nei magazzini delle Aziende in liquidazione devono essere contabilizzati dalle Aziende Sanitarie Locali Provinciali**

I Direttori Amministrativi delle neo costituite Aziende Sanitarie Locali Provinciali, con l'ausilio dei Dipartimenti competenti (**Farmacia, Ufficio Ragioneria, Ufficio Economato e Ufficio Tecnico**), ottenuto l'elenco dei beni presenti in magazzino al 31 dicembre 2008 (sanitari e non) da parte del **Commissario Liquidatore delle ASL in liquidazione**, dovranno verificare per ognuno dei magazzini contenenti beni sanitari e non oggetto di trasferimento che i dati relativi alle quantità e al valore siano in linea sia con gli inventari effettuati dalle Aziende Sanitarie in Liquidazione che con quanto riportato nel bilancio di esercizio al 31 dicembre 2008 delle stesse ed iscriverne nel proprio bilancio come rimanenze iniziali il valore relativo ai beni trasferiti così come evincibile dalla delibera del commissario liquidatore.

ADEMPIMENTI PER IL TRASFERIMENTO DEL PERSONALE

Adempimenti Procedurali relativi al Riassetto SSR Basilicata - profili lavoristici e prescrizioni normative in caso di trasferimento d'azienda

il trasferimento di azienda, pur concretandosi in un mutamento della titolarità di una attività economica organizzata, non influisce sui rapporti di lavoro subordinato che fanno parte degli *assets* oggetto di cessione, prevedendo la legge la continuità del rapporto di lavoro, con una conservazione della posizione lavoristica maturata, anche e soprattutto dal punto di vista previdenziale.

Tuttavia sono richiesti alcuni adempimenti necessari da espletare, con finalità di tutela dei lavoratori coinvolti e/o informativa, anche indirizzati agli enti previdenziali e alle rappresentanze sindacali.

1. INFORMATIVA AI DIPENDENTI

L'articolo 2112 c.c., nel disciplinare gli effetti del trasferimento di azienda sui rapporti di lavoro, non richiede il necessario consenso del lavoratore ceduto: tuttavia si riconosce a costui il diritto di rassegnare le dimissioni, entro tre mesi dal trasferimento, qualora le condizioni di lavoro abbiano subito una sostanziale modifica (in senso peggiorativo).

Ciò implica, dunque, la necessità di una comunicazione formale al dipendente (lettera personalizzata o comunicazione affissa in albi) contenente la descrizione della fattispecie e le conseguenze per il personale e le garanzie apprestate a tutela dei diritti.

2. CONSULTAZIONE SINDACALE

in caso di trasferimento che coinvolga un'azienda in cui siano occupati complessivamente più di 15 dipendenti la legge prescrive una preventiva procedura di informazione e consultazione con i sindacati. Tale normativa non prevede esclusioni di sorta per le ASL ovvero per le ipotesi in cui il trasferimento sia determinato da atto autoritativo (Cfr. nostro memo Aprile 2009).

Più specificatamente, è necessario fornire una comunicazione scritta del previsto trasferimento alle rappresentanze sindacali presenti nelle unità produttive interessate, nonché alle rispettive associazioni di categoria, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 47 L. 428/1990. In mancanza di RSU e RSA la comunicazione va effettuata ai sindacati di categoria comparativamente più rappresentativi sul piano nazionale.

2.1 Contenuti dell'informativa

L'informativa fornita deve riguardare la data effettiva o quella proposta per il trasferimento, i motivi dello stesso, le sue conseguenze giuridiche, economiche e sociali per i lavoratori, in aggiunta all'indicazione delle eventuali misure previste nei confronti di questi ultimi. L'obbligo di informativa concerne soprattutto le vicende che interessano il rapporto di lavoro, con esclusione di quelle notizie di carattere economico-finanziario, in quanto integranti il diritto di iniziativa privata propria del datore di lavoro. Si precisa che le informazioni contenute nella comunicazione di cui trattasi, costituendo il presupposto per l'eventuale e successivo esame congiunto, devono essere complete e dettagliate, pena l'inottemperanza agli obblighi legali, con conseguente qualificazione della condotta del datore come antisindacale.

2.2 Termini

L'obbligo di informazione a carico del cedente e cessionario deve essere assolto almeno 25 giorni prima che sia perfezionato l'atto da cui deriva il trasferimento o che sia raggiunta un'intesa vincolante fra le parti, se precedente. Alle rappresentanze sindacali o ai sindacati di categoria è accordato il diritto di procedere, a seguito di comunicazione scritta trasmessa entro 7 giorni dal ricevimento della comunicazione di trasferimento, ad un esame congiunto con i soggetti cedente e cessionario.

2.3 Sanzioni

Secondo quanto previsto ai sensi dell'art. 47 comma 3 della l. 428/1990, il mancato rispetto e, dunque, l'omissione della procedura di informazione e di consultazione dei sindacati costituisce una condotta antisindacale, in aggiunta alla possibilità di incorrere in sanzioni penali (art. 650 c.p.) in caso rifiuto ad adempiere alla suddetta procedura.

3. COMUNICAZIONI AGLI UFFICI LAVORISTICI, PREVIDENZIALI E ASSICURATIVI

Il trasferimento di azienda comporta un mutamento della figura del datore di lavoro e ciò implica, necessariamente, un'attività di informazione da rendersi nei confronti degli enti

e/o uffici lavoristici, previdenziali e assicurativi, a vario titolo coinvolti nel controllo degli adempimenti prescritti dalla legge per la tutela del lavoro subordinato.

Si evidenzia che tali comunicazioni dovranno, in linea di principio, essere finalizzate ad ottenere i seguenti effetti:

- iscrizione del nuovo soggetto
 - cessazione del soggetto preesistente
 - trasferimento dei lavoratori sulla nuova posizione
- con indicazione esatta degli enti interessati (sede, numeri identificativi di codice fiscale, estremi dell'atto di trasferimento) e indicazione dei dipendenti interessati (magari anche con prospetti riepilogativi per qualifiche/tipologie contrattuali),

Dovrà quindi verificarsi che sia il cedente che il cessionario adempiano a tali obblighi. Fermo restando che sarebbe di grande utilità una ricognizione preventiva degli enti destinatari interessati, si dovrà peraltro necessariamente procedere a comunicazioni almeno nei confronti di

- a) enti gestori di forme previdenziali obbligatorie (INPS) e complementari;
- b) INAIL, procedendo all'apertura di una posizione assicurativa nei termini di legge, fornendo altresì ogni indicazione utile per la valutazione del rischio da infortunio/malattie professionali e la determinazione del premio di assicurazione. Si rammenta che la ritardata denuncia all'Inail, relativa alla cessazione delle lavorazioni comporta l'obbligo del pagamento del premio di assicurazione in precedenza dovuto esteso fino al decimo giorno successivo a quello della cessazione;
- c) Centro per l'Impiego competente nel cui ambito è ubicata la sede di lavoro.

4. ULTERIORI ADEMPIMENTI GESTIONALI

A seguito del trasferimento sarà necessario riorganizzare, nell'ambito dei sistemi di amministrazione del personale dell'ente cessionario, le modalità di gestione delle singole posizioni lavoristiche: dunque, occorrerà porre in essere tutte le procedure amministrative e burocratiche necessarie per unificare in capo al nuovo datore di lavoro le posizioni dei dipendenti di diversa provenienza. Pertanto, a titolo esemplificativo si dovrà provvedere a

- a) Unificazione dei numeri di matricola (magari articolati in sistemi sezionali)

- b) Armonizzazione ed emissione dei cedolini unificati, almeno con riferimento alle codifiche e modalità espositive. L'armonizzazione, ovviamente, potrà essere solo parziale qualora per un certo periodo sopravvivano trattamenti diversi in vista dell'unificazione delle voci retributive a livello di contrattazione collettiva nei confronti del nuovo datore di lavoro.
- c) Verifica e trasferimento di partite relative a trattamenti ed erogazione differita (ferie maturate e non godute, permessi, straordinari effettuati, etc.)

Sotto un profilo gestionale, inoltre, potrà essere utile considerare tempestivamente l'evoluzione della gestione della materia contrattuale, sia individuale che collettiva: ipotizzando quindi

- l'elaborazione di schemi unificati di contratto individuale
- le modalità di transizione verso un nuovo sistema di relazioni sindacali (nuove rappresentanze, tavoli unificati etc.)

5.GESTIONE DEI CONTRATTI NON SUBORDINATI

Nel caso in cui vi siano, presso l'azienda trasferita, lavoratori con un contratto differente da quello subordinato, dovrà essere verificato caso per caso e sulla base dell'inquadramento giuridico di tali contratti, il trasferimento in capo al cessionario. Infatti, a titolo di esempio, si ricorda che i contratti a carattere personale, quali i contratti di opera intellettuale, di collaborazione coordinata e continuativa e di consulenza non seguono automaticamente l'azienda trasferita. Pertanto, previa una ricognizione dei rapporti contrattuali in essere, se ne verificherà l'opportunità di una eventuale cessione, cessazione o novazione, per effetto del trasferimento.

Si escludono commenti in materia di 1. sicurezza sui luoghi di lavoro, 2.gestioni assicurative 3. Adempimenti fiscali in quanto affidate alla gestione di strutture appositamente deputate.

**DISPOSIZIONI TRANSITORIE
PER L'INTRODUZIONE DEI PRINCIPI CONTABILI**

Con decorrenza dall'1.1.2009 le aziende del Servizio Sanitario Regionale della Regione Basilicata dovranno applicare nella redazione dei bilanci d'esercizio i nuovi principi contabili regionali. Tali principi dovranno essere applicati indistintamente dalle aziende AUSL e dalle aziende ospedaliere (AOR San Carlo e IRCCS CROB), salvo specifica casistica distintiva, e dovranno essere utilizzati nella redazione delle scritture continuative e nelle valutazioni di bilancio.

Si precisa che, visto che le Aziende Sanitarie AUSL del Servizio Sanitario Regionale sono soggetti nuovi, scaturiti da un processo di riassetto organizzativo e territoriale del SSR (con cessazione delle vecchie Aziende AUSL, conferimento di rami d'azienda alle nuove AUSL e messa in liquidazione di crediti e debiti a breve a fine anno) e che invece le aziende ospedaliere operano in continuità contabile rispetto al passato le norme transitorie di applicazione dei principi contabili stessi, dovranno essere differenziate allo scopo di favorire l'ottenimento dell'uniformità contabile tra i bilanci delle aziende e la comparabilità dei dati in essi contenuti.

In particolare si stabilisce quanto di seguito.

Aziende sanitarie locali AUSL

Le Aziende dovranno aprire le scritture contabili al 01/01/2009 secondo le linee guida fornite dalle procedure amministrative di trasferimento specificate (Allegato 2 alla presente Delibera).

Le aziende stesse predisporranno il bilancio al 31/12/2009 secondo gli schemi previsti dalla normativa e nel rispetto dei principi contabili OIC così come integrati dai principi contabili regionali approvati con la presente delibera.

Aziende ospedaliere (AOR San Carlo e IRCCS CROB)

Le Aziende procedono all'apertura delle scritture contabili in continuità con le scritture di chiusura dell'esercizio precedente.

Le aziende ospedaliere stesse predisporranno il bilancio al 31/12/2009 secondo gli schemi previsti dalla normativa e nel rispetto dei principi contabili OIC così come integrati dai principi contabili regionali approvati con la presente delibera.

Qualora il cambiamento di principio contabile produca significative differenze di valore nelle poste patrimoniali, le stesse dovranno essere rettificata in sede di bilancio di apertura in apposito conto del netto secondo le modalità che verranno indicate in successiva direttiva regionale.

Si precisa che comunque l'operazione di adeguamento dei valori, se ritenuta necessaria, dovrà essere effettuata indistintamente su tutti i beni che lo richiedano, non potendosi effettuare adeguamenti parziali. Dell'adeguamento effettuato dovrà essere data chiara e precisa informativa nella nota integrativa del bilancio di esercizio al 31/12/2009.

Al fine di favorire la massima comparabilità dei dati sia nel tempo che nello spazio, in osservanza di quanto indicato nel principio contabile n. 29 del Consiglio Nazionale dei Dottori commercialisti e dei Ragionieri, al bilancio di esercizio al 31/12/2009 dovrà essere allegato un bilancio pro-forma che *"evidenzi gli effetti del cambiamento di principio contabile ove tali effetti siano rilevanti e/o si ripercuotono su una pluralità di voci interessate"*.

Del che è redatto il presente verbale che, letto e confermato, viene sottoscritto come segue:

IL SEGRETARIO

F. Luongo

IL PRESIDENTE

Si attesta che copia conforme della presente deliberazione è stata trasmessa in data 24.11.09
al Dipartimento interessato al Consiglio regionale

L'IMPIEGATO ADDETTO

F. Luongo