

REPUBBLICA ITALIANA



Regione Emilia-Romagna

BOLLETTINO UFFICIALE

DIREZIONE E REDAZIONE PRESSO LA PRESIDENZA DELLA REGIONE - VIALE ALDO MORO 52 - BOLOGNA

Parte seconda - N. 31

Euro 1,64

Anno 38

27 marzo 2007

N. 41

DELIBERAZIONE DELLA GIUNTA REGIONALE 12 marzo
2007, n. 279

**Approvazione di uno schema tipo di regolamento
di contabilità per le Aziende pubbliche di servizi
alla persona di cui all'art. 25 della L.R. n. 2 del 12
marzo 2003**

DELIBERAZIONI REGIONALI

DELIBERAZIONE DELLA GIUNTA REGIONALE

REGIONE EMILIA-ROMAGNA

DELIBERAZIONE DELLA GIUNTA REGIONALE 12 marzo 2007, n. 279

Approvazione di uno schema tipo di regolamento di contabilità per le Aziende pubbliche di servizi alla persona di cui all'art. 25 della L.R. n. 2 del 12 marzo 2003

LA GIUNTA DELLA REGIONE EMILIA-ROMAGNA

Vista la L.R. 12 marzo 2003, n. 2 avente ad oggetto "Norme per la promozione della cittadinanza sociale e per la realizzazione del sistema integrato di interventi e servizi sociali", con la quale sono definiti i principi ed i criteri per il riordino del sistema delle Istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza (di seguito denominate Istituzioni) e la costituzione delle Aziende pubbliche di Servizi alla Persona (di seguito denominate Aziende);

richiamato, in particolare, il Titolo IV della citata L.R. 2/03, che tra l'altro stabilisce:

- all'art. 22, che le Aziende siano dotate di autonomia statutaria, gestionale, patrimoniale, contabile e finanziaria, nell'ambito delle norme e dei principi stabiliti con atto del Consiglio regionale;
- all'art. 23, che il Consiglio regionale definisca con direttiva i parametri per la trasformazione delle Istituzioni in Aziende;
- all'articolo 25, che le Aziende si dotino dei documenti contabili (piano programmatico, bilancio pluriennale di previsione, bilancio economico preventivo, bilancio consuntivo), sulla base degli indirizzi e dei criteri stabiliti con atto della Giunta regionale, nonché di un regolamento di contabilità, sulla base di uno schema tipo predisposto con atto della Giunta regionale;

vista la deliberazione del Consiglio regionale n. 623 del 9 dicembre 2004 contenente la "Direttiva per la trasformazione delle Istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza in Aziende pubbliche di servizi alla persona ai sensi dell'art. 23 della L.R. 12 marzo 2003, n. 2", con la quale sono stati definiti i requisiti e le condizioni per la trasformazione delle Istituzioni in Aziende;

ricordato che la citata deliberazione del Consiglio regionale n. 623/2004 prevede:

- la costituzione del Comitato regionale a supporto del processo di trasformazione delle Istituzioni e di costituzione delle Aziende, che rappresenta la sede di confronto e di concertazione tra le Istituzioni interessate al processo di trasformazione, di elaborazione e di proposta a sostegno dei processi di cambiamento in corso;
- che il Comitato regionale si avvalga di un Nucleo tecnico operativo, in grado di fornire agli Enti locali ed alle Istituzioni interessate dai processi di trasformazione consulenza giuridica, economica ed organizzativa;

ricordate altresì:

- la deliberazione della Giunta regionale del 14 febbraio 2005, n. 284, avente ad oggetto "Procedure e termini per la trasformazione, la fusione e l'estinzione delle Istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza e per la costituzione delle Aziende pubbliche di servizi alla persona secondo quanto previsto dalla L.R. 2/03 e deliberazione del Consiglio regionale n. 623/04";
- la deliberazione della Giunta regionale del 22 maggio 2006, n. 722, avente ad oggetto "Piano di trasformazione delle Aziende pubbliche di servizi alla persona - ulteriori chiarimenti e precisazioni";

vista la deliberazione del Consiglio regionale n. 624 del 9 dicembre 2004 avente ad oggetto la "Definizione di norme e principi che regolano l'autonomia statutaria, gestionale, patri-

moniale, contabile e finanziaria delle Aziende pubbliche di servizi alla persona secondo quanto previsto all'articolo 22, comma 1, lettera d) della L.R. 12 marzo 2003, n. 2";

preso atto che il punto 4) dell'allegato che costituisce parte integrante della citata deliberazione del Consiglio regionale 624/04, stabilisce che:

- le Aziende hanno autonomia contabile e finanziaria; le entrate sono costituite da risorse derivanti dai proventi dei servizi resi, dalle rendite del patrimonio e da altre entrate;
- le Aziende si dotano, nell'ambito degli indirizzi e dei criteri stabiliti con successivo atto di Giunta regionale, di piano programmatico, bilancio pluriennale di previsione, bilancio annuale economico preventivo, bilancio consuntivo con allegato bilancio sociale delle attività;
- la Giunta regionale definisce uno schema tipo di regolamento di contabilità con cui si introduce la contabilità economica e si provvede all'adozione di criteri uniformi volti ad assicurare omogeneità nella rilevazione, valutazione, classificazione ed aggiornamento dei valori contabili e nella stesura e contenuto del bilancio; le Aziende si dotano di un proprio regolamento di contabilità coerente con lo schema tipo regionale;

ritenuto di dover procedere, in attuazione della sopraccitata normativa, all'adozione di uno schema tipo di regolamento di contabilità che:

- disciplini il sistema di contabilità generale economico-patrimoniale;
- contenga e regolamenti gli schemi dei documenti contabili obbligatori, informati alle norme civilistiche in materia di bilancio, bilancio pluriennale di previsione, bilancio annuale economico preventivo e bilancio consuntivo;
- contenga e regolamenti lo schema di stato patrimoniale iniziale ed il prospetto di raccordo fra l'ultimo bilancio redatto dall'Istituzione con criteri finanziari e lo stato patrimoniale iniziale dell'Azienda, con determinazione del fondo di dotazione iniziale;
- fornisca indicazioni per la regolamentazione della fase di avvio del sistema di contabilità economica, con particolare riferimento alla valutazione iniziale del patrimonio nonché delle altre attività e passività;

preso atto della proposta di schema tipo di regolamento regionale di contabilità per le Aziende, elaborata dal gruppo di lavoro formato da esperti contabili e costituito nell'ambito del Nucleo tecnico operativo di cui sopra;

preso, altresì, atto che il gruppo di lavoro ha predisposto un ulteriore documento, concernente lo schema di Piano dei conti, strumento utile ad un'omogenea rilevazione dei fatti gestionali, che sarà trasmesso alle Aziende unitamente al Regolamento di contabilità;

dato atto del parere di regolarità amministrativa espresso dal Direttore generale Sanità e Politiche sociali - dott. Leonida Grisendi - ai sensi dell'articolo 37, comma 4 della L.R. 43/01 e della deliberazione della Giunta regionale 447/03 e successive modificazioni;

su proposta dell'Assessore alle Politiche per la salute;

preso atto del parere favorevole della Conferenza Regione - Autonomie locali espresso nella seduta del 12 febbraio 2007;

preso atto del parere favorevole della Commissione Assembleare politiche per la salute e Politiche sociali, espresso nella seduta del 7 marzo 2007;

a voti unanimi e palesi,

delibera:

1) di approvare, per le motivazioni in premessa espresse, lo schema tipo di regolamento di contabilità per le Aziende pubbliche di servizi alla persona, allegato alla presente deliberazione quale parte integrante e sostanziale della medesima;

2) di pubblicare il presente atto nel Bollettino Ufficiale della Regione Emilia-Romagna.

(segue allegato fotografato)

ALLEGATO

**AZIENDE PUBBLICHE
DI SERVIZI ALLA PERSONA**

SCHEMA TIPO DI REGOLAMENTO DI CONTABILITA'

(Legge Regionale 12 marzo 2003, n. 2 - articolo 25, comma 12)

Regolamento regionale di contabilità economico-patrimoniale per le Aziende Pubbliche di Servizi alla Persona (ASP), di cui all'articolo 25, comma 12 della L.R. 12 marzo 2003, n.2

INDICE

Articolo 1

Oggetto del Regolamento

Articolo 2

Documenti contabili obbligatori delle Aziende pubbliche di servizi alla persona

Articolo 3

Piano programmatico

Articolo 4

Bilancio pluriennale di previsione

Articolo 5

Bilancio annuale economico preventivo, documento di Budget e sistema di Controllo di gestione

Articolo 6

Bilancio consuntivo d'esercizio

Articolo 7

Redazione del Bilancio d'esercizio

Articolo 8

Pubblicità del bilancio d'esercizio

Articolo 9

Libri obbligatori

ALLEGATI

ALLEGATO N. 1

LA RILEVAZIONE E LA VALUTAZIONE DELLE ATTIVITÀ E DELLE PASSIVITÀ PER LA PREDISPOSIZIONE DELLO STATO PATRIMONIALE INIZIALE

ALLEGATO N. 2

SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE INIZIALE

ALLEGATO N. 3

A) SCHEMA PER LA PREDISPOSIZIONE DEL PROSPETTO DI RACCORDO FRA L'ULTIMO RENDICONTO FINANZIARIO E LO STATO PATRIMONIALE INIZIALE
B) DETERMINAZIONE ANALITICA DEL FONDO DI DOTAZIONE INIZIALE ALL'1/1/200.

ALLEGATO N. 4

SCHEMA DI CONTO ECONOMICO DEL BILANCIO PLURIENNALE DI PREVISIONE E DI CONTO ECONOMICO DEL BILANCIO ANNUALE ECONOMICO PREVENTIVO

ALLEGATO N. 5

SCHEMA DEL BILANCIO CONSUNTIVO D'ESERCIZIO

Articolo 1

Oggetto del Regolamento

1. Il presente Regolamento disciplina il sistema di contabilità economico-patrimoniale per le Aziende pubbliche di servizi alla persona, in osservanza al disposto di cui al Titolo IV della L.R.2/2003, ed è informato alle disposizioni in materia di contabilità e bilancio di cui al Codice Civile.
2. Il presente Regolamento contiene e disciplina i seguenti schemi obbligatori, articolati secondo la struttura tecnica informata alle norme civilistiche in materia di bilancio (artt. 2424 e seguenti del C.C) :
 - a) Bilancio pluriennale di previsione;
 - b) Bilancio annuale economico preventivo;
 - c) Bilancio consuntivo;

Il Regolamento disciplina inoltre:

- d) Stato Patrimoniale iniziale;
 - e) lo schema del Prospetto di Raccordo fra l'ultimo bilancio redatto secondo i criteri di contabilità pubblicistica e lo Stato Patrimoniale iniziale, con determinazione del Fondo di Dotazione iniziale;
3. La contabilità economico-patrimoniale viene gestita con la tecnica della partita doppia, adottando un piano dei conti conforme allo schema del Bilancio Consuntivo d'esercizio di cui all'allegato n. 5 del presente Regolamento;
 4. Gli schemi di bilancio proposti rappresentano il livello informativo di base minimo per garantire l'omogeneità dei dati ed il confronto tra i medesimi. Le ASP potranno articolare più analiticamente il piano dei conti, in relazione alle loro peculiarità gestionali.
 5. Le Aziende pubbliche di servizi alla persona dovranno inoltre autonomamente articolare il proprio sistema informativo-contabile, anche ai fini dell'attivazione di un controllo economico-gestionale, indispensabile per la corretta previsione e successiva verifica dei risultati (sistema di budget e di contabilità analitica).

Articolo 2

Documenti obbligatori delle Aziende pubbliche di servizi alla persona

1. Con riferimento all'introduzione del sistema di contabilità economico-patrimoniale, le Aziende pubbliche di servizi alla persona, sono tenute a predisporre i seguenti documenti:
 - a) il piano programmatico;
 - b) il bilancio pluriennale di previsione;
 - c) il bilancio annuale economico preventivo con allegato il documento di budget;
 - d) il bilancio consuntivo d'esercizio, con gli allegati di cui al successivo articolo 6.

2. Con riferimento all'esercizio di introduzione della contabilità economico-patrimoniale le Aziende pubbliche di servizi alla persona, devono predisporre, secondo lo schema di cui all'allegato n. 2 al presente Regolamento, lo Stato Patrimoniale iniziale, da cui emerga la determinazione del Fondo di Dotazione iniziale. Lo stato patrimoniale iniziale dovrà essere corredato da una relazione che evidenzi i criteri di valutazione adottati nella determinazione delle attività e delle passività per la predisposizione dello stato patrimoniale medesimo, secondo i criteri previsti all'allegato n. 1 al presente Regolamento.

3. Con riferimento all'esercizio di introduzione della contabilità economico-patrimoniale, le Aziende pubbliche di servizi alla persona devono predisporre, secondo lo schema di cui all'allegato n. 3 al presente Regolamento, lo schema del Prospetto di Raccordo fra l'ultimo bilancio redatto secondo i criteri di contabilità pubblicistica e lo Stato Patrimoniale iniziale.

Articolo 3

Piano programmatico

1. Il Piano programmatico di cui all'Art. n. 25 della Legge Regionale n. 2 del 2003 e delle relative Direttive Regionali attuative, con riferimento ai tre esercizi successivi deve fissare in termini quali-quantitativi, le strategie e gli obiettivi aziendali. Al suo interno dovrà risultare quanto previsto dai singoli Statuti e comunque, essere evidenziato quanto di seguito indicato:
 - a) caratteristiche e requisiti delle prestazioni da erogare;
 - b) risorse finanziarie ed economiche necessarie alla realizzazione degli obiettivi del Piano;
 - c) priorità di intervento, anche attraverso l'individuazione di appositi progetti;
 - d) modalità di attuazione dei servizi erogati e modalità di coordinamento con gli altri Enti del territorio;
 - e) programmazione dei fabbisogni delle risorse umane e le modalità di reperimento delle stesse;
 - f) indicatori e parametri per la verifica;
 - g) programma degli investimenti da realizzarsi;
 - h) piano di valorizzazione e gestione del patrimonio.
2. Quanto contenuto nel documento di cui al comma precedente dovrà trovare riscontro nei documenti contabili di programmazione di cui ai successivi artt. 4 e 5.

Articolo 4

Bilancio pluriennale di previsione

1. Il bilancio pluriennale di previsione esprime in termini economici le scelte del piano programmatico delle Aziende pubbliche di servizi alla persona. Rappresenta un preventivo economico di durata triennale da articolarsi per esercizio. E' flessibile e scorrevole ed aggiornato annualmente, anche in riferimento alle variazioni eventualmente intervenute nel piano programmatico.
2. Il bilancio pluriennale di previsione è composto dai seguenti documenti:
 - a) Conto economico preventivo, che individua il risultato della gestione previsto per ciascuno dei tre anni di riferimento, redatto secondo lo schema di cui all'allegato n. 4 al presente Regolamento;
 - b) Piano pluriennale (triennale) degli investimenti (Budget degli investimenti), comprensivo del piano finanziario di copertura dei medesimi;

Articolo 5

Bilancio annuale economico preventivo, documento di Budget e sistema di controllo di gestione

1. Il Bilancio annuale economico preventivo evidenzia analiticamente il risultato della gestione ed esprime in termini economici le scelte del piano programmatico delle Aziende pubbliche di servizi alla persona, a valere per l'anno di riferimento successivo. E' redatto conformemente al bilancio pluriennale di previsione di cui è parte.
2. Il bilancio annuale economico preventivo è composto dai seguenti documenti:
 - a) Conto economico preventivo, che individua il risultato della gestione previsto per l'anno di riferimento, redatto secondo lo schema di cui all' allegato n. 4 al presente Regolamento;
 - b) Documento di Budget. Rappresenta in termini analitici i risultati attesi per l'esercizio successivo, connessi alla gestione delle Aziende pubbliche di servizi alla persona; individua la previsione delle risorse necessarie allo svolgimento dell'attività, in funzione degli obiettivi assegnati dal Piano programmatico;

ed è corredato da:

- c) Relazione illustrativa. Detta relazione dovrà in particolare prevedere quanto disposto al precedente Art. 3 comma 1, a valere per l'anno di riferimento.
3. Il Documento di Budget di cui al precedente comma, è predisposto dalle singole Aziende. Dal Budget dovrà individuarsi quanto segue:
 - a) metodi di rilevazione adottati per le previsioni e per il controllo;
 - b) obiettivi e risorse assegnate;
 - c) conseguente individuazione dei responsabili delle risorse assegnate;
4. Il Budget dovrà essere periodicamente monitorato attraverso un sistema di rilevazioni per il controllo gestionale, attraverso il quale si possa oggettivamente verificare l'attività svolta, i relativi costi, i risultati ottenuti ed i relativi rendimenti.

Articolo 6

Bilancio consuntivo d'esercizio

1. Il Bilancio d'esercizio deve essere redatto con chiarezza e deve rappresentare in modo veritiero e corretto il risultato economico e la situazione patrimoniale e finanziaria dell'esercizio.
2. Il Bilancio consuntivo di esercizio è articolato in:
 - a) Stato patrimoniale;
 - b) Conto economico;
 - c) Nota integrativa;ed è corredato da:
 - d) Relazione sulla gestione;
 - e) Relazione dell'Organo di revisione contabile
3. Lo Stato patrimoniale ed il Conto economico del Bilancio consuntivo di esercizio sono predisposti secondo lo schema di cui all'allegato n. 5 al presente Regolamento e strutturati ai sensi degli artt. 2424 e 2425 del Codice Civile.
4. La Nota integrativa, secondo quanto previsto dall'Art. 2427 del Codice Civile, deve indicare, anche con riferimento all'esercizio precedente, quanto di seguito indicato:
 - a) i criteri applicati nella valutazione delle voci di bilancio e nelle rettifiche di valore;
 - b) i movimenti intervenuti nelle immobilizzazioni;
 - c) le variazioni intervenute nella consistenza delle altre voci dell'attivo e del passivo;
 - d) l'elenco delle partecipazioni possedute;
 - e) l'ammontare e la composizione dei crediti e dei debiti, distinguendo quelli di durata residua superiore a cinque anni e dei debiti assistiti da garanzie reali;
 - f) la composizione delle voci "ratei e risconti";
 - g) la composizione delle voci di patrimonio netto;
 - h) la composizione dei conti d'ordine;
 - i) la ripartizione dei ricavi dell'esercizio, distinti per tipologia d'attività;
 - j) l'ammontare e la composizione dei proventi e degli oneri finanziari e dei proventi da partecipazione;
 - k) la composizione degli oneri e proventi straordinari;
 - l) il numero medio dei dipendenti;
 - m) l'ammontare dei compensi spettanti agli amministratori ed ai componenti dell'Organo di revisione contabile;
 - n) tutte le altre informazioni ritenute utili alla rappresentazione della situazione economica, patrimoniale e finanziaria dell'Azienda.

5. Ai sensi dell'art. 2428 del Codice Civile, il Bilancio consuntivo d'esercizio deve essere corredato da una relazione sull'andamento della gestione e sulla complessiva situazione aziendale, dalla quale risulti inoltre:
- a) lo scostamento dei risultati ottenuti rispetto a quelli previsti nel Bilancio economico preventivo;
 - b) il livello di raggiungimento degli obiettivi in termini di servizi e di prestazioni svolte;
 - c) l'analisi dei costi e dei risultati analitici, suddivisi per centri di responsabilità, così come risultanti dalla tenuta della contabilità analitica;
 - d) l'analisi degli investimenti effettuati, anche con riferimento a quelli previsti;
 - e) i dati analitici relativi al personale dipendente, con le variazioni intervenute nell'anno;
 - f) in caso di utile d'esercizio, le modalità di utilizzo dello stesso, ed in caso di perdita, le modalità previste per la sua copertura;
 - g) i fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio;
 - h) la prevedibile evoluzione della gestione;
 - i) ogni altro elemento utile a meglio qualificare significativi fatti gestionali che hanno caratterizzato l'esercizio.
6. Ai sensi dell'art. 2429 del Codice Civile, il Bilancio consuntivo d'esercizio deve essere corredato dalla relazione redatta dall'Organo di revisione contabile.

Articolo 7

Redazione del Bilancio d'esercizio

1. Nella redazione del Bilancio d'esercizio le Aziende pubbliche di servizi alla persona devono informarsi a corretti principi di redazione, di cui agli Artt. 2423 e seguenti del Codice Civile. Detti principi, determinano le procedure, le modalità di rilevazione degli eventi gestionali, i criteri di valutazione ed esposizione dei dati di sintesi contabile. Più precisamente le ASP dovranno rispettare nella propria gestione contabile i Principi di seguito enunciati:
 - a) Utilità del bilancio d'esercizio per i destinatari e completezza dell'informazione;
 - b) Prevalenza degli aspetti sostanziali su quelli formali;
 - c) Comprensibilità (chiarezza);
 - d) Neutralità (imparzialità);
 - e) Prudenza;
 - f) Periodicità della misurazione del risultato economico e del patrimonio aziendale;
 - g) Comparabilità;
 - h) Omogeneità;
 - i) Continuità (costanza) di applicazione dei principi contabili ed in particolare dei criteri di valutazione
 - j) Competenza;
 - k) Significatività e rilevanza dei fatti economici ai fini della loro presentazione in bilancio;
 - l) Costo come criterio base delle valutazioni di bilancio;
 - m) Conformità del complessivo procedimento di formazione del bilancio ai corretti principi contabili;
 - n) Funzione informativa e completezza della nota integrativa al bilancio e delle altre informazioni necessarie;
 - o) Verificabilità dell'informazione.

Articolo 8

Pubblicità del Bilancio d'esercizio

1. Una sintesi dei documenti contabili costituenti il Bilancio consuntivo d'esercizio (Stato patrimoniale e Conto Economico articolati per Macro Classi) è, ad avvenuta approvazione del medesimo, pubblicata entro e non oltre 30 giorni dall'approvazione, nell'Albo Pretorio dei Comuni compresi nell'ambito territoriale di riferimento.

Articolo 9

Libri obbligatori

1. In seguito all'adozione del sistema di contabilità economico-patrimoniale, i libri obbligatori che ogni Azienda pubblica di servizi alla persona deve tenere, sono:
 - a) Il libro giornale, di cui all'Articolo 2216 del Codice.Civile;
 - b) Il libro degli inventari di cui all'Articolo 2217 del Codice.Civile;
 - c) Il libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'Organo di revisione contabile;
2. I libri di cui al comma precedente devono essere tenuti e conservati secondo le modalità di cui agli Articoli 2215 e seguenti del Codice Civile.

ALLEGATO N. 1**LA RILEVAZIONE E LA VALUTAZIONE DELLE ATTIVITÀ E DELLE PASSIVITÀ PER
LA PREDISPOSIZIONE DELLO STATO PATRIMONIALE INIZIALE**

ALLEGATO N. 1

LA RILEVAZIONE E LA VALUTAZIONE DELLE ATTIVITÀ E DELLE PASSIVITÀ PER LA PREDISPOSIZIONE DELLO STATO PATRIMONIALE INIZIALE

Premessa

L'introduzione del sistema di contabilità economico-patrimoniale deve necessariamente partire dalla valorizzazione del patrimonio aziendale, dalla predisposizione della situazione patrimoniale iniziale, con conseguente determinazione del fondo di dotazione iniziale.

In tale contesto, si definiscono i seguenti criteri di rilevazione e valutazione delle attività e passività esistenti all'atto del passaggio contabile, propedeutici ai fini della predisposizione dello Stato patrimoniale iniziale dell'Azienda, esaminati secondo l'ordine che segue:

- 1) Crediti per incrementi del patrimonio netto;
- 2) Immobilizzazioni;
- 3) Rimanenze;
- 4) Crediti;
- 5) Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni;
- 6) Liquidità;
- 7) Fondi per rischi ed oneri;
- 8) Patrimonio netto;
- 9) Trattamento di fine rapporto lavoro subordinato;
- 10) Debiti;
- 11) Ratei e risconti;
- 12) Conti d'ordine.

A tal fine pare opportuno precisare che conseguentemente a detto "passaggio contabile" l'esercizio precedente a quello di avvio della contabilità economica dovrà essere chiuso al 31/12¹. Per quanto non rilevabile dal presente Regolamento si rinvia alla normativa civilistica ed alla prassi contabile di riferimento (Principi contabili nazionali emanati a cura della Commissione nazionale dei dottori commercialisti e ragionieri, così come aggiornati dall'Organismo italiano di contabilità – OIC).

¹ Non potendosi quindi più utilizzare l'esercizio suppletivo, di cui all'Art. 13 del Regolamento di contabilità delle Ipab, approvato con Regio Decreto n. 99 del 5/2/1891.

1) Crediti per incrementi del patrimonio netto

Questa categoria di stato patrimoniale iniziale, in sintonia con quanto stabilito al punto A) dell'attivo dello stato patrimoniale di cui all'Art. 2424 del Codice Civile, contabilizza il diritto di credito sorto in relazione ad operazioni la cui contropartita contabile sia rappresentata da una posta di patrimonio netto¹. Il diritto ad esigere dette somme va ripartito secondo le categorie di seguito indicate:

- 1) per fondo di dotazione
- 2) per contributi in conto capitale
- 3) altri

Ai fini della loro valutazione iniziale, la condizione dell'iscrivibilità di tale tipologia di crediti è quella dell'esistenza certa del credito (obbligazione giuridica sorta), dovrà quindi essere controllata, preventivamente alla contabilizzazione, l'effettiva natura del credito che, data la tipologia, potrebbe non trovare corrispondenza ad un "residuo attivo" del previgente sistema di contabilità finanziaria. Detti crediti dovranno essere pertanto iscritti per il valore corrispondente al rapporto giuridico/contrattuale che li ha generati e come tali, il loro presumibile valore di realizzo netto futuro, dovrà corrispondere al valore nominale degli stessi: non si prevede quindi per detta tipologia di crediti una loro possibile svalutazione.

2) Immobilizzazioni

Nella pubblica Amministrazione il patrimonio è lo strumento con il quale sono soddisfatti alcuni bisogni fondamentali della collettività, mediante l'esercizio delle funzioni istituzionali. I beni patrimoniali sono distinguibili in:

- indisponibili
- disponibili.

I beni del patrimonio indisponibile sono vincolati all'utilizzo in funzione dell'espletamento delle attività istituzionali e come tali non suscettibili di scambio ai sensi dell'Art. 828 comma 2° del C.C, comunque oggetto di valutazione economica.

I beni del patrimonio disponibile sono beni senza vincoli di destinazione che possono quindi essere oggetto di scambio.

Una ulteriore classificazione possibile è quella che distingue tra beni strumentali e non strumentali all'esercizio delle funzioni istituzionali, classificazione maggiormente espressiva rispetto alle modalità di valutazione di seguito illustrate.

I beni del patrimonio disponibile e indisponibile, strumentali e non strumentali, che a seguito della costituzione delle Aziende e del riconoscimento a tali enti di personalità giuridica fanno parte del patrimonio aziendale, sono classificati in:

- a) immobilizzazioni materiali;
- b) immobilizzazioni immateriali;
- c) immobilizzazioni finanziarie.

¹ Per una analisi dettagliata delle poste costituenti il "Patrimonio netto", si rinvia agli approfondimenti contenuti nel punto 8 del presente allegato.

Le immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie dovranno essere valutate con gli opportuni e specifici criteri previsti dall'articolo 2426 del Codice civile.

Ai fini del valore di iscrizione nello stato patrimoniale iniziale occorre distinguere se il bene originariamente entrato nella disponibilità dell'ex Ipab sia stato: a) acquistato, b) prodotto, c) donato.

a) Bene acquistato da terzi

Il valore di iscrizione è determinato dal prezzo di acquisto aumentato degli oneri accessori di diretta imputazione; i costi accessori possono essere in particolare:

- costi di installazione;
- costi di avviamento, collaudo;
- costi di trasporto;
- spese notarili e provvigioni per gli immobili;
- oneri finanziari, relativamente a prestiti direttamente finalizzati all'acquisizione per gli immobili.

b) Bene prodotto internamente (in economia)

Il valore di iscrizione è determinato dal costo di produzione che comprende:

- il costo direttamente imputabile al prodotto (progettazione, materia prima diretta, mano d'opera diretta, acquisizione di servizi, costi assicurativi diretti);
- i costi indiretti imputabili al bene fino alla sua utilizzazione (quota ammortamento cespiti utilizzati per la produzione, costi di trasformazione, mano d'opera indiretta, oneri finanziari per i prestiti finalizzati alla fabbricazione).

Il valore economico della costruzione interna non può in ogni caso superare quello di mercato e il valore di utilizzazione.

Le opere in corso di esecuzione devono essere rilevate in base agli stati di avanzamento dei lavori redatti dall'impresa appaltatrice dell'opera, oppure allo stato di avanzamento della commessa nel caso di costruzione interna.

c) Bene acquisito attraverso donazione

Il valore da iscrivere è quello determinato in sede di stima della donazione.

Il dato iniziale di acquisto, produzione e donazione deve essere aumentato dei costi di ampliamento, manutenzione e riparazione incrementativa qualora comportino un aumento della produttività o della vita utile del bene e il cui valore dovrà essere correlativamente ridotto in funzione del deperimento in seguito all'uso ed al superamento tecnologico (senescenza ed obsolescenza), iscrivendo detto minor valore in apposito fondo di ammortamento.

Nell'impossibilità di adottare i criteri di valutazione sopradescritti, in sede di redazione dello stato patrimoniale iniziale, potranno adottarsi in seconda istanza alternativamente quelli di seguito esplicitati:

- per i beni immobili, valore catastale rivalutato del 5%;
- per i terreni, reddito dominicale moltiplicato per 75 e rivalutato del 25%
- oppure valore di mercato (sia per i beni mobili che immobili). In quest'ultimo caso il valore di mercato dovrà risultare da apposite perizie asseverate, redatte anche da un tecnico comunale o delle Ipab trasformate.

Il costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo, dovrà essere sistematicamente ammortizzato in ogni futuro esercizio. Le quote di ammortamento, costituiscono il costo (stimato) di competenza dello specifico periodo di riferimento.

Saranno quindi da assoggettare ad ammortamento tutti i beni strumentali e non strumentali ad esclusione di quelli che non arrecano direttamente o indirettamente benefici allo svolgimento dell'attività istituzionale, quali ad esempio i fabbricati civili non locati²; sono inoltre da escludere dal calcolo dell'ammortamento i terreni e i beni mobili di interesse storico-artistico.

Ai fini della predisposizione dello Stato patrimoniale iniziale occorre controbilanciare il valore netto di tutte le immobilizzazioni soggette ad ammortamento, con la voce "contributi in conto capitale", da iscriversi nell'ambito del patrimonio netto aziendale. Detti contributi saranno da utilizzarsi ai fini della "sterilizzazione" delle future quote di ammortamento.

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

I beni pluriennali di valore unitario inferiore ad Euro 516,46 sono iscritti tra le immobilizzazioni ed ammortizzati integralmente, pertanto il loro valore residuo si azzererà, tramite la contabilizzazione del corrispondente Fondo di ammortamento.

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

I beni immobili e mobili di cui l'Azienda ha la proprietà od il possesso sono descritti in inventario separatamente e per centro di costo, coerentemente con le esigenze di contabilità analitica.

² Si veda nota n. 36 al documento OIC n. 16 dei Principi contabili nazionali emanati a cura della Commissione nazionale dei dottori commercialisti e ragionieri, così come aggiornati dall'Organismo italiano di contabilità.

2 a) Immobilizzazioni immateriali

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

Questa categoria contiene i beni di seguito elencati:

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

I beni di cui ai punti 1) e 2), potranno essere iscritti solo dopo avere ottenuto il consenso da parte dell'Organo di Revisione contabile. Tutti i beni immateriali dovranno essere assoggettati ad ammortamento (ad eccezione di quelli di cui al precedente p.to 6 in quanto non partecipano ancora al processo produttivo), secondo la loro residua possibilità di utilizzazione alla data di valutazione e comunque, se non individuabile, per un periodo non superiore ai 5 anni.

Si fornisce di seguito una analisi del contenuto di dette categorie:

1) Costi di impianto e di ampliamento

Contengono le spese sostenute da un'azienda di nuova costituzione nei periodi anteriori a quelli in cui sono stati conseguiti i primi ricavi. Si imputano all'attivo patrimoniale solo se riferiti all'acquisizione di servizi e di utilità che non si esauriscono nell'esercizio; si tratta ad esempio delle spese di costituzione e/o di quelle spese connesse alle modifiche statutarie, alle spese sostenute nella fase di primo impianto, alle spese sostenute in occasione di nuove iniziative.

2) Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità

Devono essere inclusi in detta categoria costi che non abbiano competenza temporale nell'esercizio. Deve trattarsi di costi economicamente da sospendere in quanto correlabili con ricavi futuri. Le spese di ricerca pura e quelle per il miglioramento corrente di prodotti/servizi o di processi vanno addebitate al conto economico dell'esercizio in cui sono sostenute. Le spese di ricerca e sviluppo per nuovi prodotti/servizi o processi o per sostanziali modifiche agli stessi, possono essere capitalizzate quando si riferiscono a progetti specifici previsti nei piani aziendali, oppure sussistano ragionevoli prospettive di redditività futura.

I costi di sviluppo e di progetto possono essere differiti a futuri esercizi se tutti i criteri che seguono sono soddisfatti:

- il prodotto/servizio o processo è chiaramente definito e i costi sono identificabili;
- la fattibilità tecnica del prodotto/servizio o processo è stata dimostrata;
- gli amministratori hanno manifestato l'intenzione di avviare il processo.

Le spese di pubblicità da ammortizzare vanno addebitate:

- al conto economico se trattasi di pubblicità a sostegno del prodotto o servizio e comunque a valenza annuale;
- allo stato patrimoniale se di presentazione o rilancio del prodotto o servizio e comunque a valenza pluriennale.

3) Software ed altri diritti di utilizzazione delle opere di ingegno

La voce è suddivisibile in:

- brevetti;
- diritti di utilizzazione;
- know how;
- software.

Per quanto concerne i brevetti, si rinvia per la nozione e la conseguente contabilizzazione al Codice civile (articoli 2584-2594) ed alle leggi speciali in materia (n. 1127/39 per le invenzioni e n. 1411/40 per i modelli).

Per quanto concerne i diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno, si rinvia per la nozione e la conseguente contabilizzazione al Codice civile (articoli 2575-2583) ed alle Leggi speciali (vedi n. 633/41).

Per know-how, si intendono quelle informazioni e conoscenze che possono formare oggetto di autonoma rilevazione patrimoniale, rappresentative di un bene economico suscettibile di trasferimento ad altre economie.

Il software è definibile come frutto di sforzo intellettuale creativo (esempio software applicativo acquistato e prodotto).

4) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili

Per concessioni si intendono quei diritti rilasciati dalla Autorità amministrativa (occupazione suolo pubblico, trasporto pubblico, ecc.), ovvero autorizzazioni che rendono possibile l'esercizio di un diritto (apertura di pubblici esercizi, ecc.).

Per licenze d'uso si intendono quelle licenze ascrivibili al software, alla possibilità di sfruttamento di know-how o di processi, ecc. Solo le licenze d'uso connesse al software applicativo risultano imputabili a detta categoria, in quanto il software di base (ad es. sistema operativo) è da considerarsi parte dell'hardware.

5) Migliorie su beni di terzi

Devono essere iscritte quelle spese incrementative sostenute dall'Azienda e riferibili a beni di terzi (beni in leasing, in locazione, in comodato d'uso, ecc.) contrattualmente in uso al momento della valutazione.

6) Immobilizzazioni in corso e acconti

Detta voce contiene quegli importi versati a titolo di acconto, relativamente a quei beni facenti parte di questa categoria o connessi alla valutazione di produzioni immateriali in corso alla data di riferimento.

7) Altre immobilizzazioni immateriali

È una voce residuale nella quale sono rilevabili ad esempio gli oneri connessi alla formazione pluriennale, alla consulenza pluriennale ed alle spese per pubblicazione bandi a valenza ultrannuale.

2 b) Immobilizzazioni materiali

I beni materiali sono costituiti da:

- a) Beni immobili
- b) Beni mobili
- c) Immobilizzazioni in corso e acconti

a) Beni immobili.

E' opportuno distinguere i beni immobili in:

- terreni del patrimonio indisponibile (a destinazione socio-assistenziale e/o sanitaria)
- terreni del patrimonio disponibile (agricoli ed aree edificabili);
- fabbricati del patrimonio indisponibile (a destinazione socio-assistenziale e/o sanitaria, sia artistici che non)
- fabbricati del patrimonio disponibile (rurali accatastati all'urbano, civili, sia artistici che non)

In ordine ai terreni si intende il "suolo" di proprietà dell'Azienda. I terreni non sono assoggettabili ad ammortamento, ad eccezione dei terreni sui quali è stato costruito un fabbricato ed il cui valore va a costituire pertanto l'importo unitario del fabbricato da ammortizzare, a condizione che il terreno in questione abbia valore in quanto vi insiste sopra il fabbricato; in caso contrario, il valore del terreno andrà scorporato dal valore del fabbricato, sulla base di stime oppure di quanto stabilito dalla specifica normativa fiscale in materia, e non assoggettato ad ammortamento (Cfr. OIC n. 16 par. DXI – punto 7). Sono sempre da assoggettare ad ammortamento i terreni adibiti a cave.

Ai fini della valutazione per la redazione dello stato patrimoniale iniziale, i principi da applicare sono quelli evidenziati al precedente punto 2).

Anche per la valutazione dei fabbricati si rimanda a quanto precedentemente evidenziato al punto 2). Si ritiene opportuno precisare che le pertinenze e gli impianti interni incorporati nell'edificio devono essere inseriti nel valore della struttura; anche l'impiantistica esterna (ad esempio ascensori ed impianti di condizionamento) può essere assoggettata ai medesimi metodi di valutazione se considerata inscindibile dalla struttura.

Se l'azienda non lo avesse ancora fatto, deve comunque procedere all'accatastamento dei beni immobili. Nel frattempo, procede alla determinazione del valore catastale provvisorio che, se non viene modificato dall'Agenzia delle Entrate, diviene valore definitivo.

L'inventario iniziale dovrà rilevare le seguenti categorie di beni immobili, per i quali si indicano i relativi periodi di ammortamento:

- terreni del patrimonio indisponibile (non soggetti ad ammortamento);
- terreni del patrimonio disponibile (non soggetti ad ammortamento);
- fabbricati del patrimonio indisponibile: 33 anni;
- fabbricati del patrimonio disponibile: 33 anni.

b) Beni mobili

E'opportuno distinguere i beni mobili in:

- Impianti e Macchinari;
- Attrezzature socio-assistenziali, sanitarie o comunque specifiche dei servizi alla persona;
- Mobili e arredi;
- Mobili e arredi di pregio artistico;
- Macchine d'ufficio elettromeccaniche ed elettroniche, computers ed altri strumenti elettronici ed informatici;
- Automezzi;
- Altri beni.

Anche per i beni mobili, il valore di iscrizione ha lo scopo di determinare il costo attribuibile al bene per poi procedere ad operazioni ad esso correlate quali l'ammortamento, le rivalutazioni e le svalutazioni. Si osserva che i beni mobili possono essere ulteriormente sottoclassificati in categorie omogenee (esempio: macchinari specifici, macchinari generici, macchine elettroniche d'ufficio, ecc.). Deve trattarsi comunque di beni di proprietà dell'Azienda. Tali beni vengono impiegati normalmente come strumenti di produzione del reddito della gestione tipica o caratteristica e non sono quindi destinati né alla vendita, né alla trasformazione per l'ottenimento dei prodotti dell'impresa.

Ai fini della determinazione del loro valore, si ritiene che tale fattispecie non richieda l'individuazione di specifici criteri di valutazione oltre al costo storico d'acquisizione, depurato delle quote di vetustà, determinate secondo i periodi di ammortamento come sotto determinati.

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

Ai fini della predisposizione dello stato patrimoniale iniziale, per i beni inventariati, la rilevazione andrà effettuata sulla base dell'esistenza fisica dei singoli beni (possono essere utilizzati i valori storici rilevati ed aggiornati dall'inventario dei beni mobili in uso); per quelli non inventariati, la rilevazione dovrà essere effettuata tramite ricognizione specifica.

Per le seguenti categorie di beni mobili si indicano i relativi periodi di ammortamento:

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

c) Immobilizzazioni in corso e Acconti:

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

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

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

2 c) Immobilizzazioni finanziarie

Ai fini della predisposizione dello Stato patrimoniale iniziale occorre rilevare con ricognizione straordinaria, sia sulla base dei dati di bilancio (stato dei capitali) che sulla base di atti, documenti, contratti, le immobilizzazioni finanziarie, ovvero quei valori mobiliari e quei crediti che per loro natura sono destinati ad essere durevolmente utilizzati nell'ambito del processo aziendale³. Ai fini della valutazione iniziale si dovranno quindi applicare i disposti combinati di cui ai punti 3), 4) e 8) dell'Art. 2426 con il 1° comma dell'Art. 2424 bis del Codice Civile.

³ In caso contrario, ovvero quando se ne prevede un utilizzo/smobilizzo di breve durata, dovranno essere collocati nell'ambito dell'attivo circolante nella categoria C III dello stato patrimoniale iniziale di cui all'allegato 2.

Questa categoria contiene le poste di seguito elencate:

- 1) partecipazioni in:
 - a) società di capitali
 - b) enti non-profit
 - c) altri soggetti
- 2) crediti (con separata indicazione degli importi esigibili entro l'esercizio successivo) verso:
 - a) società partecipate
 - b) altri soggetti
- 3) altri titoli

Si fornisce una analisi del contenuto di dette categorie.

1) partecipazioni

I valori di cui al punto 1) rappresentano il possesso di quote di partecipazione al capitale sociale di imprese profit o quote di adesione al capitale/fondo di dotazione di enti non-profit, considerando la voce "altri soggetti" residuale rispetto alle prime due. Nell'ambito di tale categoria non assume pertanto rilievo la distinzione di cui all'Art. 2359 del Codice Civile (distinzione fra partecipazioni che permettono un controllo o un collegamento all'interno dell'azienda partecipata con quelle di entità inferiore), in quanto vale la regola generale sancita all'Art. 2424 bis 1° comma, ovvero che devono considerarsi immobilizzi di capitale quei titoli aventi natura partecipativa che si intende detenere per un periodo medio-lungo, eventualmente anche a causa di un loro difficile smobilizzo. Ai fini della predisposizione dello stato patrimoniale iniziale, ovvero della loro valutazione, vale la regola generale, cioè la loro iscrizione al costo di acquisizione (nel caso di donazione il valore attribuito in sede di accettazione della donazione), incrementato da eventuali oneri accessori di imputazione diretta quali ad esempio oneri di intermediazione bancaria e/o costi fiscali: detto valore rappresenterà il limite massimo di iscrizione⁴.

Quando si ritiene che il costo di acquisizione (o del valore attribuito in sede di donazione) non sia rappresentativo dell'effettivo valore del titolo, sarà opportuno rettificarlo (come detto solo in diminuzione), prendendo quale parametro di riferimento:

- per i titoli quotati, la media dei prezzi dell'ultimo semestre borsistico;
- per i titoli non quotati, il presunto valore di realizzo netto futuro oppure, ove sia possibile data la natura della società emittente il titolo, il valore risultante dall'applicazione del criterio del patrimonio netto contabile; in quest'ultimo caso il valore viene determinato per un importo pari alla corrispondente frazione di patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio dell'impresa partecipata⁵.

⁴ Cfr. documento OIC n. 20 dei Principi contabili nazionali emanati a cura della Commissione nazionale dei dottori commercialisti e ragionieri, così come aggiornati dall'Organismo italiano di contabilità .

⁵ Cfr. documento OIC n. 21 dei Principi contabili nazionali emanati a cura della Commissione nazionale dei dottori commercialisti e ragionieri, così come aggiornati dall'Organismo italiano di contabilità .

2) crediti verso società partecipate e altri soggetti

I valori di cui al punto 2) rappresentano quei crediti che, data la loro destinazione economica (desumibile dalla natura contrattuale che li ha originati), presentano un vincolo di permanenza prolungata all'interno dell'azienda; in assenza di tale condizione gli stessi vanno iscritti nell'ambito dei crediti dell'attivo circolante. Per quanto riguarda i criteri di valorizzazione utili ai fini della loro iscrizione nell'ambito dello stato patrimoniale iniziale, i principi sono i medesimi evidenziati successivamente per la categoria dei crediti, a cui si rinvia.

3) altri titoli

I valori di cui al punto 3) rappresentano quei valori mobiliari, residuali rispetto a quelli individuati al punto 1) (trattasi sostanzialmente di titoli obbligazionari) che, data la loro natura risultano di difficile smobilizzo e/o in relazione alla loro scadenza, presentano un vincolo di permanenza prolungata all'interno dell'azienda. Ai fini della predisposizione dello stato patrimoniale iniziale valgono le regole già esplicitate per i titoli di cui al p.to 1), eccezion fatta per l'applicazione del metodo del patrimonio netto, non applicabile a titoli aventi natura non partecipativa.

3) Rimanenze

Le giacenze dei beni di consumo presenti in azienda al 31/12 dell'esercizio precedente quello di avvio della contabilità economico-patrimoniale, vanno considerate come operazioni in corso alla data di chiusura dell'esercizio, ovvero operazioni sorte nei precedenti esercizi ed avviate verso l'esito di un realizzo nell'esercizio successivo.

La classificazione indicata negli schemi di stato patrimoniale (scorte socio-sanitarie, scorte tecnico-economiche, attività in corso), può essere analiticamente distinta nelle seguenti categorie:

- materie prime, sussidiarie e di consumo, che rappresentano beni che vengono immessi nei processi di produzione;
- beni in corso di lavorazione ed attività in corso che rappresentano i risultati di alcuni procedimenti in attesa di partecipare a successivi processi di produzione;
- lavori in corso su ordinazione, che rappresentano opere, forniture e servizi derivanti da contratti di appalto, opera, somministrazione e simili, non ancora conclusi alla data di redazione dello Stato Patrimoniale iniziale;
- prodotti finiti e merci, che rappresentano il processo finale di produzione da destinare alla vendita;
- acconti, che rappresentano il credito nei confronti dei fornitori per anticipi fatti relativamente all'acquisto di scorte o di servizi.

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

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

4) Crediti

I crediti sono rilevati dalle scritture contabili e/o dagli atti che hanno prodotto rapporti giuridici entro il 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello di avvio della contabilità economico-patrimoniale e sono iscritti al presumibile valore di realizzo, secondo quanto stabilito all'articolo 2426, n. 8 del Codice Civile. Per i crediti, la determinazione del presumibile valore di realizzo, potrà avvenire rettificando il valore nominale degli stessi attraverso l'iscrizione, a rettifica dei medesimi, di specifici fondi di svalutazione e/o iscrivendo nell'ambito dei Fondi per Rischi ed Oneri, appositi fondi rischi (trattati oltre, nella specifica sezione), ai fini di esprimere i diversi gradi di inesigibilità.

La condizione dell'iscrivibilità è quella dell'esistenza del credito (obbligazione giuridica sorta e non generico impegno di terzi ad adempiere in futuro a certe obbligazioni o a svolgere determinate azioni od attività a favore dell'Azienda), da individuarsi con il soggetto debitore in caso di avvenuta emissione del relativo documento contabile; nell'ambito delle fatture da emettere in caso contrario. Dovrà quindi essere controllata, preventivamente alla contabilizzazione, l'effettiva natura del credito, natura non sempre corrispondente al "residuo attivo". Non sono iscrिवibili crediti condizionali. I crediti di fornitura sono iscrिवibili nel momento in cui maturano i relativi ricavi in ossequio al principio della competenza. I crediti da prestazione di servizio sono iscrिवibili nel momento in cui la prestazione è effettuata.

Si segnala inoltre che i crediti presumibilmente inesigibili devono comunque essere rilevati nello Stato Patrimoniale sino al compimento dei termini di prescrizione, eventualmente rettificati secondo quanto sopra evidenziato.

Devono quindi essere rilevati le seguenti tipologie di credito:

- verso utenti;
- verso Enti pubblici;
- verso società partecipate;
- verso Erario;
- per imposte anticipate;
- verso altri soggetti privati;
- crediti per fatture da emettere e note d'accredito da ricevere

5) Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni

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

Questa categoria contiene le poste di seguito elencate:

- 1) partecipazioni in:
 - a) società di capitali
 - b) enti non-profit
 - c) altri soggetti
- 2) altri titoli

Si fornisce una analisi del contenuto delle suddette categorie.

1) partecipazioni

I valori di cui al punto 1) rappresentano il possesso di quote di partecipazione al capitale sociale di imprese profit o quote di adesione al capitale/fondo di dotazione di enti non-profit. In detta categoria trovano pertanto collocazione quei valori che, pur avendo natura partecipativa, non si intende detenere per un periodo medio-lungo e/o risultano di facile smobilizzo e, date queste caratteristiche, non hanno trovato collocazione nell'ambito delle Immobilizzazioni finanziarie: come già in precedenza affermato non assume pertanto rilievo, ai fini della collocazione nello Stato Patrimoniale iniziale, la distinzione di cui all'Art. 2359 del Codice Civile. Ai fini della loro valutazione per la predisposizione dello stato patrimoniale iniziale vale quanto disposto al punto 9) dell'Art. 2426 del Codice Civile, ovvero che la loro valutazione debba avvenire al minore valore fra il costo di acquisizione (nel caso di donazione il valore attribuito in sede di accettazione della donazione), ed il valore di realizzo desumibile dall'andamento di mercato. Ai fini della determinazione di quest'ultimo parametro è importante distinguere fra titoli quotati e non quotati; per i primi il valore da considerare è quello della quotazione al momento della redazione dello stato patrimoniale iniziale, per i secondi è costituito dalla quotazione di titoli similari per affinità di ente emittente e durata; ove non sia possibile individuare parametri sufficientemente oggettivi relativamente al valore di presunto realizzo netto futuro si dovrà valutare al costo⁶.

2) altri titoli

I valori di cui al punto 2) rappresentano quei valori mobiliari aventi natura non partecipativa (titoli non azionari) o quei titoli azionari quotati, il cui possesso da parte della Asp non può comunque intendersi a carattere partecipativo e, data la loro natura, risultano di facile smobilizzo e/o in relazione alla loro scadenza, sono destinati a permanere in azienda per un breve periodo. Ai fini della loro valutazione per la predisposizione dello stato patrimoniale iniziale valgono le regole già esplicitate per i titoli di cui al p.to 1.

⁶ Cfr. documento OIC n. 20 dei Principi contabili nazionali emanati a cura della Commissione nazionale dei dottori commercialisti e ragionieri, così come aggiornati dall'Organismo italiano di contabilità .

6) Liquidità

Ai fini della predisposizione dello Stato patrimoniale iniziale le disponibilità liquide sono rilevate dai relativi documenti contabili (conto del tesoriere-estratto conto del c/c postale-giornali di cassa- ecc..) riconciliando i valori con le effettive giacenze al 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello di avvio della contabilità economico-patrimoniale.

Trattasi di:

- denaro in cassa
- denaro in banca (presso istituto tesoriere)
- conto corrente postale.

Devono pertanto essere rilevati i dati esistenti nella cassa economale, sia come contante che come valori (francobolli, marche da bollo, ecc.), quelli esistenti presso il tesoriere e presso l'Amministrazione postale.

7) Fondi per rischi ed oneri

In sede di determinazione dello stato patrimoniale iniziale è possibile valutare, ai sensi dell'articolo 2424-bis, 3° comma del Codice Civile, Fondi per rischi ed oneri che siano destinati soltanto a coprire perdite o debiti di natura determinata, di esistenza certa o probabile, dei quali tuttavia alla chiusura dell'esercizio siano indeterminati o l'ammontare o la data di sopravvenienza.

Si ritiene opportuno trattare detta classe contabile secondo quanto di seguito evidenziato, ricordando che alcune tipologie di tali fondi potrebbero trovare corrispondenza in alcuni "residui passivi":

- a) Fondi per imposte, anche differite
- b) Fondi rischi
- c) Fondi per oneri (altri fondi)

a) Fondi per imposte, anche differite

- Fondo per imposte. Detto fondo accoglie debiti tributari per accertamenti probabili o contenziosi in corso, che devono essere valutati in base al presumibile esito degli stessi. Di conseguenza il "Fondo Imposte", deve essere iscritto soltanto in presenza di accertamenti fiscali di cui, in presenza di ricorsi, si attende l'esito definitivo e non per contabilizzare imposte dirette od indirette autodeterminate, da liquidare nell'esercizio successivo, che rappresentano invece "Debiti tributari".
- Fondo per imposte differite. Detto fondo accoglierà quegli accantonamenti connessi ad imposte non ancora esigibili da parte dell'Erario ma già maturate, relativamente a quelle differenze temporanee emergenti fra il risultato civilistico e quello fiscale, nell'ambito dell'attività commerciale eventualmente svolta (risultato civilistico superiore a quello fiscale). Si precisa che detto fondo potrà essere alimentato solo dopo l'avvio del sistema di contabilità economico-patrimoniale, mancandone in precedenza i presupposti applicativi.

b) Fondi rischi

Si tratta di accantonamenti per passività potenziali la cui esistenza è solo probabile, tipicamente per rischi di incendi, furti, calamità naturali, cause di responsabilità civile (alcuni di questi rischi possono essere coperti da polizze assicurative per cui, a fronte del pagamento del premio, essi sono trasferiti in capo a Compagnie di assicurazione -purché la copertura assicurativa sia congrua-). Conseguentemente la costituzione dei fondi si determinerà per i rischi assicurabili, ma non assicurati (o parzialmente assicurati), oltre che per quelli non assicurabili, quali ad esempio, il rischio di soccombere in controversie civili in corso. E' opportuno ricordare come ogni rischio (od onere futuro) deve essere correttamente valutato, considerando che non è comunque legittimo accantonare somme a fronte di rischi generici.

Si presentano di seguito alcune tipologie di Fondi rischi:

- Fondi per cause civili (o Fondo vertenze in corso). Da rilevarsi in presenza di richieste di indennizzi, risarcimenti, compensi o altro, per i quali sono state promosse cause civili, ancora in corso, da parte di terzi a carico dell'Azienda.
- Fondi per rischi non coperti da contratti assicurativi.
- Fondo Rischi su crediti. Esprimono il grado di generica inesigibilità, riferita all'intera massa creditizia aziendale.
- Fondo prestiti d'onore. Esprimono il rischio esistente di insolvenze non sanate dai debitori principali, a fronte di garanzie rilasciate a fronte di prestiti sull'onore; è opportuno ricordare che tali garanzie/fideiussioni devono essere iscritte anche fra i conti d'ordine, quali obbligazioni di garanzia, per il loro intero importo.

c) Fondi per oneri (altri fondi)

A tale categoria afferiscono quote di debito per oneri di competenza dell'esercizio, già maturati, ma il cui ammontare o la cui data di sopravvenienza sono indeterminati alla data di chiusura dell'esercizio precedente a quello di avvio della contabilità economico-patrimoniale.

Fanno parte di detta categoria, fra gli altri:

- Fondo spese legali. Detto fondo accoglie quote, qualora il fondo per cause civili (trattato in precedenza), non comprenda le spese legali e qualora le spese legali siano collegate ad iniziative dell'Azienda a carico di terzi.
- Fondo manutenzione ciclica. È utilizzabile per la ripartizione sugli esercizi di competenza, del costo per interventi manutentivi non incrementativi, periodicamente programmati su beni mobili ed immobili, il cui costo è da sostenersi in un'unica soluzione nell'esercizio in cui l'intervento manutentivo avrà luogo.
- Fondo oneri utilità ripartita personale cessato. L'iscrizione di detto fondo è ammissibile qualora sia prevista la corresponsione di miglioramenti retributivi a favore del personale in quiescenza.
- Fondo rinnovi contrattuali personale dipendente. Accoglie le quote stimate e non liquidate, relativamente agli incrementi retributivi derivanti da rinnovi contrattuali, in corso di trattativa.

- Fondo ferie e festività non godute e recupero ore straordinarie personale dipendente. Rappresentano una obbligazione reale di importo determinabile, verso il personale dipendente.
- Fondo per rendite vitalizie e legati. Accoglie il valore attribuito alle prestazioni future da rendere a fronte di beni ottenuti. Detto fondo troverà utilizzo a fronte delle prestazioni erogate.
- Fondo per interessi passivi fornitori. L'iscrizione di detto fondo è da ritenere corretta in presenza di ritardi, non occasionali, nei pagamenti ai fornitori, qualora sia prevedibile una loro richiesta.

8) Patrimonio netto

In detta categoria devono trovare collocazione le poste di seguito indicate:

- I Fondo di dotazione
 - 1) all'1/1/200_ (o comunque iniziale)
 - 2) variazioni
- II Contributi in c/capitale all'1/1/200_ (o comunque iniziali)
- III Contributi in conto capitale vincolati ad investimenti
- IV Donazioni vincolate ad investimenti
- V Donazioni di immobilizzazioni (con vincolo di destinazione)
- VI Riserve statutarie
- VII Utili (Perdite) portati a nuovo
- VIII Utile (Perdita) dell'esercizio

Si fornisce una analisi del contenuto delle suddette categorie.

Categoria I – Fondo di dotazione

La categoria I "Fondo di dotazione all'1/1/200_", rappresenta la contropartita contabile di tutti quei valori di attività e passività rilevati nell'ambito della redazione dello stato patrimoniale iniziale (eccezion fatta per quelle attività immobilizzate che trovano quale contropartita i contributi in conto capitale – vedi p.to successivo). Conseguentemente, scaturendo il Fondo di dotazione iniziale all'1/1 da una somma algebrica di valori, non pone problemi valutativi. Le "variazioni" dello stesso, individuate al p.to I°- 2), subiranno movimentazioni solo dopo l'avvio del sistema di contabilità economico-patrimoniale, quando si dovranno eventualmente correggere errori di stima relativi a poste valutate in sede di redazione dello stato patrimoniale iniziale.

Categoria II - Contributi in conto capitale all'1/1/200_

La categoria II "Contributi in conto capitale all'1/1/200_", rappresenta la contropartita contabile al valore netto delle immobilizzazioni materiali ed immateriali soggette ad ammortamento, contributi da utilizzarsi per la "sterilizzazione" delle future quote di ammortamento, così come precedentemente individuato nella specifica sezione dedicata alle immobilizzazioni.

Categoria III - Contributi in conto capitale vincolati ad investimenti

Categoria IV - Donazioni vincolate ad investimenti

Le categorie III e IV contengono quei contributi in conto capitale e quelle donazioni in denaro vincolate al conto capitale, non ancora "spesi", ma che alla data di redazione dello stato patrimoniale iniziale erano già disponibili (e quindi vincolati) ad un futuro investimento pluriennale; per tale ragione detti contributi non presentano specifici problemi valutativi e devono trovare corrispondenza nell'ambito del previgente sistema di contabilità finanziaria. Gli stessi verranno poi successivamente utilizzati per la sterilizzazione delle future quote di ammortamento dei beni pluriennali acquisiti. In detta categoria troveranno collocazione anche quei contributi e quelle donazioni acquisite successivamente all'avvio del sistema di contabilità economica.

Categoria V - Donazioni di immobilizzazioni (con vincolo di destinazione)

La categoria V sarà alimentata solo successivamente all'introduzione del sistema di contabilità economico-patrimoniale, risultando quale contropartita contabile dei beni pluriennali donati all'Asp; anche detti contributi per donazioni dovranno essere successivamente utilizzati per la sterilizzazione delle future quote di ammortamento dei beni pluriennali donati.

Categoria VI - Riserve statutarie

La categoria VI sarà alimentata solo successivamente all'introduzione del sistema di contabilità economico-patrimoniale, dovendo accogliere futuri accantonamenti di utili, effettuati in coerenza con quanto stabilito dai singoli Statuti delle Asp.

Categoria VII - Utili (Perdite) portati a nuovo

Categoria VIII – Utile (perdita) dell'esercizio

Le categorie VII e VIII saranno alimentate solo successivamente all'introduzione del sistema di contabilità economico-patrimoniale in quanto accolgono rispettivamente, l'una i risultati economici delle gestioni pregresse riportati a nuovo, l'altra il risultato economico dell'esercizio.

9) Trattamento di fine rapporto lavoro subordinato

In tale categoria di stato patrimoniale iniziale vanno contabilizzati i debiti per trattamento di fine rapporto, relativamente a quei lavoratori subordinati eventualmente non iscritti alla gestione previdenziale Inpdap, per i quali l'obbligo contrattuale dell'Indennità di fine rapporto rimane conseguentemente a carico dell'Asp. La categoria non presenta problemi valutativi, in quanto il debito da iscrivere corrisponde all'effettivo importo da erogare alla data di redazione dello stato patrimoniale iniziale, così come risultante dai relativi documenti contabili obbligatori; per tale ragione detto debito deve trovare riscontro nel relativo "residuo passivo" del previgente sistema di contabilità finanziaria.

10) Debiti

I debiti sono rilevati dalle scritture contabili e/o dagli atti che hanno prodotto rapporti giuridici entro il 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello di avvio della contabilità economico-patrimoniale e sono iscritti secondo il valore di estinzione. I debiti rappresentano obbligazioni a pagare ad ammontare determinato e dovranno quindi essere rilevati dalle scritture contabili collegate al documento probatorio (fattura, contratto, rogito, ecc.), da individuarsi con il soggetto creditore in caso di avvenuto ricevimento del documento stesso; nell'ambito delle fatture da ricevere in caso contrario. Dovrà essere controllata l'effettiva natura del debito (obbligazione giuridica sorta e non impegno ad adempiere in futuro a certe obbligazioni o a svolgere determinate azioni od attività), natura non sempre corrispondente al "residuo passivo". Come i crediti, i debiti originati da acquisizione di beni o fornitura di servizi vanno iscritti quando è avvenuto il trasferimento di proprietà del bene o è stata completata la prestazione.

Devono quindi essere rilevati:

- i debiti per finanziamenti assunti dall'azienda (verso soci, per mutui e prestiti e verso istituto tesoriere) o assunti da altri ed accollati all'azienda;
- gli anticipi da utenti in attesa della cessione del bene o ultimazione della prestazione (acconti);
- i debiti verso fornitori;
- i debiti verso società partecipate;
- i debiti verso Enti pubblici;
- i debiti tributari comprese le ritenute che l'azienda opera come sostituto d'imposta;
- i debiti verso Istituti di previdenza e di sicurezza sociale;
- i debiti verso personale dipendente per retribuzioni, missioni, rimborsi, miglioramento ed efficienza dei servizi, ecc.;
- gli altri debiti verso privati;
- i debiti per fatture da ricevere e note d'accredito da emettere.

11) Ratei e risconti

I ratei ed i risconti, rilevati dalle scritture contabili e/o dagli atti che li hanno generati (fatture, bollette, contratti, estratti di conto corrente, piano di ammortamento di prestiti, ecc.), devono essere determinati con i criteri di cui al comma sesto dell'articolo 2424 bis del Codice civile. Conseguentemente nella voce ratei e risconti attivi devono essere iscritti i proventi di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi (ratei) ed i costi sostenuti entro la chiusura dell'esercizio ma di competenza di esercizi successivi (risconti); mentre nella voce ratei e risconti passivi devono essere iscritti i costi di competenza dell'esercizio da corrispondere in esercizi successivi (ratei) ed i proventi che hanno già avuto manifestazione numeraria, ma di competenza di esercizi successivi (risconti). Possono pertanto essere iscritti in tali voci soltanto quote di costi e proventi comuni a due o più esercizi, l'entità dei quali varia in ragione del tempo. Rappresentano quote di costi e di ricavi proporzionali al tempo, da rilevare nel rispetto della competenza economica (costi e ricavi e non "spese ed entrate"). Non devono quindi essere rilevate in queste voci le fatture da ricevere e le fatture da emettere da classificare, come precedentemente evidenziato, tra i debiti ed i crediti.

12) Conti d'ordine

Ai sensi dell'articolo 2424 3° comma del Codice civile, in calce allo Stato patrimoniale devono risultare le garanzie prestate direttamente o indirettamente, distinguendosi tra fideiussioni, avalli, altre garanzie personali e garanzie reali. In tali voci, quindi, oltre ai beni di terzi presso l'azienda ed ai canoni di leasing ancora da pagare (già trattati a proposito delle immobilizzazioni), occorrerà inserire gli impegni di acquisto rilevanti, i beni dell'Azienda presso terzi (in deposito, in custodia, in visione, in concessione, in comodato d'uso), le garanzie reali ottenute e prestate a terzi, secondo la casistica sotto riportata⁷:

- per beni di terzi
- per beni nostri presso terzi
- per impegni
- per garanzie prestate
- per garanzie ricevute

⁷ Cfr. documento OIC n. 22 dei Principi contabili nazionali emanati a cura della Commissione nazionale dei dottori commercialisti e ragionieri, così come aggiornati dall'Organismo italiano di contabilità .

ALLEGATO N. 2**SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE INIZIALE**

ALLEGATO N. 2**SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE INIZIALE****STATO PATRIMONIALE****ATTIVO****A) CREDITI PER INCREMENTI DEL PATRIMONIO NETTO**

- 1) per fondo di dotazione
- 2) per contributi in conto capitale
- 3) altri crediti

TOTALE CREDITI PER INCREMENTI DEL PATRIMONIO NETTO (A)**B) IMMOBILIZZAZIONI****I - IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI:**

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

TOTALE I**II - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI:**

- 1) terreni del patrimonio indisponibile
- 2) terreni del patrimonio disponibile
- 3) fabbricati del patrimonio indisponibile
- 4) fabbricati del patrimonio disponibile
- 5) fabbricati di pregio artistico del patrimonio indisponibile
- 6) fabbricati di pregio artistico del patrimonio disponibile
- 7) impianti e macchinari
- 8) attrezzature socio-assistenziali, sanitarie o comunque specifiche dei servizi alla persona
- 9) mobili e arredi
- 10) mobili e arredi di pregio artistico
- 11) macchine d'ufficio elettromeccaniche ed elettroniche, computers ed altri strumenti elettronici ed informatici
- 12) automezzi
- 13) altri beni
- 14) immobilizzazioni in corso e acconti

TOTALE II**III - IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE:**

- 1) partecipazioni in:
 - a) società di capitali
 - b) enti non-profit
 - c) altri soggetti
- 2) crediti (con separata indicazione degli importi esigibili entro l'esercizio successivo) verso:
 - a) società partecipate
 - b) altri soggetti
- 3) altri titoli

TOTALE III**TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)**

C) ATTIVO CIRCOLANTE:**I - RIMANENZE**

- 1) beni socio-sanitari
- 2) beni tecnico economici
- 3) attività in corso
- 4) acconti

TOTALE I**II - CREDITI**, con separata indicazione per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo

- 1) verso utenti
- 2) verso la Regione
- 3) verso la Provincia
- 4) verso Comuni dell'ambito distrettuale
- 5) verso Azienda Sanitaria
- 6) verso lo Stato ed altri Enti pubblici
- 7) verso società partecipate
- 8) verso Erario
- 9) per imposte anticipate
- 10) verso altri soggetti privati
- 11) per fatture da emettere e note d'accredito da ricevere

TOTALE II**III – ATTIVITA' FINANZIARIE CHE NON COSTITUISCONO IMMOBILIZZAZIONI:**

- 1) partecipazioni in:
 - a) società di capitali
 - b) enti non-profit
 - c) altri soggetti
- 2) altri titoli

TOTALE III**IV – DISPONIBILITA' LIQUIDE**

- 1) cassa
- 2) c/c bancari
- 3) c/c postale

TOTALE IV**TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)****D) RATEI E RISCONTI ATTIVI**

- 1) ratei
- 2) risconti

TOTALE RATEI E RISCONTI ATTIVI (D)**TOTALE ATTIVO (A+B+C+D)****CONTI D'ORDINE**

- 1) per beni di terzi
- 2) per beni nostri presso terzi
- 3) per impegni
- 4) per garanzie prestate
- 5) per garanzie ricevute

PASSIVO**A) PATRIMONIO NETTO:****I Fondo di dotazione**

- 1) all'1/1/200_ (o comunque iniziale)
- 2) variazioni

II contributi in c/capitale all'1/1/200_ (o comunque iniziali)**III contributi in conto capitale vincolati ad investimenti****IV donazioni vincolate ad investimenti****V donazioni di immobilizzazioni (con vincolo di destinazione)****VI Riserve statutarie****VII Utili (Perdite) portati a nuovo****VIII Utile (Perdita) dell'esercizio****TOTALE A)****B) FONDI PER RISCHI E ONERI**

- 1) per imposte, anche differite
- 2) per rischi
- 3) altri

TOTALE B)**C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO DI LAVORO SUBORDINATO****D) DEBITI, con separata indicazione per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo**

- 1) verso soci per finanziamenti
- 2) per mutui e prestiti
- 3) verso istituto tesoriere
- 4) per acconti
- 5) verso fornitori
- 6) verso società partecipate
- 7) verso la Regione
- 8) verso la Provincia
- 9) verso Comuni dell'ambito distrettuale
- 10) verso Azienda Sanitaria
- 11) verso lo Stato ed altri Enti Pubblici
- 12) tributari
- 13) verso Istituti di previdenza e di sicurezza sociale
- 14) verso personale dipendente
- 15) altri debiti verso privati
- 16) per fatture da ricevere e note d'accredito da emettere

TOTALE D**E) RATEI E RISCONTI**

- 1) ratei
- 2) risconti

TOTALE E**TOTALE PASSIVO E NETTO (A+B+C+D+E)****CONTI D'ORDINE**

- 1) per beni di terzi
- 2) per beni nostri presso terzi
- 3) per impegni
- 4) per garanzie prestate
- 5) per garanzie ricevute

ALLEGATO N. 3

**A) SCHEMA PER LA PREDISPOSIZIONE DEL PROSPETTO DI RACCORDO FRA
L'ULTIMO RENDICONTO FINANZIARIO E LO STATO PATRIMONIALE INIZIALE**

**B) DETERMINAZIONE ANALITICA DEL FONDO DI DOTAZIONE INIZIALE
ALL'1/1/200...**

ALLEGATO N. 3 A)**SCHEMA PER LA PREDISPOSIZIONE DEL PROSPETTO DI RACCORDO FRA L'ULTIMO RENDICONTO FINANZIARIO E LO STATO PATRIMONIALE INIZIALE**

Lo schema che segue ha l'obiettivo di creare un raccordo fra il previgente sistema di contabilità finanziaria e lo Stato Patrimoniale iniziale del sistema di contabilità economico-patrimoniale. Le prime tre colonne dovranno riportare i dati del Rendiconto Finanziario dell'ultimo Conto Consuntivo approvato⁸. Le singole poste dovranno essere trascritte in colonna 5, ove andranno riclassificate nei conti elementari del piano dei conti aziendale; in colonna 6 dovrà essere indicata la relativa collocazione nell'ambito dello Stato patrimoniale iniziale; in colonna 7 il relativo valore.

Per quei valori che non hanno trovato collocazione nel corrispondente conto di contabilità economica e conseguentemente nello Stato Patrimoniale iniziale, se ne darà conto nell'ambito delle annotazioni.

La riga "Saldo" dovrà riportare la somma algebrica dei totali delle colonne 3 e 7.

1 Residui attivi	2 Anno di riferimento	3 Valori del Rendiconto Finanziario al 31/12/200..	4 Annotazioni	5 Conti elementari di riferimento di contabilità economica	6 Riferimento allo schema di Stato Patrimoniale iniziale all'1/1/200...	7 Valori di contabilizzazione
DEL TITOLO I - SEZIONE I						
CATEGORIA I						
Capit./Art.						
CATEGORIA II						
Capitolo						
CATEGORIA III						
Capit./Art.						
DEL TITOLO I - SEZIONE II						
CATEGORIA I						
Capit./Art.						
CATEGORIA II						
Capit./Art.						
CATEGORIA III						
Capit./Art.						
DEL TITOLO II						
Capit./Art.						
DEL TITOLO III						
Partite di giro						
Capit./Art.						
Contabilità speciali						
Capit./Art.						
TOTALI						

⁸ I valori iscritti nello "Stato dei Capitali" e nel "Conto Economico" dell'ultimo conto consuntivo approvato, non trovano collocazione nel prospetto di raccordo, avendo per detti valori individuato autonomi criteri di valutazione nell'ambito del presente Regolamento (vedi All. I).

1 Residui passivi	2 Anno di riferimento	3 Valori del Rendiconto Finanziario al 31/12/200..	4 Annotazioni	5 Conti elementari di riferimento di contabilità economica	6 Riferimento allo schema di Stato Patrimoniale iniziale all'1/1/200...	7 Valori di contabilizzazione
DEL TITOLO I - SEZIONE I						
CATEGORIA I						
Capit./Art.						
CATEGORIA II						
Capitolo						
CATEGORIA III						
Capit./Art.						
DEL TITOLO I - SEZIONE II						
CATEGORIA I						
Capit./Art.						
CATEGORIA II						
Capit./Art.						
CATEGORIA III						
Capit./Art.						
DEL TITOLO II						
Capit./Art.						
DEL TITOLO III						
Partite di giro						
Capit./Art.						
Contabilità speciali						
Capit./Art.						
TOTALI						
SALDO						

ALLEGATO N. 3 B)**DETERMINAZIONE ANALITICA DEL FONDO DI DOTAZIONE INIZIALE ALL'1/1/200...**

Il prospetto che segue ha l'obiettivo di evidenziare le modalità di determinazione del Fondo di Dotazione aziendale all'atto del passaggio al sistema di contabilità economico-patrimoniale (1/1/...). Detto prospetto, partendo dal saldo di colonna 7 di cui all'Allegato A), è integrato di quei valori che nel previgente sistema di contabilità finanziaria non trovavano collocazione ma, nel rispetto dei nuovi criteri valutativi adottati, dovranno essere contabilizzati in sede di avvio del sistema di contabilità economico-patrimoniale.

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

ALLEGATO N. 4**SCHEMA DI CONTO ECONOMICO DEL BILANCIO PLURIENNALE DI PREVISIONE E
DI CONTO ECONOMICO DEL BILANCIO ANNUALE ECONOMICO PREVENTIVO**

ALLEGATO N. 4**SCHEMA DI CONTO ECONOMICO DEL BILANCIO PLURIENNALE DI PREVISIONE E
DI CONTO ECONOMICO DEL BILANCIO ANNUALE ECONOMICO PREVENTIVO****CONTO ECONOMICO****A) Valore della produzione**

- 1) Ricavi da attività per servizi alla persona
 - a) rette
 - b) oneri a rilievo sanitario
 - c) concorsi rimborsi e recuperi da attività per servizi alla persona
 - d) altri ricavi

- 2) Costi capitalizzati
 - a) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni
 - b) quota per utilizzo contributi in conto capitale e donazioni vincolate ad investimenti

- 3) Variazione delle rimanenze di attività in corso

- 4) Proventi e ricavi diversi
 - a) da utilizzo del patrimonio immobiliare
 - b) concorsi rimborsi e recuperi per attività diverse
 - c) plusvalenze ordinarie
 - d) sopravvenienze attive ed insussistenze del passivo ordinarie
 - e) altri ricavi istituzionali
 - f) ricavi da attività commerciale

- 5) Contributi in conto esercizio
 - a) contributi dalla Regione
 - b) contributi dalla Provincia
 - c) contributi dai Comuni dell'ambito distrettuale
 - d) contributi dall'Azienda Sanitaria
 - e) contributi dallo Stato e da altri Enti pubblici
 - f) altri contributi da privati

TOTALE A)

B) Costi della produzione

6) Acquisti beni:

- a) beni socio sanitari
- b) beni tecnico-economici

7) Acquisti di servizi

- a) per la gestione dell'attività socio sanitaria e socio assistenziale
- b) servizi esternalizzati
- c) trasporti
- d) consulenze socio sanitarie e socio assistenziali
- e) altre consulenze
- f) lavoro interinale ed altre forme di collaborazione
- g) utenze
- h) manutenzioni e riparazioni ordinarie e cicliche
- i) costi per organi Istituzionali
- j) assicurazioni
- k) altri

8) Godimento di beni di terzi

- a) affitti
- b) canoni di locazione finanziaria
- c) service

9) Per il personale

- a) salari e stipendi
- b) oneri sociali
- c) trattamento di fine rapporto
- d) altri costi

10) Ammortamenti e svalutazioni

- a) ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali
- b) ammortamenti delle immobilizzazioni materiali
- c) svalutazione delle immobilizzazioni
- d) svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide

11) Variazione delle rimanenze di materie prime e di beni di consumo

- a) variazione delle rimanenze di materie prime e dei beni di consumo socio-sanitari
- b) variazione delle rimanenze di materie prime e di beni di consumo tecnico-economici

12) Accantonamenti ai fondi rischi

13) Altri accantonamenti

14) Oneri diversi di gestione

- a) costi amministrativi
- b) imposte non sul reddito
- c) tasse
- d) altri
- e) minusvalenze ordinarie
- f) sopravvenienze passive ed insussistenze dell'attivo ordinario
- g) contributi erogati ad aziende non-profit

TOTALE B)**Differenza tra valore e costi della produzione (A - B)**

C) Proventi e oneri finanziari

- 15) Proventi da partecipazioni
 - a) in società partecipate
 - b) da altri soggetti
- 16) Altri proventi finanziari
 - a) interessi attivi su titoli dell'attivo circolante
 - b) interessi attivi bancari e postali
 - c) proventi finanziari diversi
- 17) Interessi passivi ed altri oneri finanziari
 - a) su mutui
 - b) bancari
 - c) oneri finanziari diversi

TOTALE C)**D) Rettifiche di valore di attività finanziarie**

- 18) Rivalutazioni
 - a) di partecipazioni
 - b) di altri valori mobiliari
- 19) Svalutazioni
 - a) di partecipazioni
 - b) di altri valori mobiliari

TOTALE D)**E) Proventi e oneri straordinari**

- 20) Proventi da:
 - a) donazioni, lasciti ed erogazioni liberali
 - b) plusvalenze straordinarie
 - c) sopravvenienze attive ed insussistenze del passivo straordinarie
- 21) Oneri da:
 - a) minusvalenze straordinarie
 - b) sopravvenienze passive ed insussistenze dell'attivo straordinarie

TOTALE E)**Risultato prima delle imposte (A+B+C+D+E)****22) Imposte sul reddito**

- a) irap
- b) ires

23) Utile o (perdita) di esercizio

ALLEGATO N. 5**SCHEMA DEL BILANCIO CONSUNTIVO D'ESERCIZIO**

ALLEGATO N. 5**SCHEMA DEL BILANCIO CONSUNTIVO D'ESERCIZIO****STATO PATRIMONIALE****ATTIVO****A) CREDITI PER INCREMENTI DEL PATRIMONIO NETTO**

- 1) per fondo di dotazione
- 2) per contributi in conto capitale
- 3) altri crediti

TOTALE CREDITI PER INCREMENTI DEL PATRIMONIO NETTO (A)**B) IMMOBILIZZAZIONI****I - IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI:**

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

TOTALE I**II - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI:**

- 1) terreni del patrimonio indisponibile
- 2) terreni del patrimonio disponibile
- 3) fabbricati del patrimonio indisponibile
- 4) fabbricati del patrimonio disponibile
- 5) fabbricati di pregio artistico del patrimonio indisponibile
- 6) fabbricati di pregio artistico del patrimonio disponibile
- 7) impianti e macchinari
- 8) attrezzature socio-assistenziali e sanitarie o comunque specifiche dei servizi alla persona
- 9) mobili e arredi
- 10) mobili e arredi di pregio artistico
- 11) macchine d'ufficio elettromeccaniche ed elettroniche, computers ed altri strumenti elettronici ed informatici
- 12) automezzi
- 13) altri beni
- 14) immobilizzazioni in corso e acconti

TOTALE II**III - IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE:**

- 1) partecipazioni in:
 - a) società di capitali
 - b) enti non-profit
 - c) altri soggetti
- 2) crediti (con separata indicazione degli importi esigibili entro l'esercizio successivo) verso:
 - a) società partecipate
 - b) altri soggetti
- 3) altri titoli

TOTALE III**TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)**

C) ATTIVO CIRCOLANTE:**I - RIMANENZE**

- 1) beni socio-sanitari
- 2) beni tecnico economici
- 3) attività in corso
- 4) acconti

TOTALE I**II - CREDITI**, con separata indicazione per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo

- 1) verso utenti
- 2) verso la Regione
- 3) verso la Provincia
- 4) verso Comuni dell'ambito distrettuale
- 5) verso Azienda Sanitaria
- 6) verso lo Stato ed altri Enti pubblici
- 7) verso società partecipate
- 8) verso Erario
- 9) per imposte anticipate
- 10) verso altri soggetti privati
- 11) per fatture da emettere e note d'accredito da ricevere

TOTALE II**III – ATTIVITA' FINANZIARIE CHE NON COSTITUISCONO IMMOBILIZZAZIONI:**

- 1) partecipazioni in:
 - a) società di capitali
 - b) enti non-profit
 - c) altri soggetti
- 2) altri titoli

TOTALE III**IV – DISPONIBILITA' LIQUIDE**

- 1) cassa
- 2) c/c bancari
- 3) c/c postale

TOTALE IV**TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)****D) RATEI E RISCONTI ATTIVI**

- 1) ratei
- 2) risconti

TOTALE RATEI E RISCONTI ATTIVI (D)**TOTALE ATTIVO (A+B+C+D)****CONTI D'ORDINE**

- 1) per beni di terzi
- 2) per beni nostri presso terzi
- 3) per impegni
- 4) per garanzie prestate
- 5) per garanzie ricevute

PASSIVO

A) PATRIMONIO NETTO:

I Fondo di dotazione

- 1) all'1/1/200_ (o comunque iniziale)
- 2) variazioni

II contributi in c/capitale all'1/1/200_ (o comunque iniziali)

III contributi in conto capitale vincolati ad investimenti

IV donazioni vincolate ad investimenti

V donazioni di immobilizzazioni (con vincolo di destinazione)

VI Riserve statutarie

VII Utili (Perdite) portati a nuovo

VIII Utile (Perdita) dell'esercizio

TOTALE A)

B) FONDI PER RISCHI E ONERI

- 1) per imposte, anche differite
- 2) per rischi
- 3) altri

TOTALE B)

C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO DI LAVORO SUBORDINATO

D) DEBITI, con separata indicazione per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo

- 1) verso soci per finanziamenti
- 2) per mutui e prestiti
- 3) verso istituto tesoriere
- 4) per acconti
- 5) verso fornitori
- 6) verso società partecipate
- 7) verso la Regione
- 8) verso la Provincia
- 9) verso Comuni dell'ambito distrettuale
- 10) verso Azienda Sanitaria
- 11) verso lo Stato ed altri Enti Pubblici
- 12) tributari
- 13) verso Istituti di previdenza e di sicurezza sociale
- 14) verso personale dipendente
- 15) altri debiti verso privati
- 16) per fatture da ricevere e note d'accredito da emettere

TOTALE D

E) RATEI E RISCOINTI

- 1) ratei
- 2) risconti

TOTALE E

TOTALE PASSIVO E NETTO (A+B+C+D+E)

CONTI D'ORDINE

- 1) per beni di terzi
- 2) per beni nostri presso terzi
- 3) per impegni
- 4) per garanzie prestate
- 5) per garanzie ricevute

CONTO ECONOMICO

A) Valore della produzione

- 1) Ricavi da attività per servizi alla persona
 - a) rette
 - b) oneri a rilievo sanitario
 - c) concorsi rimborsi e recuperi da attività per servizi alla persona
 - d) altri ricavi
- 2) Costi capitalizzati
 - a) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni
 - b) quota per utilizzo contributi in conto capitale e donazioni vincolate ad investimenti
- 3) Variazione delle rimanenze di attività in corso
- 4) Proventi e ricavi diversi
 - a) da utilizzo del patrimonio immobiliare
 - b) concorsi rimborsi e recuperi per attività diverse
 - c) plusvalenze ordinarie
 - d) sopravvenienze attive ed insussistenze del passivo ordinarie
 - e) altri ricavi istituzionali
 - f) ricavi da attività commerciale
- 5) Contributi in conto esercizio
 - a) contributi dalla Regione
 - b) contributi dalla Provincia
 - c) contributi dai Comuni dell'ambito distrettuale
 - d) contributi dall'Azienda Sanitaria
 - e) contributi dallo Stato e da altri Enti pubblici
 - f) altri contributi da privati

TOTALE A)

B) Costi della produzione

6) Acquisti beni:

- a) beni socio sanitari
- b) beni tecnico-economali

7) Acquisti di servizi

- a) per la gestione dell'attività socio sanitaria e socio assistenziale
- b) servizi esternalizzati
- c) trasporti
- d) consulenze socio sanitarie e socio assistenziali
- e) altre consulenze
- f) lavoro interinale ed altre forme di collaborazione
- g) utenze
- h) manutenzioni e riparazioni ordinarie e cicliche
- i) costi per organi Istituzionali
- j) assicurazioni
- k) altri

8) Godimento di beni di terzi

- a) affitti
- b) canoni di locazione finanziaria
- c) service

9) Per il personale

- a) salari e stipendi
- b) oneri sociali
- c) trattamento di fine rapporto
- d) altri costi

10) Ammortamenti e svalutazioni

- a) ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali
- b) ammortamenti delle immobilizzazioni materiali
- c) svalutazione delle immobilizzazioni
- d) svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide

11) Variazione delle rimanenze di materie prime e di beni di consumo

- a) variazione delle rimanenze di materie prime e dei beni di consumo socio-sanitari
- b) variazione delle rimanenze di materie prime e di beni di consumo tecnico-economali

12) Accantonamenti ai fondi rischi

13) Altri accantonamenti

14) Oneri diversi di gestione

- a) costi amministrativi
- b) imposte non sul reddito
- c) tasse
- d) altri
- e) minusvalenze ordinarie
- f) sopravvenienze passive ed insussistenze dell'attivo ordinarie
- g) contributi erogati ad aziende non-profit

TOTALE B)**Differenza tra valore e costi della produzione (A - B)**

C) Proventi e oneri finanziari

- 15) Proventi da partecipazioni
 - a) in società partecipate
 - b) da altri soggetti
- 16) Altri proventi finanziari
 - a) interessi attivi su titoli dell'attivo circolante
 - b) interessi attivi bancari e postali
 - c) proventi finanziari diversi
- 17) Interessi passivi ed altri oneri finanziari
 - a) su mutui
 - b) bancari
 - c) oneri finanziari diversi

TOTALE C)**D) Rettifiche di valore di attività finanziarie**

- 18) Rivalutazioni
 - a) di partecipazioni
 - b) di altri valori mobiliari
- 19) Svalutazioni
 - a) di partecipazioni
 - b) di altri valori mobiliari

TOTALE D)**E) Proventi e oneri straordinari**

- 20) Proventi da:
 - a) donazioni, lasciti ed erogazioni liberali
 - b) plusvalenze straordinarie
 - c) sopravvenienze attive ed insussistenze del passivo straordinarie
- 21) Oneri da:
 - a) minusvalenze straordinarie
 - b) sopravvenienze passive ed insussistenze dell'attivo straordinarie

TOTALE E)**Risultato prima delle imposte (A+B+C+D+E)****22) Imposte sul reddito**

- a) irap
- b) ired

23) Utile o (perdita) di esercizio

LIBRERIE CONVENZIONATE PER LA VENDITA AL PUBBLICO

Edicola del Comunale S.n.c. – Via Zamboni n. 26 – 40127 Bologna

Libreria di Palazzo Monsignani S.r.l. – Via Emilia n. 71/3 – 40026 Imola (BO)

Libreria del professionista – Via XXII Giugno n. 3 – 47900 Rimini

Nuova Tipografia Delmaino S.n.c. – Via IV Novembre n. 160 – 29100 Piacenza

Libreria Bettini S.n.c. – Via Vescovado n. 5 – 47023 Cesena

Libreria Incontri – Piazza Libertà n. 29 – 41049 Sassuolo (MO)

Libreria Feltrinelli – Via Repubblica n. 2 – 43100 Parma

Edicola Libreria Cavalieri – Piazza Mazzini n. 1/A – 44011 Argenta (FE)

A partire dall'1 gennaio 1996 tutti i Bollettini Ufficiali sono consultabili gratuitamente collegandosi al sito Internet della Regione Emilia-Romagna <http://www.regione.emilia-romagna.it/>

MODALITÀ PER LA RICHIESTA DI PUBBLICAZIONE DI ATTI

Le modalità per la pubblicazione degli atti per i quali è previsto il pagamento sono:

– Euro 2,07 per ogni riga di titolo in grassetto o in maiuscolo

– Euro 0,77 per ogni riga o frazione di riga (intendendo per riga la somma di n. 65 battute dattiloscritte)

gli Enti e le Amministrazioni interessati dovranno effettuare il versamento sul **c/c postale n. 239400** intestato al Bollettino Ufficiale della Regione Emilia-Romagna – Viale Aldo Moro n. 52 – 40127 Bologna e unire la ricevuta dell'avvenuto pagamento al testo del quale viene richiesta la pubblicazione.

Avvertenza – L'avviso di rettifica dà notizia dell'avvenuta correzione di errori materiali contenuti nel provvedimento inviato per la pubblicazione al Bollettino Ufficiale. L'errata-corrige rimedia, invece, ad errori verificatisi nella stampa del provvedimento nel Bollettino Ufficiale.

Il Bollettino Ufficiale si divide in 3 parti:

– Nella parte prima sono pubblicate: leggi e regolamenti della Regione Emilia-Romagna; circolari esplicative delle leggi regionali, nonché atti di organi della Regione contenenti indirizzi interessanti, con carattere di generalità, amministrazioni pubbliche, privati, categorie e soggetti; richieste di referendum regionali e proclamazione dei relativi risultati; dispositivi delle sentenze e ordinanze della Corte costituzionale relativi a leggi della Regione Emilia-Romagna, a conflitti di attribuzione aventi come parte la Regione stessa, nonché ordinanze con cui organi giurisdizionali abbiano sollevato questioni di legittimità costituzionale di leggi regionali. **Il prezzo dell'abbonamento annuale è fissato in Euro 18,08.**

– Nella parte seconda sono pubblicati: deliberazioni del Consiglio e della Giunta regionale (ove espressamente previsto da legge o da regolamento regionale); decreti del Presidente della Giunta regionale, atti di Enti locali, di enti pubblici e di altri enti o organi; su specifica determinazione del Presidente della Giunta regionale ovvero su deliberazione del Consiglio regionale, atti di organi statali che abbiano rilevanza per la Regione Emilia-Romagna, nonché comunicati o informazioni sull'attività degli organi regionali od ogni altro atto di cui sia prescritta in generale la pubblicazione. **Il prezzo dell'abbonamento annuale è fissato in Euro 33,57.**

– Nella parte terza sono pubblicati: annunci legali; avvisi di pubblici concorsi; atti che possono essere pubblicati su determinazione del Presidente della Giunta regionale, a richiesta di enti o amministrazioni interessate; altri atti di particolare rilievo la cui pubblicazione non sia prescritta da legge o regolamento regionale. **Il prezzo dell'abbonamento annuale è fissato in Euro 20,66.**

L'abbonamento annuale cumulativo al Bollettino Ufficiale è fissato in Euro 72,30 - Il prezzo di ogni singolo Bollettino è fissato in Euro 0,41) per 16 pagine o frazione di sedicesimo.

L'abbonamento si effettua esclusivamente a mezzo di versamento sul c/c postale n. 239400 intestato a Bollettino Ufficiale della Regione Emilia-Romagna (Viale Aldo Moro n. 52 – 40127 Bologna) – Si declina ogni responsabilità derivante da disguidi e ritardi postali. Copie del Bollettino Ufficiale potranno comunque essere richieste avvalendosi del citato c/c postale.

La data di scadenza dell'abbonamento è riportata nel talloncino dell'indirizzo di spedizione. Al fine di evitare interruzioni nell'invio delle copie del Bollettino Ufficiale si consiglia di provvedere al rinnovo dell'abbonamento, effettuando il versamento del relativo importo, un mese prima della sua scadenza.

In caso di mancata consegna inviare a Ufficio BO-CMP per la restituzione al mittente che si impegna a versare la dovuta tassa.