

**ARPAT**

Agenzia regionale  
per la protezione ambientale  
della Toscana

**Decreto del Direttore Generale**

N. 43 del 21.03.13

**Proponente: Dott.ssa Paola Querci**

*Direzione amministrativa*

**Pubblicità/Pubblicazione:** Atto soggetto a pubblicazione integrale (sito internet)

**Visto per la pubblicazione - Il Direttore generale: Ing. Giovanni Barca**

**Responsabile del procedimento: Dott.ssa Paola Querci**

**Estensore: Dr. Andrea Rossi**

**Oggetto: Adozione del nuovo Regolamento di contabilità di ARPAT e della procedura per il recupero crediti**

ALLEGATI N°: 5

<i>Denominazione</i>	<i>Pubblicazione</i>	<i>Tipo di supporto</i>
<i>All. A Regolamento</i>	<i>si</i>	<i>cartaceo</i>
<i>All.B Schemi obbligatori di bilancio</i>		<i>cartaceo</i>
<i>All.C schema di notasi integrativa per B.E.</i>		<i>cartaceo</i>
<i>All.D Piano dei conti</i>	<i>si</i>	<i>cartaceo</i>
<i>All.E procedura recupero crediti</i>	<i>si</i>	<i>cartaceo</i>

**Natura dell'atto: Non immediatamente eseguibile**

## Il Direttore Generale

Vista la L.R. 22 giugno 2009, n. 30 e s.m.i., avente per oggetto "Nuova disciplina dell'Agenzia regionale per la protezione ambientale della Toscana (ARPAT)";

Visto il decreto del Presidente della Giunta Regionale n. 49 del 29.3.2011, con il quale il sottoscritto è stato nominato Direttore generale dell'Agenzia Regionale per la Protezione Ambientale della Toscana;

Vista la DGRT n. 13 del 14.01.2013 avente per oggetto le direttive nei confronti degli Enti dipendenti della Regione Toscana in materia di documenti obbligatori che costituiscono l'informativa di Bilancio, di modalità di redazione e i criteri di valutazione, di cui all'art. 4 co. 1 della LR 65/2010 e sue s.m.i;

Preso atto che le direttive sopra richiamate si applicano anche ad ARPAT, in quanto ente dipendente ai sensi dell'art. 50 dello Statuto della Regione Toscana, e sono costituite da:

- Principi contabili
- Nota integrativa
- Relazioni dell'organismo di amministrazione allegata ai bilanci preventivi e consuntivi
- Programmazione e rendicontazione degli investimenti;

Richiamata la procedura per la contabilità generale ed il controllo di gestione, contenuta nell'Allegato "D" del decreto del Direttore generale n. 185 del 08.03.1999;

Preso atto che la procedura sopra richiamata non è da considerarsi più attuale per effetto dell'evoluzione normativa, organizzativa, procedurale e di trattamento informatico dei dati contabili dell'Agenzia;

Considerata la conseguente necessità di revocare la procedura citata e di adottare un regolamento di contabilità che tenga conto della DGRT n. 13 del 14.01.2013;

Valutato di dover considerare il nuovo regolamento di contabilità un "nucleo centrale" di regolamentazione delle attività di natura contabile da integrare progressivamente con procedure gestionali interne per migliorare lo svolgimento delle attività che producono flussi informativi per la contabilità o che traggono flussi informativi dalla contabilità;

Considerata la necessità, per il futuro, di procedere ad una progressiva integrazione dello stesso con le procedure correlate di cui sopra;

Considerata la disponibilità di una procedura per il recupero dei crediti dell'Agenzia, concordata fra il Settore Bilancio e contabilità e l'Ufficio legale, che circoscrive le rispettive attività in questo ambito, la quale, essendo già in uso, può essere adottata contemporaneamente al regolamento di contabilità;

Visto il parere positivo di regolarità contabile in esito alla corretta quantificazione ed imputazione degli effetti contabili del provvedimento sul bilancio e sul patrimonio dell'Agenzia espresso dal Responsabile del Settore Bilancio e Contabilità riportato in calce;

Visto il parere positivo di conformità alle norme vigenti, espresso dal Responsabile del Settore Affari Generali, riportato in calce;

Visti i pareri espressi in calce dal Direttore Amministrativo e dal Direttore Tecnico;

decreta

1. di revocare la procedura per la contabilità generale ed il controllo di gestione, contenuta nell'allegato "D" del decreto del Direttore generale n. 185 del 08.03.1999;

2. di adottare il regolamento di contabilità di ARPAT (allegato "A"), corredato da: i principi contabili regionali contenenti gli schemi obbligatori di bilancio (allegato "B"), lo schema di nota integrativa per il bilancio di esercizio (allegato "C") e il piano dei conti (Allegato "D")";
3. di adottare la procedura interna per il recupero dei crediti di ARPAT (Allegato "E");
4. di individuare quale responsabile del procedimento la Dott.ssa Paola Querci Direttore amministrativo dell'Agenzia ai sensi dell'art. 4 della L. n. 241 del 07.08.1990 e s.m.i;
5. di trasmettere il presente decreto al Collegio dei Revisori ai sensi e per gli effetti dell'art. 28 della L.R.T. 22.06.2009 n. 30.

Il Direttore Generale  
Dr. Ing. Giovanni Barca

Dirigente proponente  
Dott.ssa Paola Querci

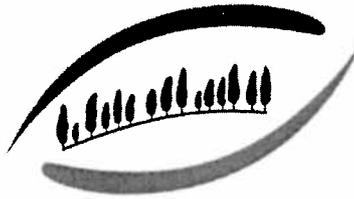
Settore Bilancio e Contabilità  
Responsabile  
Dott.ssa Paola Querci

Settore Affari Generali  
Responsabile  
Dott.ssa Marta Bachechi

Il Direttore Amministrativo  
Dott.ssa Paola Querci

Il Direttore Tecnico  
Dott. Andrea Poggi





**ARPAT**

Agenzia regionale  
per la protezione ambientale  
della Toscana

# **REGOLAMENTO DI CONTABILITA'**

Adottato con Decreto del Direttore Generale di ARPAT n. .... del .....

# INDICE

Art. 1 - OGGETTO DEL REGOLAMENTO .....	3
Art. 2 - QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO .....	3
Art. 3 - SISTEMA DI CONTABILITA' .....	3
Art. 4 - DOCUMENTI DI PROGRAMMAZIONE.....	4
Art. 5 - BILANCIO PREVENTIVO ECONOMICO ANNUALE .....	4
Art. 6 - BILANCIO PREVENTIVO ECONOMICO PLURIENNALE .....	4
Art. 7 - TERMINI DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO PREVENTIVO ECONOMICO .....	5
Art. 8 - CONTABILITA' GENERALE.....	5
Art. 9 - LIBRI OBBLIGATORI .....	6
Art. 10 - CONTABILITA' ANALITICA .....	6
Art. 11 - SISTEMA BUDGETARIO .....	7
Art. 12 - CONTROLLO DI GESTIONE .....	8
Art. 13 - BILANCIO DI ESERCIZIO .....	8
Art. 14 - TERMINI DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO .....	8
Art. 15 - REPORT ECONOMICO PRE-CONSUNTIVO .....	9
Art. 16 - RISULTATO DELL'ESERCIZIO .....	9
Art. 17 - SERVIZIO DI CASSA .....	9
Art. 18 - SERVIZIO DI CASSA ECONOMALE .....	10
Art. 19 - ATTIVITA' CONTRATTUALE .....	11
Art. 20 - GESTIONE DEL PATRIMONIO .....	11
Art. 21 - LA STERILIZZAZIONE DEGLI AMMORTAMENTI.....	11
Art. 22 - DISPOSIZIONI FINALI.....	12

## **Art. 1 - OGGETTO DEL REGOLAMENTO**

Il presente regolamento disciplina le modalità e i criteri da seguire per la tenuta della contabilità generale e per la formazione del bilancio preventivo economico, annuale e pluriennale, e del bilancio d'esercizio dell'Agenzia Regionale per la Protezione Ambientale della Toscana (ARPAT).

## **Art. 2 - QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO**

Le fonti normative utilizzate per la gestione dell'attività contabile e per la redazione dei bilanci sono le seguenti:

- L.R. 22 giugno 2009, n. 30 "Nuova disciplina dell'Agenzia regionale per la protezione ambientale della Toscana (ARPAT)";
- Codice Civile;
- Principi contabili nazionali;
- Principi contabili regionali per gli Enti Dipendenti ex DGRT n. 13 del 14.12.2013;
- "Regolamento di organizzazione" di ARPAT;
- "Atto di disciplina dell'organizzazione interna" di ARPAT;
- "Regolamento per la tenuta dell'inventario dei beni mobili" di ARPAT;
- "Regolamento degli acquisti di beni e servizi" di ARPAT;
- "Contratto per l'affidamento del servizio di tesoreria e cassa per ARPAT".

## **Art. 3 - SISTEMA DI CONTABILITA'**

1. ARPAT adotta un sistema contabile di tipo economico-patrimoniale.
2. Si applicano ad ARPAT le norme in materia di contabilità e bilancio del Codice civile, i principi contabili nazionali e i principi contabili adottate dalla Giunta Regionale per gli Enti Dipendenti della Regione Toscana.
3. La gestione di ARPAT è ripartita in esercizi della durata di un anno, con inizio dal 1° gennaio e termine al 31 dicembre.

#### **Art. 4 - DOCUMENTI DI PROGRAMMAZIONE**

Nell'ambito del sistema di contabilità i documenti di programmazione di ARPAT sono:

- a) il bilancio preventivo economico annuale;
- b) il bilancio preventivo economico pluriennale.

#### **Art. 5 - BILANCIO PREVENTIVO ECONOMICO ANNUALE**

1. Il bilancio preventivo economico annuale traduce in termini economici le attività previste nelle direttive regionali annuali di cui all'art. 15 della L.R. 22 giugno 2009 n. 30, così come recepite nel piano annuale delle attività, fornendo la dimostrazione del risultato economico previsto in pareggio.
2. Il bilancio preventivo economico annuale è corredato dal programma degli investimenti che descrive, quantitativamente e qualitativamente, gli investimenti da realizzare con indicazione delle relative fonti di finanziamento disponibili per l'esercizio di riferimento. A seconda dei tempi previsti per la realizzazione degli investimenti, il programma può avere uno sviluppo pluriennale.
3. Il bilancio preventivo economico annuale è composto dai seguenti documenti:
  - a) un conto economico preventivo annuale che riassume i contributi in conto esercizio, i ricavi, i proventi, nonché i costi e gli oneri previsti per l'esercizio di riferimento;
  - b) un programma degli investimenti che evidenzia l'ammontare degli investimenti da realizzare e le risorse disponibili per il loro finanziamento.
4. Il conto economico del bilancio preventivo economico annuale è redatto secondo lo schema riportato nell'allegato al presente regolamento.
5. I documenti di cui al comma 3 del presente articolo sono inseriti all'interno di una relazione tecnica illustrativa del Direttore Generale che evidenzia i rapporti tra il piano delle attività e le previsioni economiche.

#### **Art. 6 - BILANCIO PREVENTIVO ECONOMICO PLURIENNALE**

1. Il bilancio preventivo economico pluriennale evidenzia gli andamenti economici previsti nei prossimi tre esercizi. Il primo esercizio del triennio è costituito dalle previsioni economiche

contenute nel bilancio preventivo economico annuale e il suo aggiornamento avviene per scorrimento.

2. Il bilancio preventivo economico pluriennale è composto da un conto economico preventivo triennale.

3. Il bilancio preventivo economico pluriennale è strutturato secondo lo schema riportato nell'allegato al presente regolamento.

### **Art. 7 - TERMINI DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO PREVENTIVO ECONOMICO**

1. Il Direttore Generale, ai sensi dell'art. 31 comma 1, L.R. 22 giugno 2009 n. 30, entro il 30 novembre dell'anno precedente a quello di riferimento, adotta il bilancio preventivo economico annuale e pluriennale e lo trasmette alla Giunta regionale insieme alla relazione del Collegio dei revisori.

2. Entro l'inizio dell'esercizio a cui si riferisce il bilancio preventivo economico la Direzione Amministrativa provvede all'assegnazione dei budget alle strutture. Se il bilancio economico preventivo non è stato ancora formalmente approvato dalla Giunta regionale l'assegnazione dei budget è da considerarsi provvisoria.

### **Art. 8 - CONTABILITA' GENERALE**

1. ARPAT rileva i fatti di gestione nella contabilità generale al fine di determinare al termine di ogni esercizio il risultato economico conseguito e la consistenza del patrimonio di funzionamento.

2. La contabilità generale è tenuta secondo il metodo della partita doppia, attraverso l'uso di sistemi informatici. Le scritture contabili sono effettuate, cronologicamente e sistematicamente, utilizzando il conto quale strumento principale di rilevazione.

3. Le scritture contabili sono tenute e conservate a cura del Settore Bilancio e Contabilità secondo le modalità previste dalla normativa vigente in materia.

4. ARPAT adotta un piano dei conti strutturato in coerenza con gli schemi di Stato patrimoniale e Conto economico di riferimento, secondo il prospetto sintetico riportato in allegato al

presente regolamento. Allo scopo di soddisfare le esigenze informative regionali ed interne, il piano dei conti è sviluppato in forma analitica con ulteriori livelli di dettaglio.

### **Art. 9 - LIBRI OBBLIGATORI**

1. ARPAT tiene i seguenti libri obbligatori:

- a) libro giornale;
- b) libro degli inventari;
- c) registro dei decreti del Direttore Generale;
- d) libro delle adunanze del Collegio dei Revisori.

2. Nel libro giornale sono riportate cronologicamente le scritture riguardanti i fatti di gestione con rilevanza esterna che incidono sul risultato d'esercizio e/o sull'entità del patrimonio dell'Agenzia.

3. Il libro degli inventari contiene l'indicazione e la valutazione, delle attività e delle passività dell'Agenzia.

4. Il registro dei decreti del Direttore Generale è formato dalla raccolta degli atti adottati dal Direttore nell'esercizio delle sue funzioni.

5. Il libro delle adunanze del Collegio dei Revisori contiene i verbali delle riunioni di tale organo.

6. Relativamente ai criteri, alle modalità di tenuta e di conservazione dei libri di cui al comma 1, ARPAT applica le norme del Codice Civile.

### **Art. 10 - CONTABILITA' ANALITICA**

1. ARPAT adotta il sistema della contabilità analitica per la rilevazione dei costi in base alla loro destinazione economica al fine di determinare il costo delle attività svolte dall'Agenzia e per elaborare le informazioni economiche richieste dalla Regione.

2. La contabilità analitica supporta la rendicontazione delle attività assegnate per quanto riguarda la determinazione del loro costo in funzione della valorizzazione delle Carta dei servizi e delle attività.

## **Art. 11 - SISTEMA BUDGETARIO**

1. ARPAT adotta il sistema budgetario come metodologia per controllare i costi e garantirne la coerenza con le risorse economiche e finanziarie del bilancio preventivo economico annuale e del programma degli investimenti.
2. Sono previsti almeno i seguenti budget relativi a risorse economiche per i costi d'esercizio:
  - Budget Settore provveditorato;
  - Budget Settore patrimonio immobiliare, impianti e reti;
  - Budget Settore comunicazione, informazione e documentazione;
  - Budget Settore SIRA;
  - Budget Area vasta centro;
  - Budget Area vasta costa;
  - Budget Area vasta sud.
3. Sono previsti almeno i seguenti budget relativi a risorse finanziarie per la realizzazione degli investimenti previsti nel programma annuale:
  - Budget relativo alle dotazioni informatiche;
  - Budget relativo alle attrezzature di laboratorio;
  - Budget relativo ai lavori;
  - Budget relativo alle piccole attrezzature di laboratorio per acquisti in emergenza.
4. I budget sono costruiti con una metodologia di tipo bottom-up in quanto sono proposti dai responsabili delle strutture coinvolte in base agli obiettivi assegnati ed alle attività da svolgere. I budget richiesti, una volta consolidati e verificata la loro compatibilità con i costi complessivi del bilancio economico preventivo, sono assegnati dalla Direzione Amministrativa alle strutture e svolgono funzione autorizzatoria dell'utilizzo delle risorse.
5. Il budget del Settore Provveditorato contiene le risorse economiche necessarie per l'acquisto dei beni e dei servizi destinati a tutta l'Agenzia ed acquisiti con contratti centralizzati.
6. I budget, nel corso dell'esercizio a cui si riferiscono, possono essere variati mediante spostamento di risorse fra le voci di costo nell'ambito del medesimo budget o mediante spostamento di risorse fra budget diversi. Con apposita procedura sono definite le modalità da seguire e le autorizzazioni necessarie per modificare i budget assegnati.

## **Art. 12 - CONTROLLO DI GESTIONE**

1. Al fine di controllare l'andamento economico dell'Agenzia sono prodotti report economici con cadenza periodica che evidenziano la coerenza della gestione con le previsioni del bilancio preventivo economico e con proiezione del risultato economico al 31/12 dell'esercizio corrente.
2. Il controllo di gestione si avvale dei dati derivanti dalla contabilità generale e dalla contabilità analitica e dei dati extracontabili relativi all'avanzamento delle attività, acquisiti dai flussi informativi aziendali.

## **Art. 13 - BILANCIO DI ESERCIZIO**

1. Il bilancio di esercizio rappresenta la situazione patrimoniale, finanziaria ed economica di ARPAT nell'esercizio di riferimento e nel precedente.
2. Il bilancio di esercizio è composto dai seguenti documenti: stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa. Per la sua redazione si applicano gli articoli 2423 e seguenti del C.C., i principi contabili nazionali e i principi contabili regionali per gli Enti Dipendenti.
3. Lo stato patrimoniale ed il conto economico vengono redatti secondo gli schemi riportati nell'allegato al presente regolamento.
4. Le informazioni contenute nella nota integrativa sono quelle previste dalle vigenti norme del Codice Civile e dai principi contabili per gli Enti Dipendenti.
5. Il bilancio di esercizio è corredato da una relazione del Direttore Generale esplicitativa degli andamenti economici delle principali voci del conto economico in relazione alle attività e alle prescrizioni economiche regionali.

## **Art. 14 - TERMINI DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO**

Il Direttore Generale, entro il 30 aprile di ogni anno, adotta il bilancio di esercizio, ai sensi dell'art. 31, comma 4, legge istitutiva e lo trasmette, con allegata la relazione del collegio dei revisori, alla Giunta regionale che lo inoltra al Consiglio regionale per l'approvazione entro sessanta giorni dal ricevimento.

### **Art. 15 - REPORT ECONOMICO PRE-CONSUNTIVO**

1. Al fine di monitorare l'andamento economico infrannuale di ARPAT è prevista la predisposizione di un report economico al 31 agosto, con proiezione al 31 dicembre dell'esercizio corrente.
2. Il report economico è redatto secondo lo schema previsto per il conto economico del bilancio d'esercizio e trasmesso alla Regione entro il 15 settembre; nell'eventualità che si preveda un risultato negativo di esercizio saranno indicate le azioni da adottare per rispettare le previsioni del bilancio preventivo.

### **Art. 16 - RISULTATO DELL'ESERCIZIO**

1. Arpat è tenuta al pareggio di bilancio.
2. L'eventuale risultato positivo di esercizio è di norma destinato nella misura del 20% a riserva indisponibile per la copertura di imprevisti risultati negativi di successivi esercizi. Per la parte restante dell'utile, può essere richiesta al Consiglio regionale la destinazione ad investimenti o ad iniziative straordinarie per il funzionamento dell'Agenzia.
3. Fino a che il Consiglio regionale, con la deliberazione di approvazione del bilancio di esercizio, non ha formalmente approvato la destinazione dell'utile non si procede alla movimentazione dei relativi conti del patrimonio netto e l'utile, in attesa di destinazione, rimane nella voce del patrimonio netto "Utile (o perdita) portati a nuovo".

### **Art. 17 - SERVIZIO DI CASSA**

1. Salvo quanto stabilito al successivo art. 18, ARPAT provvede ai pagamenti attraverso il proprio Cassiere, al quale affluiscono tutte le somme comunque riscosse per conto dell'Agenzia.
2. Il servizio di cassa è affidato, mediante contratto, ad uno o più istituti di credito con le procedure previste dalla normativa nazionale e regionale vigente in materia, sulla base di apposito capitolato speciale di gara contenente le modalità di gestione del servizio e la durata.
3. Il servizio di cassa ha per oggetto il complesso delle operazioni inerenti la gestione finanziaria dell'Agenzia ed in particolare la riscossione delle entrate e il pagamento delle spese

facenti capo all'Agenzia medesima e dalla stessa ordinate con l'osservanza delle norme contenute nel contratto; l'amministrazione e la custodia di titoli e valori di ARPAT nonché titoli e valori depositati a qualsiasi titolo da parte di terzi a favore di ARPAT; l'esecuzione di ogni altro servizio bancario ad essa occorrente e/o previsto da disposizioni legislative.

4. I pagamenti sono eseguiti utilizzando i fondi disponibili sul conto corrente intestato ad ARPAT entro i limiti della effettiva disponibilità di cassa; per far fronte ad eventuali momentanee carenze di cassa la banca è tenuta a concedere anticipazioni nella misura massima di un dodicesimo dell'ammontare annuo del valore della produzione previsto nel bilancio preventivo economico annuale. La convenzione con il Cassiere regola il tasso dell'anticipazione di cassa.

5. Il Cassiere è tenuto, nel corso dell'esercizio, ai seguenti adempimenti:

- aggiornamento e conservazione del giornale delle operazioni di cassa;
- invio trimestrale dell'estratto conto con evidenziazione di tutte le operazioni svolte nel trimestre, con indicazione della relativa valuta e conteggio degli interessi maturati;
- redazione della verifica di cassa.

Le informazioni di cui sopra possono essere rese disponibili tramite il servizio di home banking. Le modalità e la periodicità di trasmissione della documentazione di cui sopra sono fissate nella convenzione. Su richiesta di ARPAT, il Cassiere fornisce gli estremi di qualsiasi pagamento eseguito, nonché la relativa prova documentale.

### **Art. 18 - SERVIZIO DI CASSA ECONOMALE**

1. Il servizio di cassa interno è denominato servizio di "cassa economale".
2. Con la cassa economale si effettuano i pagamenti in contanti, anche rimborsando o anticipando ai dipendenti le somme necessarie, per far fronte a piccole spese urgenti non pagabili con mandato.
3. Il Direttore Generale conferisce, con proprio decreto, a dipendenti d'Agenzia l'incarico di cassiere economale, assegnando a ciascuno una dotazione di cassa da prelevare dal conto del Cassiere e da reintegrare ad esaurimento della disponibilità. L'atto di disciplina

dell'organizzazione interna definisce la distribuzione territoriale dei servizi di cassa economale nelle strutture dell'Agenzia.

4. Le modalità ed i limiti di gestione del servizio di cassa economale sono disciplinate da specifico regolamento interno approvato dal Direttore Generale.

### **Art. 19 - ATTIVITA' CONTRATTUALE**

1. ARPAT, nei limiti di quanto disposto dal Codice degli appalti, dalla normativa comunitaria, nazionale e regionale in materia di contratti pubblici e di sicurezza sui luoghi di lavoro, disciplina l'attività contrattuale attraverso il "Regolamento degli acquisti di beni e servizi" che regola:

- la programmazione annuale e pluriennale dell'attività contrattuale;
- forme e modalità organizzative interne per la gestione delle procedure di gara;
- criteri di aggiudicazione della fornitura dei beni, dei servizi e dei lavori;
- tenuta ed aggiornamento dell'elenco dei fornitori;
- fase di esecuzione dei contratti;
- affidamenti in economia.

### **Art. 20 - GESTIONE DEL PATRIMONIO**

1. I beni di proprietà di ARPAT costituiscono il patrimonio dell'Agenzia. Essi vengono raggruppati in categorie secondo un criterio di omogeneità legato alla tipologia del bene. La classificazione dei beni e la loro assegnazione alle categorie è effettuata tenendo conto della natura, caratteristiche e destinazione dei singoli beni, all'atto della loro acquisizione e comunque al momento della loro iscrizione nell'inventario.

2. L'attività di amministrazione dei beni patrimoniali di ARPAT, nonché i criteri generali di inventariazione vengono disciplinati da regolamento interno approvato dal Direttore Generale.

### **Art. 21 – LA STERILIZZAZIONE DEGLI AMMORTAMENTI**

1. Per le immobilizzazioni acquisite tramite contributi in conto capitale, i relativi ammortamenti annuali sono sterilizzati tramite accredito a conto economico dell'utilizzo del

contributo in misura equivalente alla percentuale di ammortamento, in conformità a quanto disposto dai principi contabili regionali.

2. Non sono oggetto di sterilizzazione gli ammortamenti delle immobilizzazioni acquisite tramite autofinanziamento da utili destinato a questo scopo.

### **Art. 22 - DISPOSIZIONI FINALI**

Per tutto quanto non disciplinato nel presente regolamento si rimanda alla normativa nazionale e regionale vigente in materia ed ai principi contabili nazionali, nonché ai principi contabili adottati per gli Enti Dipendenti dalla Regione Toscana.

I PRINCIPI CONTABILI PER GLI ENTI STRUMENTALI DELLA REGIONE TOSCANA

INDICE

- PRINCIPIO N. 1 – SCHEMI DI BILANCIO
- 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 RISCONTI
- PRINCIPIO N. 8 – CONTI D'ORDINE
- PRINCIPIO N. 9 – PATRIMONIO NETTO
- PRINCIPIO N. 10 – FONDI PER RISCHI E ONERI
- PRINCIPIO N. 11 – DEBITI
- PRINCIPIO N. 12 – I CONTRIBUTI PUBBLICI

## PREMESSE

Il presente documento contiene le linee guida della Regione Toscana per la redazione del bilancio di esercizio degli Enti strumentali della Regione Toscana

La Regione Toscana, nell'adozione dei principi regionali, ha ritenuto opportuno riferirsi all'esperienza significativa già sperimentata per le aziende sanitarie regionali che si riferiscono integralmente ai Principi Contabili emanati dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri (di seguito «Principi contabili nazionali») come prassi professionale autorevole e consolidata. In tal senso i principi nazionali dovranno essere integralmente adottati dagli Enti strumentali della Regione Toscana ove applicabili.

I documenti di seguito riportati vogliono pertanto essere uno schema interpretativo di tali principi, una loro integrazione per le specificità degli Enti e un riferimento delle scelte effettuate dalla Regione tra le diverse opzioni da essi offerte.

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 trasmettere, 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 – SCHEMI DI BILANCIO:**

### **A) BILANCIO PREVENTIVO**

### **B) BILANCIO DI ESERCIZIO**

#### PREMESSA

Gli schemi di bilancio proposti dal presente principio recepiscono gli schemi di Stato Patrimoniale e Conto economico indicati negli art. 2424 e 2425 del codice Civile.

Gli schemi di Stato Patrimoniale e di Conto Economico non possono essere derogati dagli Enti strumentali regionali. Lo schema di nota integrativa può essere invece ampliato dagli Enti allo scopo di favorire una maggiore informativa interna ed esterna all'Ente.

Tali schemi rappresentano il contenuto minimo che dovrà avere il bilancio, esso potrà essere integrato con la finalità di favorire una maggiore analiticità delle poste contabili che diventano pertanto obbligatorie e non derogabili per tutti gli Enti strumentali della Regione.

Al fine di presentare un documento più analitico potranno essere introdotte ulteriori voci contrassegnate da numeri arabi nello Stato patrimoniale, mentre nel Conto economico potranno essere inserite ulteriori voci relative al terzo livello di analisi contrassegnate con le lettere minuscole dell'alfabeto.

Quando le voci che sono contraddistinte da numeri arabi nello Stato Patrimoniale e da lettere minuscole dell'alfabeto nel Conto economico assumono valore pari a zero nell'anno di riferimento e nell'anno precedente possono essere omesse.

Nel caso in cui, con riferimento ad un Ente strumentale, esistono specifiche esigenze informative potranno essere introdotte, con Deliberazione della Giunta, modifiche e integrazioni agli schemi previsti .

#### A) BILANCIO PREVENTIVO

Il bilancio preventivo si compone di:

1. Conto economico
2. Piano degli Investimenti

Il Conto economico preventivo deve chiudersi in pareggio.

Costituisce allegato necessario del Bilancio preventivo la Relazione dell'organo di amministrazione.

Il conto Economico e il Piano degli investimenti sono redatti in unità di Euro e devono avere una proiezione triennale.

Lo schema di conto economico deve essere presentato in uno schema annuale che contiene due colonne, una con l'anno di riferimento e l'altra che contiene i valori della stessa voce nel bilancio preventivo dell'esercizio precedente. Insieme allo schema annuale sarà presentato un Conto economico con proiezione triennale che presenta tre colonne ciascuna relativa all'anno del triennio di riferimento.

Lo schema del Conto economico è quello indicato per il Bilancio di esercizio ma presentato in forma semplificata in quanto alcune aree del Bilancio sono indicate sinteticamente. In particolare l'Area finanziaria (lettera C), l'Area delle rettifiche delle attività finanziarie ( lettera D) e l'Area straordinaria (lettera E) sono presentate sinteticamente con un unico valore corrispondente alla lettera maiuscola dell'alfabeto.

Lo schema rappresenta il contenuto minimo che dovrà avere il bilancio preventivo. Non prevedendosi la redazione di una Nota Integrativa per il Bilancio preventivo, al fine di migliorare l'informativa del documento, l'organo di amministrazione nella propria Relazione di accompagnamento al Bilancio preventivo potrà fornire ulteriori informazioni e tabelle di dettaglio sulle singole voci del Bilancio, anche in funzione del sistema di controllo budgetario che è stato implementato(1).

## B) BILANCIO DI ESERCIZIO

Il bilancio di esercizio si compone di:

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

Lo stato patrimoniale è redatto secondo lo schema riportato di seguito. I crediti e i debiti devono essere iscritti con separata indicazione di quelli che scadono oltre i 12 mesi.

ATTIVO	N	N-1	PASSIVO	N	N-1
A) IMMOBILIZZAZIONI con separata indicazione di quelle concesse in locazione finanziaria			A) PATRIMONIO NETTO		
I. Immobilizzazioni immateriali 1) Costi di impianto e di ampliamento 2) Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità 3) Diritti di brevetto e utilizzazione opere dell'ingegno 4) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili 5) Altre Immobilizzazioni Immateriali			I. Fondo di dotazione		

<sup>1</sup> Ulteriori informazioni di dettaglio obbligatorie relative alle singole voci di costo o a indicatori di performance potranno essere individuate per ciascun Ente regionale attraverso indirizzi emanati dalla Giunta.

Principi contabili per gli Enti Strumentali della Regione Toscana

6) Immobilizzazioni in corso ed acconti				
<b>II. Immobilizzazioni materiali</b> 1) Terreni 2) Fabbricati 3) Impianti e Macchinari 4) Attrezzature 5) Mobili e arredi 6) Automezzi 7) Altri beni 8) Immobilizzazioni in corso e acconti			<b>II. Riserve</b> 1) Riserva legale 2) Riserve vincolate ad investimenti 3) Altre riserve	
<b>III. Immobilizzazioni finanziarie</b> con separata indicazione, per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo 1) Crediti finanziari 2) Titoli			<b>III. Donazioni e lasciti</b>	
<b>TOT. IMMOBILIZZAZIONI (A)</b>			<b>IV. Utile (perdite) portati a nuovo</b>	
<b>B) ATTIVO CIRCOLANTE</b>			<b>V. Utile (perdite) di esercizio</b>	
<b>I. Rimanenze</b> 1) Materie prime sussidiarie e di consumo 2) Altre 3) Acconti			<b>TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)</b>	
<b>II. Crediti ,</b> con separata indicazione per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo 1) Crediti verso Regione			<b>B) FONDI PER RISCHI E ONERI</b> 1) Fondo Imposte 2) Fondo per contenziosi 3) Fondo rischi su crediti	

Principi contabili per gli Enti Strumentali della Regione Toscana

2) Crediti verso altri Enti pubblici			4) Fondo rinnovi contrattuali		
3) Crediti verso sogg. Privati.			5) Altri Fondi		
4) Crediti verso l'Erario					
5) Crediti verso altri					
III. Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni			TOTALE FONDI PER RISCHI E ONERI (B)		
1) Titoli a breve					
IV. Disponibilità liquide			C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO DI LAVORO SUBORDINATO		
1)Cassa					
2) Banca c/c					
3)C/c postale					
			D) DEBITI, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo		
			1)Debiti verso Banche		
			2) Debiti verso Regione Toscana		
			3)Debiti verso altri soggetti pubblici		
			4) Debiti verso fornitori		
			5) Debiti tributari		
			6) Debiti verso istituti previdenziali		
			7) Altri debiti		
TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (B)			TOTALE DEBITI (D)		
C) RATEI E RISCONTI			E) RATEI E RISCONTI		
TOTALE ATTIVO			TOTALE PASSIVO		

CONTI D'ORDINE

CONTI D'ORDINE

Il conto economico è redatto in unità di Euro secondo lo schema di seguito indicato

A) VALORE DELLA PRODUZIONE	N	N-1
<b>A.1. Ricavi delle vendite e delle prestazioni</b>		
A.1.a) Ricavi per prestazioni dell'attività istituzionale		
A.1.b) Ricavi per prestazioni dell'attività commerciale		
<b>A.2. Variazione delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti</b>		
<b>A.3. Variazione dei lavori in corso su ordinazione</b>		
<b>A.4) Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni (Costi capitalizzati)</b>		
A.4.a) Costi capitalizzati per costi sostenuti in economia da attività istituzionale		
A.4.b) Costi capitalizzati per costi sostenuti in economia dell'attività commerciale		
<b>A.5) Altri ricavi e proventi con separata indicazione dei contributi in conto esercizio</b>		
A.5.a) Contributi in c/esercizio da Regione		
A.5. b) Contributi in c/esercizio da altri Enti pubblici		
A.5.c) Contributi in conto esercizio da altri soggetti		
A.5.d) Costi sterilizzati da utilizzo contributi per investimenti		
A.5.e) Altri ricavi e proventi, concorsi recuperi e rimborsi <sup>2</sup>		
Totale valore della produzione (A)		
<b>B) COSTI DELLA PRODUZIONE</b>		
<b>B.6) Acquisti di beni</b>		
<b>B.7) Acquisti di servizi</b>		
B.7.a) Manutenzioni e riparazioni		
B.7.b) Altri acquisti di servizi		

<sup>2</sup> In questa voce vanno inserite le plusvalenze ricorrenti derivanti dall'alienazione delle immobilizzazioni strumentali.

<b>B.8) Godimento di beni di terzi</b>		
<b>B.9) Personale</b>		
B.9.a.) Salari e Stipendi		
B.9.b.) Oneri sociali		
B.9.c.) Trattamento di fine rapporto		
B.9.d.) Trattamento di quiescenza e simili		
B.9.e.) Altri costi		
<b>B.10) Ammortamenti e svalutazioni</b>		
B.10.a.) Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali		
B.10.b.) Ammortamento delle immobilizzazioni materiali		
B.10.c.) Altre svalutazioni delle immobilizzazioni		
B.10.d.) Svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide		
<b>B.11) Variazione delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci</b>		
<b>B.12) Accantonamenti per rischi e oneri</b>		
B.12.a.) Accantonamenti per imposte		
B.12.b.) Accantonamenti per contenziosi		
B.12.c.) Accantonamenti per rischi su crediti		
B.12.d.) Accantonamenti per rinnovi contrattuali		
<b>B.13) Altri Accantonamenti</b>		
<b>B.14) Oneri diversi di gestione</b>		
Totale costi della produzione (B)		
<b>DIFFERENZA TRA VALORE E COSTI DELLA PRODUZIONE (A-B)</b>		
<b>C) PROVENTI E ONERI FINANZIARI</b>		
C.1) Interessi attivi		

Principi contabili per gli Enti Strumentali della Regione Toscana

C.1.a) Interessi attivi su c/c bancario		
C.1.b) Interessi attivi su c/c postale		
C.1.c) Altri Interessi attivi		
<b>C.2) Altri proventi finanziari</b>		
C.2.a) Proventi finanziari su partecipazioni		
C.2.b) Altri proventi finanziari su titoli e crediti		
<b>C.3) Interessi passivi</b>		
C.3.a) Interessi passivi su c/c bancario		
C.3.b) Interessi passivi su c/c postale		
C.3.c) Interessi passivi su Mutui		
<b>C.4) Altri Oneri finanziari</b>		
Totale C)		
<b>D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITÀ' FINANZIARIE</b>		
D.1) Rivalutazioni		
D.2) Svalutazioni		
Totale delle rettifiche D)		
<b>E) PROVENTI E ONERI STRAORDINARI</b>		
<b>E.1) Proventi straordinari</b>		
E.1.a) Plusvalenze		
E.1.b) Sopravvenienze e insussistenze attive		
<b>E.2) Oneri straordinari</b>		
E.2.a) Minusvalenze		
E.2.b) Sopravvenienze e insussistenze passive		
Totale delle partite straordinarie		
<b>RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (AB±C±D±E)</b>		

Imposte sul reddito di esercizio , correnti, differite e anticipate		
<b>UTILE (O PERDITA) DELL'ESERCIZIO</b>		

Il bilancio deve esporre in modo veritiero e corretto la situazione economica, patrimoniale e finanziaria dell'azienda con riferimento all'esercizio chiuso ed al precedente, nel rispetto della normativa 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 del 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 se non per motivate ragioni indicate nella nota integrativa.

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.

I principi e i postulati sopra richiamati devono essere integrati con i principi o postulati contenuti nell'allegato 1 del D. lgs. n. 118 del 23.06.2012. In particolare **il principio dell'equilibrio di bilancio** ( n. 15) deve trovare applicazione secondo la formulazione in esso contenuta.

#### FONTI NORMATIVE

- Codice Civile artt. da 2423 a 2429;
- Principi contabili predisposti dagli ordini professionali - Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti e Ragionieri;
- Principi di revisione predisposti dagli ordini professionali.
- D.lgs. n.118 del 23.06.2012.

## 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'Ente mediante l'acquisizione diretta dall'esterno oppure mediante la produzione all'interno dell'Ente stesso.

#### Classificazione

##### COSTI DI IMPIANTO E DI AMPLIAMENTO

Con l'espressione "costi di impianto e di ampliamento" si indicano alcuni oneri che vengono sostenuti in modo non ricorrente in precisi e caratteristici momenti della vita dell'Ente o dell'Agenzia, quali la fase pre-operativa o quella di accrescimento della capacità operativa esistente. I costi di impianto e di ampliamento comprendono quindi tutti i costi e le spese direttamente sostenuti per:

- la costituzione dell'Ente o Agenzia, quali, ad esempio, i costi inerenti l'atto costitutivo, le relative tasse, le eventuali consulenze dirette alla sua formulazione, l'ottenimento di permessi ed autorizzazioni richieste, e simili;
- la costituzione dell'Ente o Agenzia, intesa come assieme organizzato di beni, strumenti e persone, quali i costi sostenuti per disegnare e rendere operativa la struttura aziendale iniziale, o le spese sostenute per gli studi preparatori, per addestramento "iniziale" del personale e simili che fossero necessari ad avviare l'attività dell'agenzia;
- l'ampliamento dell'Ente o Agenzia, inteso non già come il naturale semplice processo di accrescimento quantitativo e qualitativo ma come un ampliamento di tipo sì quantitativo ma di misura tale da apparire straordinario in sintesi, costi sostenuti non ricorrentemente e che specificamente attengono ad un nuovo allargamento dell'attività dell'ente.

##### COSTI DI RICERCA, DI SVILUPPO

Il legislatore non ha ritenuto di stabilirne il contenuto, né di darne definizione specifica. Appare quindi opportuna una prima definizione di tali costi, che, in ragione della loro finalità, possono distinguersi in costi sostenuti:

- per la ricerca di base;
- per la ricerca applicata o finalizzata ad uno specifico servizio o processo produttivo;
- per lo sviluppo.

La *ricerca di base* può essere definita come quell'insieme di studi, esperimenti, indagini e ricerche che non hanno una finalità definita con precisione, ma che è da considerarsi di utilità generica all'agenzia.

La *ricerca applicata o finalizzata ad uno specifico servizio o processo produttivo* consiste, invece, nell'insieme di studi, esperimenti, indagini e ricerche che si riferiscono direttamente alla possibilità ed utilità di realizzare uno specifico progetto.

Lo *sviluppo* è l'applicazione dei risultati della ricerca o di altre conoscenze possedute o acquisite in un progetto o programma per la produzione di strumenti, processi, sistemi o servizi nuovi o sostanzialmente migliorati, prima dell'inizio della produzione o dell'utilizzazione.

##### DIRITTI DI BREVETTO UTILIZZAZIONE DELLE OPERE DELL'INGEGNO

#### BREVETTI

I diritti di brevetto industriale rientrano nel novero delle cosiddette “creazioni intellettuali” alle quali il nostro codice e alcune norme speciali (così come le norme comunitarie e quelle di altri ordinamenti) riconoscono una particolare tutela, che consiste sostanzialmente nel diritto esclusivo di sfruttamento dell'invenzione, entro i limiti stabiliti dalla legge. In merito occorre perciò chiarire in via preliminare che il rilascio del brevetto non può costituire in sé ragione sufficiente per l'iscrizione all'attivo di un valore immateriale e che in ogni caso la durata legale del brevetto costituisce uno solo degli elementi di valutazione per determinare il suo ammortamento. Fondamentale per la determinazione del suo ammontare è la valutazione della sua utilizzabilità economica nell'esercizio dell'attività dell'ente.

#### DIRITTI DI UTILIZZAZIONE DELLE OPERE DELL'INGEGNO. DIRITTO D'AUTORE

A norma dell'art. 2575 c.c., formano oggetto del diritto d'autore le opere dell'ingegno di carattere creativo, che appartengono alle scienze, alla letteratura, alla musica, alle arti figurative, all'architettura, al teatro e alla cinematografia, o altri mezzi multimediali di espressione qualunque ne sia il modo o la forma di espressione. Il diritto d'autore in sé non può mai costituire ragione sufficiente per l'iscrizione all'attivo di un valore immateriale.

Ciò vale in linea di principio anche per i programmi di software ai quali attraverso convenzioni e atti comunitari tale tutela è stata estesa. La natura di tali opere tuttavia (il loro carattere prevalentemente utilitaristico) le rende sostanzialmente diverse da quelle a carattere eminentemente artistico e pertanto, anche per ragioni sistematiche esse sono trattate nella successiva voce “*Altre Immobilizzazioni Immateriali: costi di software*”.

Poiché i diritti nascenti dall'utilizzazione delle opere dell'ingegno sono autonomamente trasferibili, i costi iscrivibili alla voce B.I.3 possono essere rappresentati sia dai costi di produzione interna, sia dai costi di acquisizione esterna. Nel caso di produzione interna, per la capitalizzazione valgono le osservazioni fatte nel paragrafo inerente ai brevetti. Nel caso di acquisto da terzi il costo iscrivibile è rappresentato dal costo diretto di acquisto e dagli oneri accessori. Quando il diritto d'autore è acquistato da terzi ed è previsto un pagamento di importi annuali commisurati agli effettivi volumi delle vendite è capitalizzabile il solo costo pagato inizialmente *una tantum*.

#### CONCESSIONI, LICENZE, MARCHI E DIRITTI SIMILI

##### CONCESSIONI

Nel diritto amministrativo, le concessioni sono provvedimenti con i quali la pubblica amministrazione trasferisce ad altri soggetti i propri diritti o poteri, con i relativi oneri ed obblighi. Le concessioni iscrivibili nella voce B.I.4 riguardano esclusivamente le concessioni di beni e servizi pubblici il cui oggetto può riguardare:

- diritti su beni di proprietà degli enti concedenti (sfruttamento in esclusiva di beni pubblici quali ad esempio il suolo demaniale);
- diritto di esercizio di attività proprie degli enti concedenti (gestione regolamentata di alcuni servizi pubblici quali ad esempio autostrade, trasporti, parcheggi, ecc.).

Quando la concessione, oltre il pagamento di un eventuale canone annuo, comporta il pagamento di una somma iniziale *una tantum*, solo quest'ultima è iscritta nella voce B.I.4 ed ammortizzata in relazione alla durata della concessione stessa.

Nel caso in cui i canoni periodici non siano correlati a tutta la durata della concessione, ma siano previsti per un periodo più breve, i canoni possono essere capitalizzati ed ammortizzati su tutta la durata della concessione.

Gli ulteriori costi iscrivibili nella voce B.I.4 sono i costi interni e diretti sostenuti per l'ottenimento della concessione, tenuti distinti dai costi di progettazione e dagli altri costi che devono normalmente sostenersi per la gestione della concessione stessa.

Sebbene le concessioni non siano normalmente trasferibili, può accadere di acquisire a titolo oneroso una concessione da altri. In tal caso il costo è iscrivibile nella voce B.I.4 ed ammortizzato in relazione alla durata residua della concessione.

#### LICENZE

Nel diritto amministrativo le licenze sono autorizzazioni con le quali si consente l'esercizio di attività regolamentate (licenze di commercio al dettaglio, ecc.).

Possono essere definite licenze tanto quelle di derivazione pubblicistica (amministrativa) quanto quelle di derivazione privatistica (licenze d'uso su brevetti, invenzioni, modelli ecc.). Tuttavia, secondo l'opinione prevalente, queste ultime sono da indicare nella classe che accoglie il diritto principale. Così ad esempio le licenze d'uso su brevetti sono indicate unitamente ai brevetti stessi.

In merito ai costi iscrivibili ed al loro ammortamento, in relazione alla assimilabilità con le concessioni, valgono le stesse considerazioni esposte al punto precedente.

Pertanto, per quanto riguarda l'iscrivibilità e il trattamento contabile dei costi relativi alle licenze d'uso sui singoli beni e diritti immateriali si può fare riferimento a quanto esposto al punto "Diritti di Brevetto e Utilizzazione delle Opere dell'Ingegno".

#### MARCHI

L'iscrivibilità del marchio tra le immobilizzazioni immateriali può avvenire sia a seguito di produzione interna, sia a seguito di acquisizione a titolo oneroso da terzi, mentre non è iscrivibile il marchio ricevuto a titolo gratuito.

Nel caso di produzione interna, poiché il marchio è finalizzato alla mera distinzione commerciale del proprio prodotto o servizio rispetto a quello della concorrenza, i costi iscrivibili non devono essere confusi, né con quelli sostenuti per la ricerca e sviluppo del prodotto né con quelli sostenuti per l'avviamento della produzione, né con quelli sostenuti per l'eventuale campagna promozionale.

#### LICENZE D'USO

Se si iscrivono nella voce B.I.3 i soli costi di brevetto in senso stretto, possono essere inclusi in questa voce le licenze d'uso.

Per la natura dei costi iscrivibili e per l'ammortamento valgono le stesse considerazioni esposte nel paragrafo brevetti.

#### KNOW-HOW

I contratti di know-how configurano la trasmissione di tecnologia non brevettata generalmente accompagnata da obblighi di segretezza e da altri accordi di fornitura. Il trattamento contabile è associabile al precedente. Sono inoltre iscritti in questa voce i costi di knowhow prodotti internamente, se tutelati giuridicamente.

#### IMMOBILIZZAZIONI IN CORSO ED ACCONTI

In questa voce sono iscritti i costi (interni ed esterni) sostenuti per l'acquisizione o la produzione interna di immobilizzazioni immateriali, per le quali non sia ancora stata acquisita la piena titolarità del diritto (nel caso di brevetti, marchi, ecc.) o riguardanti progetti non ancora completati (nel caso di costi di ricerca e sviluppo). Tale voce include inoltre i versamenti a fornitori per anticipi riguardanti l'acquisizione di immobilizzazioni immateriali.

I valori iscritti in questa voce sono esposti al costo storico e non ammortizzati fino a quando non sia stata acquisita la titolarità del diritto o non sia stato completato il progetto. In quel momento, tali valori sono riclassificati alle rispettive voci di competenza delle immobilizzazioni immateriali.

Anche per i costi iscritti in questa voce, occorre verificare il rispetto del principio generale dell'utilità ripetuta, ossia i costi capitalizzati devono essere relativi a diritti e/o attività immateriali

che, una volta acquisiti o completati, abbiano una utilizzazione economica produttiva di benefici per l'impresa lungo un arco temporale di più esercizi.

Inoltre, trattandosi di costi sospesi e non ammortizzati, occorre verificare ogni esercizio che le immobilizzazioni in corso e gli acconti abbiano avuto un'utilizzazione economica, ed in tal caso vanno riclassificate nelle apposite voci delle immobilizzazioni immateriali, oppure continuino ad avere prospettive di utilizzazione economica. In caso contrario, si rende necessario imputare a costi di periodo i costi precedentemente capitalizzati.

#### ALTRE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

La voce "Altre Immobilizzazioni immateriali" della classe immobilizzazioni Immateriali accoglie altri eventuali costi capitalizzabili che, per la loro differente natura, non trovano collocazione nelle altre voci di questa classe, analizzate in precedenza. Si tratta di una voce residuale prevista dal legislatore per ridurre al minimo la necessità di aggiungere altre voci avvalendosi del 3° comma dell'art. 2423-ter c.c.. I costi iscrivibili in questa voce devono rispettare il principio generale valido per tutte le immobilizzazioni immateriali, ossia che si tratti di costi che non esauriscano la loro utilità in un solo periodo, ma che siano produttivi di benefici per l'impresa lungo un arco temporale di più esercizi. Un altro principio generale da osservare è quello che la capitalizzazione iniziale e il mantenimento dell'iscrizione nell'attivo di questi costi è consentita solamente se vi è una chiara evidenza della loro recuperabilità nel futuro.

Il periodo di ammortamento dei costi iscrivibili in questa voce varia in relazione al periodo produttivo di utilità per l'impresa; ne consegue che in ogni esercizio si rende necessario verificare il permanere delle condizioni che avevano determinato la iscrizione dei costi nell'attivo del bilancio e, se le condizioni sono mutate, ossia l'utilità futura per l'impresa dei costi capitalizzati è venuta meno o non è più dimostrabile, occorre imputare a costi di periodo il valore netto contabile dei costi precedentemente capitalizzati.

Di seguito si analizzano alcune tipologie di costi che possono presentare natura e caratteristiche tali da essere iscrivibili in questa voce.

#### *COSTI PER MIGLIORIE E SPESE INCREMENTATIVE SU BENI DI TERZI*

I costi sostenuti per migliorie e spese incrementative su beni presi in locazione dall'impresa (anche in leasing) sono capitalizzabili ed iscrivibili in questa voce se le migliorie e le spese incrementative non sono separabili dai beni stessi (ossia non possono avere una loro autonoma funzionalità); altrimenti sono iscrivibili tra le "Immobilizzazioni materiali" nella specifica categoria di appartenenza. L'ammortamento di tali costi si effettua nel periodo minore tra quello di utilità futura delle spese sostenute e quello residuo della locazione, tenuto conto dell'eventuale periodo di rinnovo se dipendente dal conduttore.

#### *ONERI ACCESSORI SU FINANZIAMENTI*

Gli oneri accessori sostenuti per ottenere finanziamenti, quali le spese di istruttoria, l'imposta sostitutiva su finanziamenti a medio termine, e tutti gli altri costi iniziali devono essere capitalizzati nella voce "Altre immobilizzazioni immateriali". Se a seguito dell'istruttoria i finanziamenti non vengono concessi, i costi iniziali sostenuti sono imputati a costi dell'esercizio. L'ammortamento degli oneri accessori su finanziamenti è determinato sulla durata dei relativi finanziamenti in base a quote calcolate preferibilmente secondo modalità finanziarie, oppure a quote costanti, se gli effetti risultanti non divergono in modo significativo rispetto al metodo finanziario. I disaggi sull'emissione di obbligazioni e di prestiti sono invece iscritti, come espressamente richiesto dalla legge, in una sottovoce dei ratei e risconti attivi.

#### *COSTI DI SOFTWARE*

In base alle sue caratteristiche intrinseche, il software viene distinto in:

a) *software di base*: costituito dall'insieme delle istruzioni indispensabili per il funzionamento dell'elaboratore (hardware);

b) *software applicativo*: costituito dall'insieme delle istruzioni che consentono l'utilizzo di funzioni del software di base al fine di soddisfare specifiche esigenze dell'utente.

I costi per la produzione o l'acquisto del software di base sono capitalizzati insieme al bene materiale (hardware) cui esso appartiene, considerata la stretta complementarietà economica tra i due elementi. Il relativo ammortamento viene effettuato nel periodo minore tra quello di utilità futura del software di base e la vita utile del bene materiale pertinente.

Per quanto riguarda il software applicativo, l'iscrizione dei relativi costi dovrebbe essere articolata nel modo seguente.

*Software applicativo acquistato a titolo di proprietà*: i relativi costi sono iscritti nella voce B.I.3 "Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno" della classe "Immobilizzazioni immateriali". Tali costi sono ammortizzati a quote costanti nel periodo di prevista utilità futura, se determinabile; altrimenti, in tre esercizi, inteso come periodo presunto di utilità dei costi per software, data l'elevata obsolescenza tecnologica cui è sottoposto di norma il software.

*Software applicativo acquistato a titolo di licenza d'uso a tempo indeterminato*: i relativi costi sono trattati come nel caso di acquisto a titolo di proprietà (B.I.3).

*Software applicativo acquistato a titolo di licenza d'uso a tempo determinato*: se il contratto di licenza d'uso prevede il pagamento di un corrispettivo periodico, i relativi costi sono imputati a conto economico quando sostenuti. Se, invece, il software acquistato su licenza d'uso prevede il pagamento di un corrispettivo "una tantum" pagato all'inizio a valere per tutto il periodo di licenza, i relativi costi sono iscritti nella voce B.I.4 "Concessioni, licenze, marchi e diritti simili" della classe "Immobilizzazioni immateriali". Tali costi sono ammortizzati a quote costanti nel periodo di durata della licenza d'uso.

*Software applicativo prodotto per uso interno "tutelato"*: se il software prodotto internamente è tutelato ai sensi della legge sui diritti d'autore, i relativi costi sostenuti internamente sono iscritti nella voce B.I.3 "Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno" della classe "Immobilizzazioni immateriali". La metodologia di calcolo degli ammortamenti è la stessa del software acquistato a titolo di proprietà.

*Software applicativo prodotto per uso interno "non tutelato"*: i relativi costi possono essere o imputati a costi nel periodo di sostenimento o, se hanno dato luogo a programmi utilizzabili per un certo numero di anni all'interno dell'impresa, capitalizzati ed iscritti nella voce B.I.7 "Altre immobilizzazioni immateriali". In questi casi, l'ammortamento dovrebbe essere effettuato in un periodo correlato al previsto utilizzo del software in azienda, se ragionevolmente determinabile, altrimenti in tre esercizi a partire da quello di sostenimento dei costi.

Le linee guida per la capitalizzazione dei costi nell'ambito di progetti di software sviluppato internamente sono le seguenti. Solamente i costi diretti intesi in modo restrittivo possono essere capitalizzati, mentre i costi indiretti attribuibili al progetto, quali gli affitti, gli ammortamenti, i costi del personale con funzioni di supervisione ed altre voci di questo tipo non possono essere differiti non figurando queste tipologie di costi tra quelli direttamente connessi alla creazione del software. Sono pertanto capitalizzabili solamente gli stipendi ed i costi ad essi connessi del personale che ha lavorato direttamente sul progetto ed il cui lavoro sul progetto è propriamente documentato (ad esempio, mediante schede di accumulo dei tempi). Inoltre, possono essere capitalizzati costi esterni attribuibili direttamente al progetto di software.

La capitalizzazione dei costi inizia solamente dopo che l'azienda sia ragionevolmente certa del completamento e dell'idoneità all'uso atteso del nuovo software. Tale momento potrà variare a seconda della natura del progetto. Se ad esempio il progetto ha un obiettivo specifico e si basa su di una tecnologia provata (ad esempio, un sistema di contabilità fornitori), la capitalizzazione può iniziare prima, ma comunque non prima che la fase di fattibilità sia completata (cioè quando inizia la fase di progettazione del sistema o il contratto con i terzi è firmato). Al contrario, se il progetto

di software inerisce una tecnologia non sperimentata in precedenza e ha un obiettivo ambizioso, la capitalizzazione deve essere differita fintanto che l'azienda ha concluso che il progetto è in grado di soddisfare le esigenze (generalmente non prima che la fase di progettazione sia completata).

Qualunque sia il tipo di software ed il criterio di iscrizione nell'attivo scelto, data la rapidità del suo processo di obsolescenza tecnologica, è necessario effettuare alla fine di ciascun esercizio un'analisi critica del suo utilizzo all'interno dell'azienda e, se da essa risulta che il software non viene più utilizzato o il suo utilizzo non è economico, procedere ad una svalutazione straordinaria del suo valore netto contabile, secondo il disposto del 3° punto dell'art. 2426 (svalutazione per perdita durevole di valore).

I costi per la manutenzione dei sistemi, per gli aggiornamenti e le modificazioni di minor entità non sono capitalizzati. Similmente gli onorari pagati a consulenti esterni per una consulenza di tipo generale sui sistemi informativi dell'impresa che non sia direttamente associata allo sviluppo di specifici sistemi non devono essere capitalizzati.

## **CONTABILIZZAZIONE**

Le immobilizzazioni immateriali sono iscritte nell'attivo patrimoniale solo se hanno una propria identificabilità ed individualità e sono, di norma, rappresentate da diritti giuridicamente tutelati che l'Ente 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.

L'iscrizione di tali costi nell'attivo patrimoniale deve essere autorizzato dal collegio Sindacale

## **FONTI NORMATIVE**

- Codice civile art. 2423 e ss.;
- Principio contabile n° 24 O.I.C.

### ***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.

I conti relativi alle immobilizzazioni immateriali devono riflettere l'investimento in tali attività da parte dell'Ente. 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 oneri 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.

### *Ammortamento*

Il valore delle immobilizzazioni deve essere rettificato dagli ammortamenti secondo le seguenti aliquote:

Costi di impianto e di ampliamento	20%
Costi di ricerca e sviluppo e di pubblicità	20%
Diritti di brevetto e di utilizzazione delle opere dell'ingegno	20%
Concessioni, licenze, marchi e diritti simili	20%
Altre immobilizzazioni immateriali	20%
Immobilizzazioni in corso ed acconti	-

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. In particolare per la voce Altre immobilizzazioni immateriali, in ogni esercizio si rende necessario verificare l'utilità futura dei costi capitalizzati. 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 dalla natura del bene sul quale le migliorie sono state effettuate, fatto salvo il caso di più breve durata del contratto esistente, circostanza questa che implica l'ammortamento del costo in funzione della durata del contratto.

Per quanto concerne la sterilizzazione degli ammortamenti dei cespiti si rinvia al principio n. 12 I CONTRIBUTI PUBBLICI.

### *Perdita durevole di valore*

Nel corso del periodo di durata utile di un'immobilizzazione certe condizioni di utilizzo o addirittura l'operatività stessa dell'Ente 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. Qualora si riscontri 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, deve essere ripristinato il valore precedente alla svalutazione. Il ripristino di valore non può comunque trovare applicazione per alcune tipologie di immobilizzazioni immateriali, quali l'avviamento e 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'Ente, 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 o il miglioramento della capacità produttiva.

Non possono essere capitalizzati gli oneri relativi alla formazione del personale e i costi di pubblicità se non strettamente collegati alle situazioni suindicate.

#### **INFORMATIVA SUPPLEMENTARE**

In nota integrativa deve essere indicato distintamente:

- il costo storico;
- gli incrementi e i decrementi avvenuti nell'esercizio;
- le rivalutazioni e le svalutazioni;
- l'ammortamento di esercizio;
- il fondo ammortamento complessivo;
- il valore netto contabile;
- gli spostamenti da una voce ad altra voce.

L'iscrizione delle immobilizzazioni immateriali in bilancio deve avvenire previo parere del Collegio dei Revisori da farsi risultare nella relazione del Collegio.

## PRINCIPIO N. 3 – IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

### *La posta contabile*

#### NATURA

Le immobilizzazioni materiali sono beni di uso durevole, costituenti parte dell'organizzazione permanente dell'Ente.

Le immobilizzazioni materiali hanno le seguenti caratteristiche:

- si tratta di costi anticipati o sospesi comuni a più esercizi, la cui ripartizione concorrerà alla formazione del reddito e della situazione patrimoniale - finanziaria di più esercizi consecutivi;
- 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 lo svolgimento della loro vita utile;
- 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.

#### 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 acconti*) i beni in corso di esecuzione 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, rispettivamente, nelle voci B.11 o B.12 dello schema di conto economico 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.

I *Fabbricati* che non presentano vincoli di destinazione alla attività istituzionale possono essere destinati alla vendita in base ad apposito atto deliberativo dell'Ente. I *Fabbricati* destinati alla vendita il cui realizzo è previsto entro i 12 mesi successivi alla data di chiusura del bilancio devono essere iscritti nella voce A.II.2.c) *Fabbricati destinati alla vendita*. 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 i *Fabbricati destinati alla vendita* occorre che siano soddisfatte le seguenti circostanze: cessazione dell'utilizzazione per attività istituzionali dell'Ente 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 dell'eventuale differenza tra valore residuo e valore di alienazione che costituisce la perdita subita ovvero l'utile realizzato.

#### **FONTI NORMATIVE**

- Codice civile art. 2423 e ss.;
- Principio contabile n. 16.O.I.C.

### ***La rendicontazione***

#### **CRITERIO DI VALUTAZIONE**

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 nel citato principio contabile n. 16 del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e Consiglio Nazionale dei Ragionieri, con le seguenti precisazioni:

- il costo di acquisto del bene è rappresentato dal prezzo effettivo d'acquisto, di solito rilevato dal contratto o dalla fattura. Poiché per gli enti strumentali della regione 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
- per le costruzioni in economia il valore originario deve comprendere i costi che l'Ente 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;
- i beni immobili conferiti all'ente dalla Regione al momento della sua costituzione o successivamente, debbono essere iscritti nell'attivo patrimoniale al valore della rendita catastale utilizzata per l'applicazione dell'IMU.
- 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'Ente. Se alla data di bilancio il titolo di proprietà non è stato ancora legalmente trasferito all'Ente, le immobilizzazioni ricevute a titolo gratuito vengono iscritte nei conti d'ordine. Le immobilizzazioni materiali ricevute a titolo gratuito debbono essere valutate in base al presumibile valore di mercato attribuibile alle stesse alla data di acquisizione, al netto degli oneri e dei costi - sostenuti e da sostenere - affinché le stesse possano essere durevolmente ed utilmente inserite nel processo produttivo dell'Ente. La contropartita di tale iscrizione è data da un'apposita riserva di patrimonio netto da iscriversi nella voce A.II) "Donazioni e lasciti vincolati ad investimenti".

I beni in questione subiscono il normale processo di ammortamento e non sono soggetti a sterilizzazione;

- le immobilizzazioni materiali perdute per eventi indipendenti dall'Ente vanno considerate come alienate e va, pertanto, riconosciuta la sopravvenienza passiva che emerge da tale evento tra gli Oneri straordinari voce E.5) del conto economico;
- 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:

Terreni	0 %
Fabbricati	3 %
Fabbricati destinati alla vendita	0 %
Impianti inseriti stabilmente nel fabbricato	3 %
Impianti e macchinari	12,5%
Attrezzature alta tecnologia	20 %
Attrezzature ordinarie	12,5 %
Mobili ed arredi	10 %
Automezzi	20 %
Informatica audiovisivi e macchine da ufficio	20 %

- 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;
- il primo anno di entrata in uso del bene viene applicata l'aliquota di ammortamento ridotta del 50% a prescindere dalla data effettiva di entrata in uso;
- i cespiti di valore non superiore a € 516,46 devono essere ammortizzati integralmente nell'esercizio di entrata in uso;
- qualora molteplici beni individualmente di valore inferiore a € 516,46 costituiscano un'universalità (mobili e arredi, etc.) il cui utilizzo e la cui destinazione aziendale

assuma significato nella sua complessità, tale universalità di beni deve essere iscritta nell'attivo per la somma di valori dei singoli beni nella voce relativa, e si deve procedere all'ammortamento del valore così determinato;

- Le *Attrezzature alta tecnologia* devono essere classificate insieme alle *Attrezzature ordinarie* nella voce A) II 4) dello Stato Patrimoniale. La distinzione dei due gruppi deve essere indicata nella Nota integrativa;
- Il gruppo *Informatica audiovisivi e macchine da ufficio* deve essere classificato nella voce A) II 7) *Altri beni* dello Stato Patrimoniale.

Per quanto concerne la sterilizzazione degli ammortamenti dei cespiti si rinvia al principio n. 12 I CONTRIBUTI PUBBLICI.

#### *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. Qualora si riscontri 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, deve essere ripristinato il valore precedente alla svalutazione.

#### **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):
  - a) costo originario,
  - b) precedenti rivalutazioni e quelle dell'esercizio,
  - c) ammortamenti accumulati e dell'esercizio,
  - d) svalutazioni accumulate e dell'esercizio,
  - e) acquisizioni, spostamenti da una voce ad altra voce, le alienazioni avvenute nell'esercizio,
  - f) 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;
    - eventuali impegni significativi assunti con fornitori per l'acquisto di cespiti;
    - le ragioni e l'ammontare delle eventuali svalutazioni apportate;
    - l'ammontare dei cespiti non in uso o utilizzati in misura sensibilmente inferiore 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.

La voce *acconti* accoglie gli ammontari pagati ai fornitori di servizi o di beni, a cui non è corrisposta, entro la data del 31/12, la prestazione del servizio o la 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:

- le rimanenze di magazzino presso i magazzini dell'azienda, ad esclusione di quelle ricevute da terzi in visione, in prova, in conto lavorazione e/o deposito, ecc.;
- le scorte di beni di consumo già prelevate dai magazzini, ma ancora giacenti presso le sedi dell'Ente. (Laboratori, Mensa, Residenze, Uffici amministrativi etc.)
- le giacenze di proprietà dell'azienda presso terzi in conto deposito, lavorazione, prova, ecc.;
- 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 al 31/12 di ciascun anno 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 e l'accreditamento del conto Fondo obsolescenza Rimanenze "

In bilancio, il valore patrimoniale delle rimanenze deve essere esposto al netto del relativo fondo obsolescenza. L'accantonamento per obsolescenza delle rimanenze deve essere imputato nel conto economico a diretta riduzione della voce Variazioni delle rimanenze.

#### **FONTI NORMATIVE**

- Art. 2426 c.c.;
- Principio contabile n° 13 O.I.C.

## *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, invece, si intende, ai fini della valutazione delle rimanenze di magazzino, il costo di sostituzione per i beni che partecipano alla prestazione del servizio.

Il criterio di valutazione adottato per la determinazione del costo storico è quello del costo medio ponderato, 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. Ai fini dell'inserimento nel bilancio di esercizio la ponderazione deve essere calcolata su base annuale.

Le 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.

Per i beni 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.

### **INFORMATIVA SUPPLEMENTARE**

Deve essere indicato in nota integrativa:

- il principio generale di valutazione (minore tra costo e valore di mercato);
- 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;
- 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;
- qualsiasi gravame (ad esempio, pegno, patto di riservato dominio, ecc.) relativo alle rimanenze di magazzino;
- la differenza, se significativa, fra il valore delle rimanenze di magazzino a prezzi correnti e la valutazione di bilancio, se inferiore;
- la tabella riepilogativa nella quale si suddividono le rimanenze presso i magazzini centrali rispetto a quelle presso le altre sedi di immagazzinamento 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.

Come regola generale si ricorda che:

- *I crediti originati da ricavi per operazioni di gestione caratteristica* sono iscrivibili in bilancio solo se sono maturati i relativi ricavi. Detti ricavi devono essere riconosciuti in base al principio della competenza quando si verificano entrambe le seguenti condizioni:
  - a) il processo produttivo del servizio è stato completato;
  - b) 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.).

*I crediti sorti per i contributi pubblici disposti dalla Regione o da altri Enti pubblici* sono iscrivibili in bilancio se sussiste il "titolo" al credito. In questo caso il "titolo" è costituito dal decreto regionale (o di altro Ente pubblico) che assume l'impegno di spesa sul Bilancio regionale.(o di altro ente pubblico) ( Si veda il principio contabile N. 12).

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.

In considerazione della *scadenza*, i crediti 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.

## **FONTI NORMATIVE**

- Codice civile art. 2423 e ss.;
- Principio contabile n° 15 O.I.C.

### *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;
- il "titolo" ( numero e data del decreto che assume l'impegno) che giustifica l'iscrizione di ciascun credito vantato nei confronti della Regione Toscana.
- l'ammontare dei crediti verso ciascun ente pubblico;
- 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:

## Principi contabili per gli Enti Strumentali della Regione Toscana

- 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 Ente strumentale sono tipicamente formati da:

##### *Denaro e valori in cassa*

Sono rappresentati dal denaro contante e dai valori bollati esistenti nell'Ente e nelle varie sedi. La relativa voce di bilancio include anche eventuali assegni 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), includendo anche gli eventuali interessi attivi maturati a fine anno. L'indicazione dei soli saldi attivi, dovuta al divieto di compensazione di partite sancito dal principio contabile nazionale n. 14, implica che i saldi passivi dovranno essere indicati separatamente nella voce del passivo «Debiti verso Banche».

##### *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 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.

#### **FONTI NORMATIVE**

- Codice civile art. 2424;
- Principio contabile n° 14 O.I.C.

### *La rendicontazione*

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 dal principio contabile nazionale n.14 *«normalmente coincide col valore nominale, mentre nelle rare situazioni di difficoltà di esigibilità, deve essere esposto il valore netto di realizzo stimato»;*
- denaro e valori bollati in cassa, che vanno valutati al valore nominale.

#### **INFORMATIVA SUPPLEMENTARE**

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

- natura dei fondi liquidi vincolati e durata del vincolo;
- conti cassa o conti bancari attivi all'estero che non possono essere trasferiti in Italia a causa di restrizioni valutarie del paese estero o per altre cause;
- 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 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.

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. 2424 bis Codice Civile. 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 che matureranno entro 12 mesi da quelli che matureranno oltre i 12 mesi.

Con riferimento ai *contributi pubblici* si veda anche il principio contabile N. 12.

#### **FONTI NORMATIVE**

- Principio contabile n° 18 O.I.C.

### *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.

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:

- la composizione delle voci ratei e risconti attivi e ratei e risconti passivi, quando il loro ammontare sia apprezzabile;
- la distinzione dei ratei e risconti aventi durata inferiore o superiore a dodici mesi;
- le altre informazioni, se pertinenti, richieste dai documenti sui crediti e sui debiti;
- 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, ritenuti 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 iscritti 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.
- Garanzie ricevute: riguardano le garanzie ricevute direttamente o indirettamente dall'azienda, ovvero fidejussioni, avalli, altre garanzie personali e garanzie reali.
- 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, 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 trasferimenti in denaro ricevuti dalla Regione o altri Enti pubblici per lo svolgimento di funzioni istituzionali che prevedono l'erogazione di contributi a terzi beneficiari devono essere iscritti tra i debiti in bilancio nella voce Debiti verso la Regione o altro Ente pubblico.

I trasferimenti in denaro ricevuti a titolo di deposito laddove non hanno la natura di "Bene fungibile" (ad esempio in quanto destinati esclusivamente allo svolgimento della funzione di *Organismo pagatore*) e come tali non utilizzabili per altre esigenze gestionali, non fanno parte del patrimonio di funzionamento e devono essere contabilizzati tra i conti d'ordine. Di tale rilevazione ne dovrà essere data ampia rilevanza nella nota integrativa nella sezione ad essi dedicata, dove dovrà essere indicato il valore iniziale, il valore finale e la variazione intervenuta.

#### *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 leasing ancora 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;
- Principio contabile n° 22 O.I.C.

#### *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'Ente.

## 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.

Si compone delle seguenti poste ideali aventi diversa origine:

I) *Il fondo di dotazione*: è costituito dal conferimento iniziale di beni e denaro effettuato dalla Regione e da altro soggetto pubblico al momento della costituzione dell'ente e destinato al perseguimento delle finalità individuate nella legge istitutiva. Esso è costituito anche dall'eventuale avanzo evidenziato nella fase di passaggio dalla contabilità finanziaria alla contabilità generale. I beni di investimento che costituiscono il fondo di dotazione non sono oggetto del processo di sterilizzazione degli ammortamenti.

II) *Riserve*: sono costituite dall'accantonamento di utili di esercizio.

1. *Riserva legale* è costituita dall'accantonamento dell'utile di esercizio. La misura di tale accantonamento è indicata con deliberazione della Giunta Regionale<sup>3</sup> e con deliberazione del Consiglio Regionale su proposta della Giunta<sup>4</sup> in attuazione della LR 65/2010;
2. *Riserve per investimenti*. Tale posta del netto non viene utilizzata per la sterilizzazione degli ammortamenti relativi agli investimenti realizzati;
3. *Altre Riserve*. Sono costituite da riserve previste dalle norme statutarie o da deliberazioni assunte in sede di approvazione del Bilancio e di destinazione dell'utile su proposta dell'organo di amministrazione.

Con le riserve del Patrimonio Netto non è possibile sterilizzare o finanziare i costi di esercizio.

---

<sup>3</sup> Ai sensi del comma 4 art. 7 della LR n. 65/2010 la misura dell'accantonamento dell'utile a *Riserva legale* è disposta dalla Giunta, anche in deroga a norme di legge, per i seguenti enti APET, ARDSU, ARTEA, ARPAT, CONSORZIO LAMMA e, a partire dal 2014 i PARCHI REGIONALI. ( DG 641 del 25 luglio 2011)

<sup>4</sup> Ai sensi del comma 5 art. 7 della LR 65/2010 la misura dell'accantonamento a *Riserva legale* per l'IRPET e per l'ARS è disposta dal Consiglio su proposta della Giunta. ( DCR n. 23 dell'11 maggio 2011)

III) *Donazioni* e lasciti sono costituite da donazioni effettuate da enti e persone fisiche con o senza vincolo di destinazione.

IV) *L'utile (o la perdita) portati a nuovo*: sono, rispettivamente, gli utili (o le perdite) maturati negli esercizi precedenti.

V) *L'utile (o la perdita) dell'esercizio*.

## **CONTABILIZZAZIONE**

Le donazioni e i lasciti, disposti da soggetti privati, sono iscritti in seguito all'atto di accettazione da parte dell'Ente.

Le perdite di esercizio possono essere sospese in attesa di :

- a) Copertura con gli utili di esercizi futuri;
- b) Copertura con contributi per ripiano perdite assegnati dalla Regione.

I contributi per il ripiano perdite sono iscritti in seguito allo specifico decreto di assegnazione. La perdita sospesa, in caso di mancata e integrale copertura nel secondo esercizio successivo, deve essere stornata dalle riserve esistenti secondo il seguente ordine:

- 1) Altre Riserve;
- 2) Riserva destinate ad investimenti;
- 3) Riserva legale.

Nel caso in cui la perdita non può essere integralmente coperta con le riserve a disposizione si deve procedere alla sua integrale copertura con l'assegnazione di un contributo da parte della Regione che assicuri il mantenimento del valore del Fondo di dotazione.

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

## **FONTI NORMATIVE**

- Art. 2423 e ss. Codice Civile;
- Principio contabile n° 28 O.I.C.

### ***La rendicontazione***

## **CRITERIO DI VALUTAZIONE**

Nel caso di donazioni e lasciti in natura il valore dei beni da iscrivere in bilancio deve risultare da una perizia.

## **INFORMATIVA SUPPLEMENTARE**

- Prospetto di analisi delle variazioni del patrimonio netto;
- Prospetto degli investimenti realizzati con la Riserva destinata.

## 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:

- *Accantonamenti per passività certe, il cui ammontare o la cui data di sopravvenienza sono indeterminati*

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 o per altri eventi già verificatisi (maturati) alla stessa data ma non ancora definiti esattamente nell'ammontare. 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 ma che comportano un procedimento ragionieristico di stima.

- *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:

- rettificare i valori dell'attivo;
- attuare «politiche di bilancio», tramite la costituzione di generici fondi rischi privi di giustificazione economica;
- 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, etc.).

I fondi per rischi ed oneri debbono essere esposti nello stato patrimoniale con le seguenti classificazioni:

- fondi Imposte;
- fondi per contenziosi;
- fondi Rischi su crediti;
- fondi per rinnovi contrattuali;
- altri fondi.

## CONTABILIZZAZIONE

Le passività certe, il cui ammontare o la cui data di sopravvenienza sono indeterminati, 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:

- dal grado di realizzazione e di avveramento dell'evento futuro;
- 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*<sup>5</sup>.

Le perdite potenziali vanno rilevate in bilancio come fondi accesi a costi, spese e perdite di competenza stimati o indicati 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, etc..).

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

## FONTI NORMATIVE

- Principio contabile n° 19 O.I.C.;
- Codice civile art. 2423 e ss.

<sup>5</sup> Per la specifica definizione si veda il Principio Contabile O.I.C. 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 essere effettuati, in sede di destinazione dell'utile, solo accantonamenti nella voce del patrimonio netto A.II.3) "Altre riserve".

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, utenti, clienti, 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:

- le 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, contenziosi, etc.), importi e movimentazione (importo iniziale, utilizzi, accantonamenti, importo finale);
- la composizione della voce "Altri Fondi" dello stato patrimoniale, quando il loro ammontare sia apprezzabile.

Relativamente alle “passività potenziali” devono essere inoltre indicate:

- il rischio di ulteriori perdite, se vi è la possibilità di subire perdite addizionali rispetto agli importi stanziati;
- 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;
- 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;
- probabili contestazioni di terzi da cui possa derivare una perdita significativa;
- possibilità di sostenere perdite dalla mancata assicurazione di rischi solitamente assicurati.

## PRINCIPIO N. 11 - DEBITI

### *La posta contabile*

#### NATURA

I debiti rappresentano obbligazioni a pagare ammontari determinati di solito ad una data prestabilita. I debiti includono anche gli ammontari che devono essere pagati 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.

Per quanto riguarda le ferie non godute si precisa che non è possibile contabilizzare debiti *per ferie non godute* anche in considerazione della norma che vieta per tutto il personale, anche con qualifica dirigenziale, della pubblica amministrazione la corresponsione di trattamenti economici sostitutivi delle stesse.<sup>6</sup>

Al fine di apprezzare eventuali fenomeni che possano alterare la determinazione del risultato di esercizio secondo il principio di competenza economica si devono indicare in nota integrativa le informazioni in merito alle ferie non godute.

#### 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 Banche;
- debiti verso Regione Toscana;
- debiti verso altri soggetti pubblici;
- debiti verso fornitori;
- debiti tributari;
- debiti verso Istituti previdenziali;
- 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.

---

<sup>6</sup> Vedi comma 8 art. 5 della L. n. 135 del 7 agosto 2012

## **FONTI NORMATIVE**

- Principio contabile n° 19 O.I.C.;
- Codice civile art. 2423 e ss.

### *La rendicontazione*

## **CRITERIO DI VALUTAZIONE**

I debiti e le altre passività in euro vanno esposti in bilancio, come regola generale, al valore nominale, salvo i diversi casi descritti nel principio contabile nazionale n. 19.

## **INFORMATIVA SUPPLEMENTARE**

Devono essere indicati in nota integrativa:

- i criteri adottati nella valutazione delle voci e nella conversione dei valori non espressi all'origine in Euro;
- le variazioni intervenute nella consistenza delle voci del passivo, rispetto all'esercizio precedente;
- 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;
- 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;
- rilevanti ammontari verso creditori che hanno peculiari caratteristiche di cui è importante che il lettore del bilancio sia a conoscenza.

## PRINCIPIO N. 12 – I CONTRIBUTI PUBBLICI

### *La posta contabile*

#### NATURA

Il termine pubblico è inteso come «il governo, gli enti governativi e gli analoghi enti locali, nazionali e internazionali».

I contributi pubblici rappresentano una forma di assistenza pubblica che si manifestano sotto forma di trasferimenti di risorse ad un'impresa a condizione che questa abbia rispettato, o si impegni a rispettare, certe condizioni relative alle sue attività operative.

I contributi pubblici possono assumere differenti forme quali:

- trasferimenti di disponibilità liquide o mezzi equivalenti;
- trasferimenti di attività non monetarie;
- riduzione di passività dovute al soggetto pubblico;
- remissione di prestiti da parte del soggetto pubblico.

Quando il beneficiario del contributo pubblico è un altro soggetto pubblico esso è subordinato il più delle volte allo svolgimento di un programma annuale di attività o al compimento di specifiche attività da svolgersi nel rispetto di determinate condizioni operative.

#### TIPOLOGIE DI CONTRIBUTI PUBBLICI

Sono previsti diverse tipologie di contributi pubblici :

- contributi in conto capitale;
- contributi in conto esercizio, (ivi inclusi i contributi per spese di funzionamento dell'ente);
- contributi per spese di funzionamento dell'ente;
- contributi non monetari;
- contributi non correlati a costi futuri o già sostenuti.

Per contributi pubblici in conto capitale si intendono «i contributi pubblici per il cui ottenimento è condizione essenziale che il beneficiario acquisti, costruisca o comunque acquisisca attività immobilizzate. La concessione del contributo è pertanto legata alla realizzazione o all'acquisto (o ad altre forme di acquisizione) di attività materiali e immateriali, la cui utilità si protrae nel tempo, ovvero di beni strumentali. Possono essere previste anche ulteriori condizioni per l'ottenimento del contributo legati, ad esempio, alla natura, alla localizzazione del bene e ai periodi nel corso dei quali il bene deve essere acquisito o posseduto.

Per contributi in conto esercizio si intendono, in via residuale, i contributi pubblici diversi da quelli in conto capitale. Per contributi per spese di funzionamento si intendono quei contributi erogati annualmente dal soggetto pubblico al suo ente pubblico strumentale.

Per contributi non monetari si intendono quelle forme di un trasferimento di attività non monetarie, quali, ad esempio, terreni, immobili o altre utilità materiali o immateriali (ad esempio unità di personale).

I contributi non correlati a specifici costi da sostenere o già sostenuti sono quelli erogati al fine di dare un immediato aiuto finanziario (es. per la copertura di una perdita di esercizio).

#### *Assistenza pubblica*

Alcune forme di assistenza pubblica alle quali non può essere ragionevolmente dato un valore sono escluse dalla definizione di contributi pubblici.

La consulenza gratuita e la prestazione di garanzie sono esempi di assistenza pubblica alle quali non può essere ragionevolmente associato un valore. La rilevanza del beneficio negli esempi sopra indicati può essere tale che è necessaria l'indicazione della natura, dell'ammontare e della durata dell'assistenza affinché il bilancio del soggetto beneficiario non sia fuorviante.

## CONTABILIZZAZIONE

### *Presupposti per la contabilizzazione*

I contributi pubblici devono essere rilevati in bilancio soltanto se esiste una «ragionevole certezza» che :

- a) le condizioni previste per il riconoscimento del contributo siano rispettate;
- b) i contributi saranno erogati.

### *I contributi pubblici: presupposti per l'iscrizione nel Bilancio preventivo*

In considerazione della contestuale approvazione del Bilancio regionale che stanziava i contributi regionali a favore dell'ente, per l'iscrizione di tali contributi nel Bilancio preventivo adottato dall'ente beneficiario è necessario un atto deliberativo di assegnazione delle risorse o una comunicazione scritta a firma del dirigente regionale competente per materia o di altro dirigente.

Tale atto o tale comunicazione deve far parte della documentazione a corredo del Bilancio per la formale all'approvazione del Bilancio preventivo dell'Ente strumentale da parte del organo regionale competente.

### *I contributi pubblici: presupposti per l'iscrizione del credito da contributo pubblico nel Bilancio di esercizio*

L'iscrizione del contributo nel bilancio di esercizio dell'ente beneficiario deve avvenire solo se supportata dall'adozione del decreto regionale (o di altro soggetto pubblico) che dispone il contributo e assume l'impegno sul bilancio regionale (o di altro soggetto pubblico).

I contributi pubblici devono essere contabilizzati secondo il «sistema reddituale» ovvero devono essere imputati fra i proventi del conto economico, secondo un criterio sistematico e razionale, negli esercizi necessari a correlarli ai costi ad essi riferibili. È esclusa la possibilità di accreditare i contributi pubblici direttamente al patrimonio netto.

### *Contributi in conto esercizio*

Per tale tipologia di contributo si prevede l'iscrizione dello stesso come componente positivo di reddito in una voce distinta del Conto economico all'interno della voce generica *A5 Altri ricavi e proventi*.

Nel caso di contributi non monetari, la rilevazione dello stesso tra i ricavi e tra i costi deve essere effettuata al valore nominale o fair value (valore equo).

I contributi destinati alla copertura di perdite pregresse al fine di preservare il Fondo di dotazione devono essere rilevati come variazione del patrimonio netto.

Il contributo straordinario d'esercizio finalizzato al mantenimento dell'equilibrio economico deve essere contabilizzato come provento straordinario nell'esercizio nel quale esso diventa esigibile.

Il contributo pubblico per spese di funzionamento deve intendersi quale ricavo di competenza dell'esercizio per l'intero importo.

La contabilizzazione delle altre tipologie di contributi pubblici regionali deve avvenire per l'intero importo nell'esercizio finanziario in cui è assunto con atto amministrativo l'impegno sul bilancio regionale.

In applicazione del principio di competenza, i ricavi connessi all'attività ancora da svolgere devono essere sospesi con l'istituto del risconto.

Con riferimento ai contributi di esercizio che vengono rinviati all'esercizio successivo, in sede di bilancio di esercizio, dovrà essere presentata una **scheda di rendicontazione** secondo lo schema sotto indicato che indica i costi necessari allo svolgimento dell'attività distinguendo quelli già sostenuti da quelli da sostenere nell'esercizio successivo per lo svolgimento delle attività non ancora realizzate. Tali schede devono essere comunicate e condivise con il Settore regionale competente per materia <sup>7</sup>

Atto Regionale	Descrizione attività svolta	% Attività svolta	Costi di competenza	Ricavi di competenza	Descrizione attività da svolgere	Costi differiti	Ricavi differiti

#### *Contributi in conto capitale*

I contributi pubblici in conto capitale devono essere iscritti in bilancio secondo il «sistema reddituale» ovvero attraverso la loro sistematica imputazione a conto economico dei contributi. Tale metodo prevede l'iscrizione del contributo «come ricavo differito che deve essere imputato come provento con un criterio sistematico e razionale durante la vita utile del bene». Il provento imputato al conto economico in ciascun esercizio corrisponde alla quota di ammortamento del cespite imputata nel conto economico dello stesso esercizio.

L'applicazione di tale metodo determina dunque il rinvio agli esercizi futuri dell'importo di contributo non di competenza dell'esercizio (ricavi differiti) mediante l'iscrizione di risconti passivi. L'importo dei risconti passivi verrà progressivamente ridotto, fino ad azzerarsi, mediante imputazione al conto economico della quota di contributo di competenza all'interno della voce generica «Altri ricavi» (voce A.5). In tal modo si realizza la sterilizzazione delle quote di ammortamento che sono calcolate sull'intero costo di acquisto del cespite.

<sup>7</sup> La scheda dovrà far parte della relazione dell'organo di amministrazione che accompagna il bilancio di esercizio.

L'erogazione di tali contributi può prevedere restrizioni o vincoli al libero uso dei cespiti acquistati o realizzati con tali contributi. L'inosservanza di tali vincoli può comportare la restituzione del contributo all'ente erogatore.

Il contributo pubblico che diviene restituibile deve essere contabilizzato come una revisione di una stima contabile. La restituzione di un contributo pubblico in conto capitale deve, in primo luogo, essere attribuita all'eventuale ricavo differito non ammortizzato relativo al contributo. La parte della restituzione che residua, o l'intero ammontare della restituzione nel caso in cui non ci siano ricavi differiti, deve essere imputata immediatamente come costo.

Quindi la restituzione di un contributo in conto capitale deve essere rilevata aumentando il valore contabile del bene o riducendo dall'ammontare rimborsabile il saldo dei ricavi differiti. L'ammortamento complessivo ulteriore che, qualora il contributo non fosse stato ottenuto, sarebbe stato rilevato fino a quel momento, deve essere rilevato immediatamente come costo.

### ***La Rendicontazione***

#### **NOTA INTEGRATIVA**

Devono essere indicati i seguenti aspetti:

- a) La natura e l'ammontare dei contributi pubblici rilevati in bilancio e l'indicazione delle altre forme di assistenza pubblica delle quali l'ente ha beneficiato direttamente;
- b) Le condizioni non rispettate e altre situazioni di incertezza relative ai contributi pubblici contabilizzati.

Le informazioni da fornire nella nota integrativa sono:

- contributi ricevuti e anno di contabilizzazione ;
- ente erogante;
- per ciascun contributo è necessario indicare l'importo del contributo già imputato al conto economico e l'importo residuo rinviato agli esercizi successivi;
- La restituzione del contributo per il mancato rispetto dei vincoli posti nell'uso del cespite deve essere chiaramente indicato in nota integrativa.

I contributi pubblici rinviati in tutto o in parte agli esercizi successivi attraverso l'istituto dei risconti devono essere indicati in nota integrativa mediante la compilazione della seguente tabella:

<i>Atto di assegnazione del contributo</i>	<i>Ente erogatore</i>	<i>Anno di contabilizzazione</i>	<i>Importo del contributo già registrato nel conto economico degli esercizi precedenti</i>	<i>Importo del contributo registrato nel conto economico dell'esercizio</i>	<i>Importo residuo del contributo da registrare nel conto economico degli esercizi successivi</i>
--	-----------------------	----------------------------------	--	---	---

#### **FONTI NORMATIVE**

- Codice civile art. 2423 e ss.;
- Principio contabile n. 16 O.I.C.;
- IAS N. 20.



**NOTA INTEGRATIVA****Ente                      Pubblico**

Sede in

-

NOTA INTEGRATIVA AL BILANCIO AL  
31/12/20XX*Gli importi presenti sono espressi in  
Euro.***CRITERI DI FORMAZIONE**

Il seguente bilancio è stato redatto secondo gli schemi di Stato patrimoniale e Conto economico conformi alla deliberazione \_\_\_\_\_ Per quanto riguarda i principi contabili seguiti per la formazione del bilancio è stato fatto riferimento ai principi contabili degli Enti Strumentali della Regione Toscana, integrati dai principi contabili emanati dai Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e Ragionieri per quanto non disposto.

La presente nota integrativa, redatta ai sensi dei principi contabili degli Enti strumentali della Regione Toscana, costituisce parte integrante del bilancio d'esercizio.

**CRITERI DI VALUTAZIONE**

I criteri utilizzati nella formazione del bilancio chiuso al 31/12/20XX non si discostano dai medesimi utilizzati per la formazione del bilancio del precedente esercizio, in particolare nelle valutazioni e nella continuità dei medesimi principi [fatto salvo quanto riportato nel seguito con il cambiamento dei criteri di valutazione per effetto dell'utilizzo dei nuovi principi contabili della Regione Toscana].

Nel caso in cui l'adozione di nuovi principi contabili abbia comportato una modifica dei criteri di valutazione è stata fornita indicazione degli effetti sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico nell'ambito del commento delle specifiche voci di bilancio.

[In particolare, le principali differenze hanno riguardato: .....]

La valutazione delle voci di bilancio è stata fatta ispirandosi a criteri generali di prudenza e competenza, nella prospettiva della continuazione dell'attività.

L'applicazione del principio di prudenza ha comportato la valutazione individuale degli elementi componenti le singole poste o voci delle attività o passività, per evitare compensi tra perdite che dovevano essere riconosciute e profitti da non riconoscere in quanto non realizzati.

NOTA INTEGRATIVA

In ottemperanza al principio di competenza, l'effetto delle operazioni e degli altri eventi è stato rilevato contabilmente ed attribuito all'esercizio al quale tali operazioni ed eventi si riferiscono, e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti di numerario (incassi e pagamenti).

In particolare, i criteri di valutazione adottati nella formazione del bilancio sono:

POSTA DI BILANCIO	CRITERIO DI VALUTAZIONE
<b>Immobilizzazioni</b>	
<i>Immateriali</i>	Sono iscritte al costo di acquisto o di produzione, inclusi i costi accessori e l'IVA in quanto non detraibile, ed esposte al netto degli ammortamenti effettuati nel corso degli esercizi e imputati direttamente alle singole voci. Le aliquote di ammortamento applicate sono conformi a quelle fissate dai nuovi principi contabili regionali.
<i>Materiali</i>	Sono iscritte al costo di acquisto o di produzione, inclusi i costi accessori e l'IVA in quanto non detraibile, e rettificata dei corrispondenti fondi di ammortamento. I fabbricati conferiti da parte della Regione al momento e successivamente alla costituzione dell'Azienda sono stati valutati al valore catastale. Le aliquote di ammortamento applicate sono conformi a quelle fissate dai nuovi principi contabili regionali.
<b>Titoli</b>	Sono iscritti al minor valore tra il prezzo d'acquisto e quello che è possibile realizzare sulla base dell'andamento del mercato
<b>Partecipazioni</b>	Sono iscritte al costo di acquisto o di sottoscrizione eventualmente rettificato per riflettere perdite permanenti di valore. Tale minor valore non verrà mantenuto negli esercizi successivi qualora vengano meno le ragioni della svalutazione effettuata.
<b>Rimanenze</b>	Sono iscritte al minore tra il costo di acquisto ed il valore di realizzo, desumibile dall'andamento del mercato. Per la determinazione del costo di acquisto è stato adottato il metodo del costo medio ponderato.
<b>Crediti</b>	Sono esposti al presumibile valore di realizzo. L'adeguamento del valore nominale dei crediti al valore presunto di realizzo è ottenuto mediante riduzione del loro valore nominale con apposito fondo al fine di tenere conto dei rischi di inesigibilità.
<b>Disponibilità liquide</b>	Sono iscritte in bilancio al loro valore nominale.
<b>Ratei e risconti</b>	Sono determinati in proporzione al periodo temporale di competenza del costo o del ricavo comune a due o più esercizi.
<b>Patrimonio Netto</b>	Con riferimento al fondo di dotazione gli immobili conferiti sono valutati al valore catastale.



**ATTIVITÀ**

**A) IMMOBILIZZAZIONI 27/11/2012**

**I. Immobilizzazioni immateriali**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

*Costi d'impianto e d'ampliamento*

Descrizione	Importo
Costo storico	
Rivalutazioni esercizi precedenti	
Svalutazioni esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Ammortamenti dell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

*Costi di ricerca e sviluppo e pubblicità*

Descrizione	Importo
Costo storico	
Rivalutazioni esercizi precedenti	
Svalutazioni esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Ammortamenti dell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

***Diritti di brevetto e di utilizzazione di opere dell'ingegno***

<b>Descrizione</b>	<b>Importo</b>
Costo storico	
Rivalutazioni esercizi precedenti	
Svalutazioni esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Ammortamenti dell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

***Concessioni, licenze, marchi e diritti simili***

<b>Descrizione</b>	<b>Importo</b>
Costo storico	
Rivalutazioni esercizi precedenti	
Svalutazioni esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Ammortamenti dell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

**Immobilizzazioni in corso e acconti**

<b>Descrizione</b>	<b>Importo</b>
Costo storico	
Rivalutazione esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
Svalutazione esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Giroconti positivi (riclassificazione)	
Giroconti negativi (riclassificazione)	
Interessi capitalizzati nell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

**Altre**

<b>Descrizione</b>	<b>Importo</b>
Costo storico	
Rivalutazioni esercizi precedenti	
Svalutazioni esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Ammortamenti dell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

**Spostamenti da una ad altra voce**

*Note e commenti (...)*

**Indicazione aliquote di ammortamento utilizzate**

Costi di impianto ed ampliamento	20 %
Diritti di brevetto e di utilizzazione di opere dell'ingegno	20 %
Altre immobilizzazioni immateriali	20 %
Costi di ricerca e sviluppo e pubblicità	20 %
Concessione, licenze, marchi e diritti simili	20 %

*Note e commenti (...)*

## **II. Immobilizzazioni materiali**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

### **Indicazione aliquote di ammortamento utilizzate**

Terreni	0 %
Fabbricati	3 %
Fabbricati destinati alla vendita	0 %
Impianti inseriti stabilmente nel fabbricato	3 %
Impianti e macchinari	12,5 %
Attrezzature alta tecnologia	20 %
Attrezzature	12,5 %
Mobili ed arredi	10 %
Automezzi	20 %
Informatica audiovisivi e macchine da ufficio	20 %

Le quote di ammortamento imputate a conto economico sono state calcolate, attesi l'utilizzo, la destinazione e la durata economico-tecnica dei cespiti, sulla base del criterio della residua possibilità di utilizzazione. Tale criterio è stato ritenuto ben rappresentato dalle aliquote sopra esposte, ridotte del 50% nel primo anno di entrata in funzione dell'immobilizzazione.

**Terreni**

<b>Descrizione</b>	<b>Importo</b>
Costo storico	
Rivalutazione esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
Svalutazione esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Giroconti positivi (riclassificazione)	
Giroconti negativi (riclassificazione)	
Interessi capitalizzati nell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

**Fabbricati disponibili**

<b>Descrizione</b>	<b>Importo</b>
Costo storico	
Rivalutazione esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
Svalutazione esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Giroconti positivi (riclassificazione)	
Giroconti negativi (riclassificazione)	
Interessi capitalizzati nell'esercizio	
Ammortamenti dell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

**Fabbricati non disponibili**

<b>Descrizione</b>	<b>Importo</b>
Costo storico	
Rivalutazione esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
Svalutazione esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Giroconti positivi (riclassificazione)	
Giroconti negativi (riclassificazione)	
Interessi capitalizzati nell'esercizio	
Ammortamenti dell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

**Fabbricati destinati alla vendita**

<b>Descrizione</b>	<b>Importo</b>
Costo storico	
Rivalutazione economica esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
Svalutazione esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Giroconti positivi (riclassificazione)	
Giroconti negativi (riclassificazione)	
Interessi capitalizzati nell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

**Impianti e macchinari**

<b>Descrizione</b>	<b>Importo</b>
Costo storico	
Rivalutazione esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
Svalutazione esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Giroconti positivi (riclassificazione)	
Giroconti negativi (riclassificazione)	
Interessi capitalizzati nell'esercizio	
Ammortamenti dell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

**Attrezzature alta tecnologia**

<b>Descrizione</b>	<b>Importo</b>
Costo storico	
Rivalutazione esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
Svalutazione esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Giroconti positivi (riclassificazione)	
Giroconti negativi (riclassificazione)	
Interessi capitalizzati nell'esercizio	
Ammortamenti dell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

**Attrezzature**

<b>Descrizione</b>	<b>Importo</b>
Costo storico	
Rivalutazione esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
Svalutazione esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Giroconti positivi (riclassificazione)	
Giroconti negativi (riclassificazione)	
Interessi capitalizzati nell'esercizio	
Ammortamenti dell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

**Mobili e arredi**

<b>Descrizione</b>	<b>Importo</b>
Costo storico	
Rivalutazione esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
Svalutazione esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Giroconti positivi (riclassificazione)	
Giroconti negativi (riclassificazione)	
Interessi capitalizzati nell'esercizio	
Ammortamenti dell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

**Automezzi**

<b>Descrizione</b>	<b>Importo</b>
Costo storico	
Rivalutazione esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
Svalutazione esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Giroconti positivi (riclassificazione)	
Giroconti negativi (riclassificazione)	
Interessi capitalizzati nell'esercizio	
Ammortamenti dell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

**Altri beni**

<b>Descrizione</b>	<b>Importo</b>
Costo storico	
Rivalutazione esercizi precedenti	
Ammortamenti esercizi precedenti	
Svalutazione esercizi precedenti	
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Rivalutazione dell'esercizio	
Svalutazione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Giroconti positivi (riclassificazione)	
Giroconti negativi (riclassificazione)	
Interessi capitalizzati nell'esercizio	
Ammortamenti dell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

**Immobilizzazioni in corso e acconti**

Descrizione	Importo
<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	
Acquisizione dell'esercizio	
Cessioni dell'esercizio	
Giroconti positivi (riclassificazione)	
Giroconti negativi (riclassificazione)	
Interessi capitalizzati nell'esercizio	
<b>Saldo al 31/12/X</b>	

*Note e commenti (...)*

*Informativa minima da fornire nell'ambito delle note e commenti:*

- descrizione delle variazioni avvenute per singolo esercizio;
- eventuali cambiamenti dei criteri di ammortamento e dei coefficienti adottati rispetto all'esercizio precedente;
- descrizione delle svalutazioni effettuate;
- ammontare cespiti non in uso o utilizzati in misura sensibilmente inferiore alla loro normale possibilità d'utilizzo.

**III. Immobilizzazioni finanziarie**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

**Descrizione**

<b>Crediti finanziari</b>	<b>31/12/X-1</b>	<b>Incrementi</b>	<b>Decrementi</b>	<b>31/12/X</b>
Verso Regione				
Verso altri Enti regionali				
Verso altre società				
Altri				

<b>Titoli</b>	<b>31/12/X-1</b>	<b>Incrementi</b>	<b>Decrementi</b>	<b>31/12/X</b>
Partecipazioni				
Titoli a cauzione				
Titoli in garanzia				
Altri titoli				

*Note e commenti (...)*

*In particolare, nel caso di partecipazioni in altre aziende, devono essere indicati per ogni partecipazione posseduta il capitale sociale della partecipata, la percentuale di partecipazione e il risultato d'esercizio.*

*Per i crediti finanziari indicare l'importo esigibile entro l'esercizio successivo.*

**B) ATTIVO CIRCOLANTE**

**I. Rimanenze**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

I criteri di valutazione adottati sono invariati rispetto all'esercizio precedente e motivati nella prima parte della presente Nota integrativa.

La voce rimanenze è composta dal valore delle scorte di materiali stoccate al 31/12/X nei magazzini e delle scorte presenti presso le diverse sedi dell'Ente, rilevate tramite rilevazione inventariale.

I valori delle rimanenze così articolate e la loro variazione rispetto all'esercizio precedente sono riepilogate nel prospetto che segue:

Descrizione conto	31/12/X-1			31/12/X			Variazioni
	Magazzino	Sedi	Totale	Magazzino	Sedi	Totale	
.....							
.....							
.....							
Totale rimanenze							
Acconti							
<b>TOTALE GENERALE</b>							

*Note e commenti (...)*

*Informativa minima da fornire nell'ambito delle note e commenti:*

- *criteri adottati sia per la svalutazione delle rimanenze obsolete e a lento rigiro sia per il ripristino del costo originario;*
- *rilevanti cambiamenti nella classificazione delle voci;*
- *gravami (ad esempio pegno, patto di riservato dominio, ecc.) relativi alle rimanenze di magazzino;*
- *differenza, se significativa, fra il valore delle rimanenze a prezzi correnti e la valutazione di bilancio, se inferiore.*

**II. Crediti**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

Il saldo è così suddiviso secondo le scadenze.

Descrizione	Entro 12 mesi	Oltre 12 mesi	Oltre 5 anni	Totale
verso Regione				
verso altri enti pubblici				
Verso soggetti privati per attività istituzionale				
Verso soggetti privati per attività commerciale				
Verso l'Erario				
Verso altri				
<b>Totale</b>				

*Note e commenti (...)*

*Indicare eventuali crediti per attività commerciale svolte a favore di soggetti pubblici.*

I crediti più significativi inclusi tra i crediti "verso altri" sono i seguenti:

Descrizione	Importo
TOTALE	

L'importo dei crediti è riportato al netto del fondo svalutazione crediti

Infatti l'adeguamento del valore nominale dei crediti al valore di presunto realizzo è stato ottenuto mediante apposito **fondo svalutazione crediti** che ha subito, nel corso dell'esercizio, le seguenti movimentazioni:

Descrizione	Totale
Saldo al 31.12.X-1	
Utilizzo nell'esercizio	
Accantonamento esercizio	
<b>Saldo al 31.12.X</b>	

*Note e commenti (...)*

*Informativa minima da fornire nell'ambito delle note e commenti:*

- *Elenco completo dei crediti vantati verso la Regione con l'indicazione per ciascuna posizione creditoria dell'atto regionale su cui si fonda l'esistenza del credito.*

**III. Attività finanziarie**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

*Note e commenti (...)*

*Indicare la natura dei titoli posseduti e per ogni tipologia indicarne l'ammontare.*

**IV. Disponibilità liquide**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

Il saldo rappresenta le disponibilità liquide e l'esistenza di numerario e di valori alla data di chiusura di bilancio dell'esercizio, così suddivise:

DESCRIZIONE	31/12/X	31/12/X-1
Denaro e altri valori in cassa		
Banca c/c		
Conto corrente postale:		
.....		
.....		
<b>Totale disponibilità liquide</b>		

*Note e commenti (...)*

*Informativa minima da fornire nell'ambito delle note e commenti:*

- *natura dei fondi liquidi vincolati e natura del vincolo;*
- *il tasso di remunerazione applicato sulle disponibilità liquide*
- *ogni altra informazione la cui conoscenza sia necessaria per la corretta comprensione delle voci relative alle disponibilità liquide.*

**C) RATEI E RISCONTI**

**Ratei attivi**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

La tabella seguente evidenzia il dettaglio della composizione dei ratei attivi al 31/12/X suddividendo il saldo in relazione ai conti di ricavo la cui integrazione ha dato origine al rateo stesso.

Descrizione	Importo
.....	
.....	
<b>TOTALE</b>	

*Note e commenti (...)*

**Risconti attivi**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

La tabella sottostante evidenzia il dettaglio della composizione dei risconti attivi al 31/12/X, suddividendo il saldo in relazione ai conti di costo la cui rettifica ha dato origine al risconto stesso.

Descrizione	Importo
.....	
.....	
<b>TOTALE</b>	

*Note e commenti (...)*

**PASSIVITÀ**

**A) PATRIMONIO NETTO**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

Descrizione	31/12/X-1	Incrementi	Decrementi	31/12/X
I. Fondo di dotazione				
II . Riserve				
1) Riserva Legale				
2) Riserve vincolate ad investimenti				
3) Altre riserve				
III. Donazioni e lasciti				
IV. Utili (perdite) portati a nuovo				
V. Utile (perdita) dell'esercizio				

*Note e commenti (...)*

*Informativa minima da fornire nell'ambito delle note e commenti:*

- *descrizione e analisi delle variazioni delle singole voci di patrimonio netto;*

**FONDO DI DOTAZIONE**

Costituitosi con la redazione dello stato patrimoniale iniziale come differenza tra le attività e le passività a tale data, esso è rappresentato dai seguenti valori:

- |                  |               |
|------------------|---------------|
| A) Fabbricati... | Importo ..... |
| B) Denaro        | Importo ..... |

**B) FONDI PER RISCHI E ONERI**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

Descrizione	31/12/X-1	Incrementi	Decrementi	31/12/X
Fondo imposte				
Fondo per contenziosi				
Fondo rischi su crediti				
Fondo rinnovi contrattuali				
Altri Fondi				
<b>TOTALE</b>				

*Note e commenti (...)*

*Informativa minima da fornire nell'ambito delle note e commenti:*

- *dettaglio delle passività potenziali per le quali è stato effettuato l'accantonamento al relativo fondo con indicazione della tipologia (cause del personale, contenziosi, ecc.);*
- *dettaglio della composizione della voce "Altri fondi" quando i singoli ammontari siano significativi;*

*Segnalare inoltre:*

- *il rischio di ulteriori perdite, se vi è la possibilità di subire perdite addizionali rispetto agli ammontari stanziati;*
- *la 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;*
- *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;*
- *probabili contestazioni di terzi da cui possa derivare una perdita significativa;*
- *possibilità di sostenere perdite dalla mancata assicurazione di rischi solitamente assicurati.*

**C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO DI LAVORO SUBORDINATO**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

La variazione è così costituita.

**TFR**

Variazioni	Importo
Saldo al 31/12/X-1	
Incremento dell'esercizio	
Decremento per utilizzo dell'esercizio	
Saldo al 31/12/X	

*Note e commenti (...)*

**D) DEBITI**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

I debiti sono valutati al loro valore nominale e il saldo è così suddiviso secondo le scadenze.

Descrizione	Entro 12 mesi	Oltre 12 mesi	Oltre 5 anni	Totale
Mutui verso Banche				
Debiti verso Banche				
Debiti verso Regione				
Debiti verso altri soggetti pubblici				
Debiti verso Fornitori				
Debiti tributari				
Debiti verso Istituti previdenziali				
Altri debiti				
TOTALI				

*Note e commenti (...)*

*Informativa minima da fornire nell'ambito delle note e commenti:*

- *variazioni intervenute nella consistenza delle varie voci di debito, rispetto all'esercizio precedente;*
- *ammontare dei debiti assistiti da garanzie reali, con indicazione della natura delle garanzie;*
- *eventuali deroghe ai principi di immodificabilità dei criteri di valutazione, le motivazioni di tale deroga l'indicazione dell'influenza che esse determinano sulla rappresentazione patrimoniale, economica e finanziaria;*
- *rilevanti ammontari verso creditori che hanno peculiari caratteristiche di cui è importante che il lettore del bilancio sia a conoscenza.*
- *per ciascun mutuo indicare la scadenza e il tasso di interesse.*

**E) RATEI E RISCONTI**

**Ratei passivi**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

*Note e commenti (...)*

La tabella seguente evidenzia il dettaglio della composizione dei ratei passivi al 31/12/X suddividendo il saldo in relazione ai conti di costo la cui integrazione ha dato origine al rateo stesso.

Descrizione	Importo
.....	
.....	
<b>TOTALE</b>	

*Note e commenti (...)*

**Risconti passivi**

Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

La tabella seguente evidenzia il dettaglio della composizione dei risconti passivi al 31/12/X suddividendo il saldo in relazione ai conti di ricavo la cui rettifica ha dato origine al risconto stesso.

Descrizione	Importo
.....	
.....	
<b>TOTALE</b>	

I risconti passivi per contributi in conto esercizio ricevuti dalla Regione e da altri soggetti, sono così articolati:

Atto di assegnazione del contributo	Anno di contabilizzazione	Importo del contributo	Importo del contributo registrato nel conto economico degli esercizi precedenti	Importo del contributo registrato nel conto economico dell'esercizio	Importo del contributo rinviato all'esercizio successivo
<b>TOTALE</b>					

I risconti passivi per contributi in conto capitale ricevuti dalla Regione e da altri soggetti pubblici, sono così articolati:

Atto di assegnazione del contributo	Anno di contabilizzazione	Importo del contributo	Importo del contributo già registrato nel conto economico degli esercizi precedenti	Importo del contributo registrato nel conto economico dell'esercizio	Importo residuo del contributo da registrare nel conto economico degli esercizi successivi
TOTALE					

Note e commenti (...)

Informativa minima da fornire nell'ambito delle note e commenti:

- composizione della voce dei risconti da contributi in conto esercizio con distinzione tra quelli aventi durata inferiore o superiore ai dodici mesi;
- composizione della voce dei risconti da contributi in conto capitale
- ogni altra informazione la cui conoscenza sia necessaria per la corretta e completa interpretazione del valore in bilancio dei ratei e dei risconti..

#### CONTI D'ORDINE

Descrizione	31/12/X	31/12/X-1	Variazioni
I rischi assunti dall'ente			
Gli impegni assunti dall'ente			
I beni di terzi presso l'ente			
TOTALE CONTI D'ORDINE			

Note e commenti (...)

**Elenco fabbricati in comodato**

TIPO FABBRICATO	COMUNE DI LOCALIZZAZIONE	PROPRIETARIO
.....	.....	.....

**Elenco dei depositi in denaro**

SOGGETTO DEPOSITANTE E TITOLO DEL DEPOSITO	ANNO N	ANNO N-1	VARIAZIONE

*Note e commenti (...)*

**CONTO ECONOMICO****A) VALORE DELLA PRODUZIONE**

Nello schema sottostante vengono riportate le variazioni nelle voci che compongono il valore della produzione

DESCRIZIONE	SALDO AL 31/12/X	SALDO AL 31/12/X-1	VARIAZIONI
Ricavi delle vendite e delle prestazioni dell'attività istituzionale			
Ricavi delle vendite e delle prestazioni dell'attività commerciale			
Costi capitalizzati per costi sostenuti in economia da attività istituzionale			
Costi capitalizzati per costi sostenuti in economia dell'attività commerciale			
Contributi in conto esercizio da Regione			
Contributi in conto esercizio da altri enti pubblici			
Costi sterilizzati da utilizzo contributi per investimenti			
Altri ricavi e proventi, concorsi recuperi e rimborsi e plusvalenze ricorrenti			
TOTALE			

***RICAVI E VENDITE DELLE PRESTAZIONI***

Vengono di seguito indicate le diverse tipologie di prestazioni erogate

PRESTAZIONI DELL'ATTIVITA' ISTITUZIONALE	31/12/X	31/12/X-1	VARIAZIONI
TOTALE			

*Note e commenti (...)*

PRESTAZIONI DELL'ATTIVITA' COMMERCIALE	31/12/X	31/12/X-1	VARIAZIONI
TOTALE			

*Note e commenti (...)*

**COSTI CAPITALIZZATI**

Nella seguente tabella vengono indicate le principali categorie di costi capitalizzati con l'indicazione delle variazioni rispetto all'esercizio precedente.

PRESTAZIONI ATTIVITA' ISTITUZIONALE	31/12/X	31/12/X-1	VARIAZIONI
Costruzioni in economia			
TOTALE			

*Note e commenti (...)*

*Fornire breve descrizione delle singole voci*

PRESTAZIONI ATTIVITA' COMMERCIALE	31/12/X	31/12/X-1	VARIAZIONI
Costruzioni in economia			
TOTALE			

*Note e commenti (...)*

*Fornire breve descrizione delle singole voci*

**CONTRIBUTI IN C/ESERCIZIO**

Vengono di seguito indicati i contributi in conto esercizio ottenuti nel periodo dai diversi soggetti con le relative variazioni rispetto all'esercizio precedente.

Soggetto erogatore	31/12/X	31/12/X-1	Variazioni
Regione ( contributo ordinario)			
Regione			
Comuni			
Province			
Altri Enti Pubblici			
Altri			
TOTALE			

Di seguito vengono indicati in dettaglio i finanziamenti in conto esercizio assegnati nell'esercizio X dalla Regione e da altri soggetti:

ATTO	DATA	OGGETTO	IMPORTO ASSEGNATO	IMPORTO RISCONTATO	IMPORTO UTILIZZATO
TOTALE CONTRIBUTI IN C/ESERCIZIO					

*Note e commenti (...)*

Indicare eventuali contributi non monetari ricevuti dalla regione. Nel caso essi siano rappresentati da unità di personale indicare il numero delle unità di personale messe a disposizione dell'ente e il costo complessivo annuo pagato dalla Regione per tali unità di personale.

**COSTI STERILIZZATI**

PRESTAZIONI ATTIVITA' ISTITUZIONALE	31/12/X	31/12/X-1	VARIAZIONI
Costi sterilizzati da utilizzo contributi per investimenti			
TOTALE			

*Note e commenti (...)*

*Fornire breve descrizione dei singoli contributi in conto capitale indicando per ciascuno di esso l'atto di assegnazione*

**ALTRI RICAVI E PROVENTI, CONCORSI RECUPERI E RIMBORSI E PLUSVALENZE**

ALTRI RICAVI E PROVENTI DIVERSI	31/12/X	31/12/X-1	VARIAZIONI
TOTALE			

*Note e commenti (...)*

**B) COSTI DELLA PRODUZIONE**

Nello schema sottostante vengono riportate le principali voci che compongono i costi della produzione:

ACQUISTI DI BENI	SALDO AL 31/12/X	SALDO AL 31/12/X-1	VARIAZIONI
<b>ACQUISTI DI SERVIZI</b>			
<b>MANUTENZIONI E RIPARAZIONI</b>			
<b>GODIMENTO DI BENI DI TERZI</b>			

*Note e commenti (...)*

*Indicare una informativa minima di dettaglio per almeno il 90 % di ciascuna voce indicata in bilancio.*

*Fornire informazioni sul numero e sui compensi dei componenti l'organo di amministrazione e del collegio dei revisori*

**COSTI PER IL PERSONALE**

RUOLO	31/12/X	31/12/X-1	Variazioni
Dirigenza			
Comparto			
<b>PERSONALE A TEMPO DETERMINATO</b>			
Dirigenza			
Comparto			
ALTRO			
<i>TOTALE COSTI DEL PERSONALE</i>			

*Note e commenti (...)*

*Fornire informazioni sulle durate sul numero dei rapporti contrattuali che non rientrano nei contratti a tempo indeterminato. Indicare il numero dei giorni delle ferie non godute e il loro importo secondo la tabella sotto indicata:*

PERSONALE	ANNO N		ANNO N-1		VARIAZIONE
	QTA (giorni)	Importo	QTA (giorni)	Importo	
DIRIGENTE					
COMPARTO					

**ONERI DIVERSI DI GESTIONE**

Descrizione	31/12/X	31/12/X-1	Variazioni
<b>TOTALE</b>			

*Note e commenti*

*Indicare una informativa minima di dettaglio per almeno il 90 % dell'importo della voce indicata in bilancio*

**AMMORTAMENTI**

Descrizione	31/12/X	31/12/X-1	Variazioni
Immobilizzazioni Immateriali			
Immobilizzazioni Materiali			
<b>TOTALE</b>			

*Nel caso di variazioni significative del valore degli ammortamenti fornire informazioni sulle cause di tali variazioni*

*Note e commenti (...)*

**SVALUTAZIONI**

Descrizione	31/12/X	31/12/X-1	Variazioni
Svalutazioni delle Immobilizzazioni			
Svalutazione dei crediti			
<b>TOTALE</b>			

*Note e commenti (...)*

**VARIAZIONE DELLE RIMANENZE**

*Note e commenti (...)*

**ACCANTONAMENTI PER RISCHI E ONERI**

Descrizione	31/12/X	31/12/X-1	Variazioni
Accantonamenti per imposte			
Accantonamento per contenziosi			
Accantonamenti per rischi su crediti			
Accantonamenti per rinnovi contrattuali			
Altri accantonamenti			
<b>TOTALE</b>			

*Note e commenti (...)*

**C) PROVENTI E ONERI FINANZIARI**

Descrizione	Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni

*Note e commenti (...)*

**D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITÀ FINANZIARIE**

**Rivalutazioni**

Descrizione	Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni
<b>TOTALE</b>			

*Note e commenti (...)*

**Svalutazioni**

Descrizione	Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni
<b>TOTALE</b>			

*Note e commenti (...)*

**E) PROVENTI E ONERI STRAORDINARI**

Descrizione	Saldo al 31/12/X	Saldo al 31/12/X-1	Variazioni
<b>TOTALE</b>			

*Note e commenti (...)*

**Imposte sul reddito d'esercizio**

<b>Saldo al 31/12/X</b>	<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	<b>Variazioni</b>

<b>Descrizione</b>	<b>Saldo al 31/12/X</b>	<b>Saldo al 31/12/X-1</b>	<b>Variazioni</b>
<b>IRES</b>			
<b>IRAP</b>			
<b>TOTALE</b>			

*Note e commenti (...)*

ALLEGATO "D"  
PIANO DEI CONTI

**Attivo**

---

Immobilizzazioni

Immobilizzazioni immateriali  
Immobilizzazioni materiali  
Immobilizzazioni finanziarie

---

Rimanenze

Rimanenze

---

Crediti

Crediti v/Regione Toscana  
Crediti v/province  
Crediti v/comuni  
Crediti v/ASL  
Crediti v/ARPA/ISPRA  
Crediti v/altri enti pubblici  
Crediti v/clienti  
Crediti per contributi da ricevere / fatture da emettere  
Crediti v/erario  
Crediti v/istituti di previdenza  
Altri crediti

---

Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni

Attività finanziarie

---

Disponibilità liquide

Istituto cassiere  
C/c postale  
Denaro e valori in cassa

---

Ratei e risconti attivi

Ratei attivi  
Risconti attivi

---

**Passivo**

---

Debiti

Debiti v/Regione Toscana  
Debiti v/province  
Debiti v/comuni  
Debiti v/ASL  
Debiti v/ARPA/ISPRA  
Debiti v/altri enti pubblici  
Debiti v/fornitori  
Debiti per fatture da ricevere  
Debiti v/istituti di credito per mutui passivi  
Debiti v/istituto cassiere  
Debiti v/collaboratori e professionisti  
Debiti v/erario  
Debiti v/istituti di previdenza

	Debiti v/personale per retribuzione
	Debiti diversi per ritenute stipendiali
	Altri debiti
Ratei e risconti passivi	
	Ratei passivi
	Risconti passivi
Fondi ammortamento	
	Fondi ammortamento immobilizzazioni immateriali
	Fondi ammortamento immobilizzazioni materiali
	Fondi ammortamento immobilizzazioni finanziarie
Fondi per rischi ed oneri	
	Fondo imposte
	Fondi rischi
	Altri
Patrimonio netto	
	Fondo di dotazione
	Riserve di utili indisponibili
	Altre riserve di utili
	Finanziamenti per investimenti
	Contributi per ripiano perdite
	Utile (o perdita) portati a nuovo
	Utile (o perdita) d'esercizio
<b>Costi</b>	
Acquisti di beni	
	Acquisti di beni
Acquisti di servizi	
	Consulenze
	Collaborazioni e altre prestazioni
	Utenze
	Altri servizi
Manutenzioni e riparazioni	
	Manutenzioni e riparazioni
Godimento beni di terzi	
	Godimento beni di terzi
Spese per il personale (per ruolo)	
	Retribuzioni
	Retribuzioni accessorie
	Rimborso spese di trasferta
	Oneri sociali
	Premi INAIL
	Altri costi del personale
Oneri diversi di gestione	
	Spese per organi
	Oneri fiscali
	Altri oneri diversi di gestione

<b>Ammortamenti</b>	
	Ammortamenti immobilizzazioni immateriali
	Ammortamenti immobilizzazioni materiali
	Ammortamenti immobilizzazioni finanziarie
<b>Svalutazioni</b>	
	Svalutazione immobili
	Svalutazione crediti
	Altre svalutazioni
<b>Variazioni delle rimanenze</b>	
	Variazione delle rimanenze
<b>Accantonamenti tipici</b>	
	Accantonamenti per cause civili ed oneri processuali
	Accantonamenti per contenzioso personale dipendente
	Altri accantonamenti per rischi ed oneri
<b>Oneri finanziari</b>	
	Interessi passivi diversi
	Interessi passivi v/istituto cassiere
	Interessi passivi su mutui
	Differenze passive su cambi
	Altri oneri finanziari
<b>Svalutazioni</b>	
	Svalutazione immobili
	Svalutazione crediti
	Altre svalutazioni
<b>Oneri straordinari</b>	
	Minusvalenze
	Sopravvenienze passive
<b>Imposte e tasse</b>	
	IRAP
	IRES
<b>Ricavi</b>	
<b>Contributi c/esercizio</b>	
	Contributi c/esercizio da Regione Toscana
	Contributi c/esercizio da province
	Contributi c/esercizio da comuni
	Contributi c/esercizio da ASL
	Contributi c/esercizio da ISPRA/ARPA
	Contributi c/esercizio da altri enti
	Contributi c/esercizio da progetti comunitari
	Contributi c/esercizio da privati
	Altri contributi c/esercizio
<b>Ricavi per attività</b>	
	Ricavi da Regione Toscana
	Ricavi da province
	Ricavi da comuni

Ricavi da ASL  
Ricavi da ISPRA/ARPA  
Ricavi da altri enti  
Ricavi da privati  
Altri ricavi da attività

Quota corrente contributi in conto capitale

---

Quota corrente contributi in conto capitale

Proventi e ricavi diversi

---

Fitti attivi  
Altri ricavi e proventi

Costi capitalizzati

---

Costi capitalizzati per immobili conferiti

Proventi finanziari

---

Interessi attivi diversi  
Interessi attivi v/istituto cassiere  
Differenze attive su cambi  
Altri proventi finanziari

Proventi straordinari

---

Plusvalenze  
Sopravvenienze attive

**Conti di riepilogo**

---

Chiusura conto economico  
Stato patrimoniale di chiusura  
Stato patrimoniale di apertura

**Conti d'ordine**

---

Conti d'ordine attivi

---

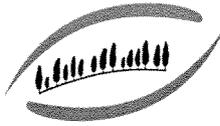
Conti d'ordine attivi

Conti d'ordine passivi

---

Conti d'ordine passivi

ALLEGATO "E"



**ARPAT**

Agenzia regionale  
per la protezione ambientale  
della Toscana

# **PROCEDURA PER IL RECUPERO DEI CREDITI**

## INDICE

<b>1.0</b>	<b>SCOPO</b> .....	<b>3</b>
<b>2.0</b>	<b>CAMPO DI APPLICAZIONE</b> .....	<b>3</b>
<b>3.0</b>	<b>RIFERIMENTI, ORGANIZZATIVI E DOCUMENTALI</b> .....	<b>3</b>
<b>4.0</b>	<b>PRINCIPI DEL CONTROLLO AMMINISTRATIVO-CONTABILE</b> .....	<b>3</b>
<b>5.0</b>	<b>MODALITA' OPERATIVE</b> .....	<b>3</b>
5.1	Invito al pagamento .....	3
5.2	Invio secondo sollecito .....	3
<b>6.0</b>	<b>RECUPERO GIUDIZIALE DEL CREDITO</b> .....	<b>4</b>
<b>7.0</b>	<b>CREDITI ASSOGGETTATI A PROCEDURE CONCURSUALI</b> .....	<b>4</b>
<b>8.0</b>	<b>VERIFICHE ED ALLINEAMENTI</b> .....	<b>4</b>
<b>9.0</b>	<b>SVALUTAZIONE DEI CREDITI</b> .....	<b>4</b>
<b>10.0</b>	<b>CANCELLAZIONE DEI CREDITI</b> .....	<b>4</b>

## **1.0 SCOPO**

La presente procedura regola l'attività da svolgere per recuperare i crediti insoluti dalla fase preliminare (analisi dei crediti scaduti) fino alla fase conclusiva (recupero del credito).

## **2.0 CAMPO DI APPLICAZIONE**

Questo documento si applica presso la Direzione.

## **3.0 RIFERIMENTI, ORGANIZZATIVI E DOCUMENTALI**

- L. R. 25 giugno 2009, n. 30 "Nuova disciplina dell'Agenzia regionale per la protezione ambientale della Toscana (ARPAT)".
- Vigente Regolamento di organizzazione dell'Agenzia (DGRT n. 796/2011).
- Vigente Atto di disciplina dell'organizzazione interna dell'Agenzia (DG n. 270/2011 e s.m.i.).
- art. 2423 e ss. codice civile.
- Principio contabile n. 15 OIC.
- Principio contabile n. 5 della Regione Toscana per gli Enti dipendenti.

## **4.0 PRINCIPI DEL CONTROLLO AMMINISTRATIVO-CONTABILE**

I principali obiettivi del controllo amministrativo-contabile, applicabili alle attività regolate dalla presente procedura, sono quelli inerenti i crediti, e in particolare:

- accertamento dell'esistenza;
- accertamento della corretta valutazione;
- verifica della competenza di periodo delle operazioni che hanno generato i crediti;
- accertamento della corretta esposizione in bilancio;
- accertamento dell'uniformità dei principi contabili rispetto all'esercizio precedente.

## **5.0 MODALITA' OPERATIVE**

### **5.1 Invito al pagamento**

Il pagamento dei crediti insoluti e non compensati, viene sollecitato dal Settore bilancio e contabilità dopo la data di scadenza prevista.

Preliminarmente, con apposita visura camerale, per i soggetti tenuti all'iscrizione in CCIAA, viene verificato lo stato del debitore.

Il Settore bilancio e contabilità, se il soggetto risulta attivo, procede con:

- contatto telefonico con il debitore, ove possibile, con invito a provvedere al pagamento nel termine di 10 giorni;
- lettera scritta, dopo 10 giorni dal contatto telefonico, con invito a provvedere al pagamento nel termine di 30 giorni, comunicando che in assenza di positivo riscontro la pratica sarà passata all'Ufficio legale per il recupero giudiziale.

### **5.2 Invio secondo sollecito**

Dopo il sollecito scritto, il Settore bilancio e contabilità verifica se nel termine concesso al debitore è avvenuto il pagamento. Se questo non è stato effettuato, ne dà comunicazione all'Ufficio Legale, accludendo copia del primo sollecito inviato, unitamente ai documenti giustificativi del credito in suo possesso, completi dei dati identificativi del debitore.

L' Ufficio legale effettua il secondo sollecito mediante lettera raccomandata. Tale lettera, notificata per conoscenza al Settore bilancio e contabilità, contiene:

- il termine entro cui effettuare il pagamento;
- la richiesta di interessi di mora previsti dalla normativa vigente.

Nel caso in cui sia effettuato il pagamento dopo il secondo sollecito, il Settore bilancio e contabilità ne dà tempestiva comunicazione all'Ufficio Legale per la chiusura della pratica.

## **6.0 RECUPERO GIUDIZIALE DEL CREDITO**

Qualora, dopo il secondo sollecito, non venga effettuato il pagamento nei termini fissati, il Settore bilancio e contabilità ne dà comunicazione all'Ufficio legale.

L'Ufficio legale svolge un'istruttoria sulla pratica, in particolare sulla fondatezza del credito, e ne comunica gli esiti al Direttore amministrativo, il quale valuta l'opportunità di procedere al recupero giudiziale del credito.

In caso di valutazione positiva, il Direttore generale decide, se conferire il mandato all'Ufficio legale interno o all'Avvocatura regionale e adotta il decreto di affidamento della procura alle liti su proposta del Direttore amministrativo.

## **7.0 CREDITI ASSOGGETTATI A PROCEDURE CONCORDATARIE**

L'Ufficio legale trasmette al Settore bilancio e contabilità le comunicazioni ricevute di assoggettamento a fallimento o ad altre procedure concordatarie.

Il Settore bilancio e contabilità verifica la posizione debitoria del soggetto e comunica all'Ufficio legale l'esistenza di crediti da recuperare.

Contestualmente, il Settore bilancio e contabilità trasmette all'Ufficio legale i documenti giustificativi del credito in suo possesso ai fini della insinuazione al passivo.

L'Ufficio legale, su richiesta del Direttore amministrativo, procede all'insinuazione nella procedura concordataria.

## **8.0 VERIFICHE ED ALLINEAMENTI**

Almeno ogni quattro mesi l'Ufficio Legale e il Settore bilancio e contabilità, in apposita riunione, verificano l'avanzamento delle pratiche in carico al fine di un aggiornamento delle rispettive posizioni.

## **9.0 SVALUTAZIONE DEI CREDITI**

Per tutti i crediti il cui termine di pagamento stabilito nel secondo sollecito sia decorso inutilmente, il Settore bilancio e contabilità procede alla stima dell'ammontare annuo del fondo svalutazione crediti al 31/12 di ciascun anno, contabilizzando gli opportuni valori in sede di chiusura del bilancio di esercizio.

Nelle operazioni di svalutazione dei crediti, il Settore bilancio e contabilità segue i principi contabili di riferimento.

## **10.0 CANCELLAZIONE DEI CREDITI**

La cancellazione dei crediti dalla contabilità, non derivanti da errori contabili, è effettuata dal Settore bilancio e contabilità subordinatamente all'emanazione di un decreto del Direttore generale proposto dal Direttore amministrativo e redatto dall'Ufficio legale che accerti o autorizzi uno dei seguenti fatti di gestione:

- esaurimento senza esito delle procedure legali di recupero crediti;
- chiusura di una procedura concordataria;
- abbandono di crediti di piccolo importo o di sicura infruttuosità che non giustificerebbero il ricorso a procedure legali onerose;
- compimento dei termini di prescrizione;
- accordo transattivo teso ad evitare un contenzioso giudiziario;
- cessione del credito.