



MANUALE DI CONTABILITÀ

Università degli Studi di Bari Aldo Moro

Manuale di contabilità, adottato ai sensi dell'art. 3 del Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità. Approvato dal Consiglio di Amministrazione nella seduta del 22 dicembre 2021.

DIREZIONE RISORSE FINANZIARIE

Indice

<u>PREMESSA.....</u>	<u>3</u>
<u>I. PRINCIPI CONTABILI.....</u>	<u>4</u>
I.1 SCHEMA E CONTENUTO DELLO STATO PATRIMONIALE.....	4
<i>I.1A) STRUTTURA</i>	<i>4</i>
<i>I.1B) CRITERI DI CLASSIFICAZIONE DELLE VOCI.....</i>	<i>5</i>
<i>I.1C) ESPOSIZIONE DELLE VOCI ISCRITTE NELL'ATTIVO.....</i>	<i>5</i>
I.2 IMMOBILIZZAZIONI.....	5
<i>I.2A) IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI.....</i>	<i>5</i>
<i>I.2B) IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI</i>	<i>11</i>
<i>I.2C) IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE.....</i>	<i>19</i>
I.3 ATTIVO CIRCOLANTE	21
<i>I.3A) RIMANENZE</i>	<i>21</i>
<i>I.3B) CREDITI.....</i>	<i>22</i>
<i>I.3C) DISPONIBILITÀ LIQUIDE.....</i>	<i>26</i>
I.4 PATRIMONIO NETTO	26
I.5 FONDI PER RISCHI E ONERI	30
I.6 TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO DI LAVORO SUBORDINATO	34
I.7 DEBITI.....	34
<i>I.8A) RATEI E RISCONTI PER PROGETTI E RICERCHE IN CORSO.....</i>	<i>37</i>
<i>I.8B) RISCONTI PASSIVI PER CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI.....</i>	<i>39</i>
<i>I.8C) RATEI E RISCONTI DA CONTRIBUZIONE STUDENTESCA</i>	<i>40</i>
I.9 CONTI D'ORDINE	40
I.10 SCHEMA E CONTENUTO DEL CONTO ECONOMICO.....	41
<i>I.10A) STRUTTURA</i>	<i>41</i>
<i>I.10B) CRITERI DI CLASSIFICAZIONE E CONTENUTO DELLE VOCI DI CONTO ECONOMICO</i>	<i>43</i>
I.11 PROVENTI OPERATIVI	43
<i>I.11A) PROVENTI PROPRI.....</i>	<i>43</i>
<i>I.11B) CONTRIBUTI.....</i>	<i>45</i>
<i>I.11C) PROVENTI PER ATTIVITÀ ASSISTENZIALE</i>	<i>46</i>
<i>I.11D) PROVENTI PER GESTIONE DIRETTA INTERVENTI PER IL DIRITTO ALLO STUDIO</i>	<i>46</i>
<i>I.11E) ALTRI PROVENTI E RICAVI DIVERSI</i>	<i>46</i>
<i>I.11F) VARIAZIONE RIMANENZE.....</i>	<i>51</i>
<i>I.11G) INCREMENTO DELLE IMMOBILIZZAZIONI PER LAVORI INTERNI.....</i>	<i>52</i>
I.12 COSTI OPERATIVI.....	52
<i>I.12A) COSTI DEL PERSONALE.....</i>	<i>52</i>
<i>I.12B) COSTI DELLA GESTIONE CORRENTE</i>	<i>54</i>
<i>I.12C) AMMORTAMENTI E SVALUTAZIONI.....</i>	<i>58</i>
<i>I.12D) ACCANTONAMENTI PER RISCHI E ONERI.....</i>	<i>58</i>
<i>I.12E) ONERI DIVERSI DI GESTIONE.....</i>	<i>58</i>
<i>I.13 PROVENTI E ONERI FINANZIARI.....</i>	<i>59</i>
<i>I.14 RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITÀ FINANZIARIE</i>	<i>60</i>
I.15 PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI	60
I.16 IMPOSTE SUL REDDITO DELL'ESERCIZIO CORRENTI, DIFFERITE, ANTICIPATE.....	60

<u>II. SISTEMA CONTABILE E GESTIONALE.....</u>	<u>62</u>
II.1 ORGANIZZAZIONE CONTABILE	62
II.2 SISTEMI CONTABILI E PIANO DEI CONTI.....	62
II.3 CENTRI DI GESTIONE.....	63
II.4 STRUTTURA DEL BUDGET	63
II.5 RACCORDO E INTEGRAZIONE CON IL CICLO DELLA PERFORMANCE.....	63
<u>III. CICLI GESTIONALI E PROCEDURE CONTABILI FONDAMENTALI.....</u>	<u>64</u>
III.1 CICLO ATTIVO.....	64
III.2 CICLO PASSIVO	65
III.3 OPERAZIONI PRELIMINARI ALLE SCRITTURE DI ASSESTAMENTO E CHIUSURA.....	67
III.4 SCRITTURE DI ASSESTAMENTO E DI CHIUSURA.....	69
<i>III.4A) SCRITTURE DI COMPLETAMENTO E INTEGRAZIONE</i>	<i>69</i>
<i>III.4B) SCRITTURE DI RETTIFICA</i>	<i>69</i>
<i>III.4C) SCRITTURE DI AMMORTAMENTO E SVALUTAZIONE DELLE IMMOBILIZZAZIONI.....</i>	<i>70</i>
<i>III.4D) SCRITTURE DI CHIUSURA E RIAPERTURA DEI CONTI.....</i>	<i>70</i>
<u>IV. FORMAZIONE DEI DOCUMENTI CONTABILI PUBBLICI.....</u>	<u>71</u>
IV.1 DOCUMENTI CONTABILI PUBBLICI DI SINTESI	71
IV.2 PREDISPOSIZIONE DEI DOCUMENTI PUBBLICI DI SINTESI.....	73
<i>IV.2A) PROCESSO DI BUDGET</i>	<i>73</i>
<i>IV.2B) PREDISPOSIZIONE DEL BUDGET</i>	<i>73</i>
<i>IV.2C) REVISIONE DEL BUDGET.....</i>	<i>76</i>
IV.3 PREDISPOSIZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO.....	77
IV.4 PREDISPOSIZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO	77
<u>ALLEGATI.....</u>	<u>78</u>
<i>DOCUMENTI GESTIONALI - CICLO ATTIVO.....</i>	<i>78</i>
<i>DOCUMENTI GESTIONALI - CICLO PASSIVO.....</i>	<i>79</i>
<i>PIANO DEI CONTI.....</i>	<i>80</i>

PREMESSA

Il presente Manuale disciplina l'organizzazione contabile dell'Università. Esso costituisce una prima versione del documento di cui all'art. 3 del Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità, approvato dal Consiglio di amministrazione nella seduta del 29 settembre 2021 ed emanato con Decreto Rettorale n. 3477 del 21 ottobre 2021, contenente il piano dei conti di contabilità generale, i principi contabili cui fare riferimento nelle registrazioni, gli schemi e le modalità per la rendicontazione periodica, nonché le procedure contabili e quelle inerenti alla programmazione delle risorse finanziarie.

Scopo del Manuale è fornire una guida pratica e agevole agli operatori per la rilevazione dei fatti gestionali, la redazione dei documenti di bilancio e lo svolgimento delle connesse procedure, nel rispetto di regole chiare e condivise, in modo da garantire correttezza e omogeneità di comportamento nei processi contabili all'interno dell'Università.

Il Manuale è un documento tecnico, di carattere operativo, che integra le disposizioni contemplate dall'ordinamento contabile delle Università, come definito dalla normativa vigente. Per tutto quanto in esso non contenuto, si fa espresso rinvio al Decreto legislativo 27 gennaio 2012, n. 18, ai principi contabili delle Università di cui al Decreto Ministeriale 19 gennaio 2014, n. 19, come modificato dal Decreto Interministeriale 8 giugno 2017, n. 394, al Codice civile, al Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità, nonché ai principi contabili nazionali adottati dall'Organismo Italiano di Contabilità (OIC), al Manuale Tecnico Operativo (di seguito denominato MTO) predisposto dalla Commissione per la contabilità economico-patrimoniale delle Università di cui all'art. 9 del D.Lgs. n. 18/2012 e alle indicazioni tecniche dalla stessa fornite.

Il Manuale è un documento dinamico, che si aggiorna periodicamente, tenuto conto dell'evoluzione dei processi contabili e delle esigenze informative dell'Università, anche sulla base di proposte avanzate dagli operatori delle strutture coinvolte nella rilevazione delle operazioni di gestione.

I. PRINCIPI CONTABILI

I.1 Schema e contenuto dello stato patrimoniale

Riferimenti normativi e principi contabili: Allegato 1, D.M. n. 19/2014 e s.m.i.; art. 2424 Codice civile; OIC 12 (Composizione e schemi del bilancio di esercizio).

I.1a) Struttura

Lo stato patrimoniale rappresenta la situazione patrimoniale e finanziaria dell'Università. Esso indica le attività, le passività e il patrimonio netto alla data di chiusura dell'esercizio.

Il contenuto dello stato patrimoniale è disciplinato dall'art. 4 del D.M. n. 19/2014, che ne definisce le voci e i relativi criteri di valutazione.

L'allegato 1 del D.M. n. 19/2014 prescrive uno schema obbligatorio, nel quale le attività, le passività e il patrimonio netto sono evidenziati per aggregati parziali. La forma dello stato patrimoniale è a sezioni contrapposte, denominate rispettivamente attivo e passivo.

La sezione dell'attivo è articolata in tre classi di voci, contrassegnate da lettere maiuscole dell'alfabeto:

- A) Immobilizzazioni
- B) Attivo circolante
- C) Ratei e risconti attivi
- D) Ratei attivi per progetti e ricerche in corso

Le classi A e B, a loro volta, sono suddivise in sottoclassi contrassegnate da numeri romani:

A) Immobilizzazioni

- I. Immobilizzazioni immateriali
- II. Immobilizzazioni materiali
- III. Immobilizzazioni finanziarie

B) Attivo circolante

- I. Rimanenze
- II. Crediti
- III. Attività finanziarie
- IV. Disponibilità liquide

Ciascuna sottoclasse è suddivisa in voci contrassegnate dai numeri arabi. Le classi C e D sono articolate in una voce, contrassegnata da una lettera minuscola dell'alfabeto seguita da un numero arabo, che identifica, rispettivamente, i ratei e risconti attivi (c1), e i ratei attivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso (d1).

La sezione del passivo è articolata in sei classi di voci, contrassegnate da lettere maiuscole dell'alfabeto:

- A. Patrimonio netto
- B. Fondi per rischi e oneri
- C. Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato
- D. Debiti
- E. Ratei e risconti passivi e contributi agli investimenti
- F. Risconti passivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso

Le classi A e D, a loro volta, sono suddivise in voci contrassegnate da numeri arabi. La classe E è suddivisa in due voci, contrassegnate da una lettera minuscola dell'alfabeto seguite da un numero arabo, al fine di distinguere i risconti passivi correlati a contributi per investimenti (e1) dai restanti risconti passivi e dai ratei passivi (e2). La classe F è articolata in una voce, contrassegnata da una lettera minuscola dell'alfabeto seguita da un numero arabo, che identifica i risconti passivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso (f1).

I.1b) Criteri di classificazione delle voci

La classificazione delle voci iscritte nell'attivo è effettuata principalmente secondo il criterio della destinazione di ciascun elemento patrimoniale nel ciclo produttivo dell'ente.

Con riferimento ai crediti, lo schema di stato patrimoniale prevede la distinzione degli stessi in base al periodo di tempo in cui tipicamente si trasformano in disponibilità liquide.

La classificazione delle voci iscritte nel passivo è effettuata sulla base della natura delle fonti di finanziamento, al fine di distinguere i mezzi propri dai mezzi di terzi.

Analogamente a quanto previsto per i crediti dell'attivo circolante, lo schema di stato patrimoniale prevede anche per i debiti la distinzione in base al periodo temporale in cui tipicamente generano esborsi verso terze economie.

I.1c) Esposizione delle voci iscritte nell'attivo

Le voci dell'attivo sono esposte al netto delle rettifiche di valore, come ad esempio i fondi di ammortamento o i fondi svalutazione crediti. La nota integrativa fornisce adeguate informazioni su ciascuna posta rettificativa dei valori iscritti nell'attivo.

I.2 Immobilizzazioni

I.2a) Immobilizzazioni immateriali

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. a), D.M. n. 19/2014; art. 2426, punti 1), 2), 3), 5), Codice civile; MTO, pp. 8-18 (Immobilizzazioni immateriali, fondi e percentuali di ammortamento); OIC 9 (Svalutazione per perdite durevoli di valore) e 24 (Immobilizzazioni immateriali).

Nozione

Le immobilizzazioni immateriali sono attività caratterizzate dalla mancanza di tangibilità, costituite da costi che non esauriscono la loro utilità in un solo periodo ma manifestano benefici economici lungo un arco temporale di più esercizi.

I benefici economici futuri derivanti dalle immobilizzazioni immateriali si sostanziano in proventi e ricavi ritraibili dall'attività istituzionale e commerciale, risparmi di costo o altri benefici connessi al loro utilizzo da parte dell'Università.

Oneri pluriennali e beni immateriali

Una importante distinzione, di natura generale, nella sottoclasse delle immobilizzazioni immateriali, riguarda gli oneri pluriennali e i beni immateriali.

Gli oneri pluriennali sono costi per i quali l'utilità protratta nel tempo ha caratteristiche più difficilmente determinabili rispetto ai beni pluriennali. Per tale ragione sono capitalizzabili se è dimostrata la loro utilità futura, attraverso una correlazione oggettiva con i benefici ottenibili, ed è stimabile con

ragionevole certezza la loro recuperabilità secondo criteri di prudenza. In particolare, l'utilità pluriennale è giustificabile solo al verificarsi di determinate condizioni gestionali, produttive e di mercato, da indicare in un piano economico approvato dal Consiglio di amministrazione al momento della rilevazione iniziale dei costi. Essi, in ogni caso, possono essere iscritti nell'attivo previo consenso del Collegio dei revisori dei conti, ai sensi dell'art. 2426, punto 5), del Codice civile. Nella nota integrativa sono fornite adeguate indicazioni sulle operazioni di capitalizzazione effettuate.

Gli oneri pluriennali comprendono i costi di impianto e ampliamento, i costi di sviluppo e altri costi simili che soddisfano la nozione di onere pluriennale, come sopra definita.

I beni immateriali, a differenza degli oneri pluriennali, identificano, di norma, diritti giuridicamente tutelati e sono individualmente rilevabili. Essi comprendono i diritti di brevetto, i diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno, le concessioni, le licenze, i marchi e altri diritti simili.

In virtù di tali diritti, l'Università ha il potere esclusivo di sfruttarne, per un periodo determinato, i benefici futuri attesi.

Iscrizione e valutazione

Le immobilizzazioni immateriali sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Il costo di acquisto comprende anche gli oneri accessori, quali spese di registrazione, consulenze tecniche specifiche, ecc. Il costo di produzione comprende tutti i costi diretti e quelli di indiretta attribuzione, per la quota ragionevolmente imputabile.

I valori iscritti nella voce *A.I.4 Immobilizzazioni in corso e acconti* sono esposti al costo storico e non ammortizzati fino a quando non sia stata acquisita la titolarità del diritto (nel caso di brevetti, marchi, ecc.) o non sia stato completato il progetto cui si riferiscono. In quel momento sono riclassificati nelle pertinenti voci delle immobilizzazioni immateriali. Gli acconti ai fornitori per l'acquisto di immobilizzazioni immateriali sono rilevati inizialmente alla data in cui sorge l'obbligo al pagamento dei relativi importi.

Nel caso in cui le immobilizzazioni immateriali siano realizzate internamente, il costo di produzione comprende i costi diretti (materiali, manodopera diretta, spese di progettazione, forniture esterne), mentre, per ragioni di prudenza, è consigliabile escludere dalla valorizzazione le spese generali di produzione e/o altri oneri di indiretta imputazione. Possono essere considerati anche gli oneri finanziari sostenuti per la loro realizzazione secondo quanto previsto dal principio OIC 24.

Nei casi in cui il costo di produzione non sia determinabile attraverso sistemi di rilevazione che consentano di ricondurre i pertinenti costi alla realizzazione dell'immobilizzazione, può essere sufficiente iscrivere il valore fra le immobilizzazioni immateriali con riferimento unicamente al costo sostenuto per ottenere l'iscrizione in pubblici registri e la registrazione della titolarità a nome dell'Università.

Non possono essere ripresi e capitalizzati nelle immobilizzazioni immateriali costi già iscritti nel conto economico in esercizi precedenti rispetto a quello nel quale risultano soddisfatte tutte le condizioni per procedere alla capitalizzazione.

Ammortamenti e svalutazioni

Il costo delle immobilizzazioni immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo, deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio tenendo conto della residua possibilità di utilizzazione, con preferenza per l'applicazione del metodo a quote costanti. La quota di ammortamento imputata a

ciascun esercizio esprime la ripartizione del costo sostenuto sull'intera durata di utilizzo dell'immobilizzazione, che ne definisce la vita utile.

L'ammortamento è calcolato sul valore da ammortizzare, dato dalla differenza tra il costo dell'immobilizzazione, determinato secondo i criteri enunciati, e il valore residuo, che costituisce il presumibile valore realizzabile del bene al termine del periodo di vita utile.

Il valore residuo di un bene immateriale si presume pari a zero, a meno che:

- vi sia un impegno da parte di terzi ad acquistare il bene immateriale alla fine della sua vita utile;
- sia dimostrabile l'esistenza di un mercato del bene dal quale trarre un valore oggettivo che permetta di effettuare una stima attendibile del valore realizzabile dall'alienazione dell'attività immateriale al termine della vita utile, e sia probabile che, allo stesso termine, tale mercato continuerà ad esistere.

Il valore residuo di un onere pluriennale è sempre pari a zero.

L'ammortamento decorre dal momento in cui l'immobilizzazione è disponibile e pronta per l'uso.

Nella nota integrativa sono indicate le percentuali di ammortamento adottate, che, salvo diverse valutazioni, sono elencate nel prospetto seguente e sono in linea con quelle indicate nell'MTO.

D) Immobilizzazioni immateriali	Aliquote ammortamento
Costi di impianto, ampliamento e sviluppo	20%
Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione delle opere di ingegno	durata legale o 20%
Concessioni, licenze, marchi e diritti simili	durata legale o 20%
Immobilizzazioni in corso e acconti	///
Altre immobilizzazioni immateriali: migliorie su beni di terzi	% > tra bene e durata residua contratto
Altre immobilizzazioni	20%

Aliquote inferiori a quelle indicate e corrispondenti alla vita utile stimata dei cespiti sono sempre possibili, così come aliquote superiori in presenza di una effettiva minore vita utile degli stessi.

Nei casi in cui le aliquote di ammortamento applicate si discostino da quelle deliberate, il soggetto interessato sottopone una proposta motivata al Consiglio di amministrazione ai fini della relativa approvazione, da cui si evincano le ragioni tecniche idonee a giustificare la diversa quantificazione dell'ammortamento. La nota integrativa fornisce adeguate informazioni sulle casistiche suddette.

L'immobilizzazione che alla data di chiusura dell'esercizio risulti durevolmente di valore inferiore rispetto a quello determinato secondo il procedimento di ammortamento deve essere iscritta a tale minore valore, e di ciò deve essere fornita adeguata informazione in nota integrativa. Il minore valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se sono venuti meno i motivi della svalutazione effettuata.

Verifiche periodiche dell'utilità futura

Considerato il principio generale da osservare per tutte le immobilizzazioni immateriali, secondo cui la loro iscrizione nell'attivo è consentita unicamente se vi è una chiara evidenza della loro recuperabilità nel futuro, in ogni esercizio si rende necessario verificare il permanere delle condizioni che avevano

determinato la capitalizzazione dei costi relativi. Nel caso in cui dette condizioni siano mutate, ossia l'utilità futura dei costi capitalizzati sia venuta meno o non sia più dimostrabile, occorre imputare a costi di periodo il valore netto contabile (residuo da ammortizzare) dei costi precedentemente capitalizzati. L'imputazione avviene variando l'intensità dell'ammortamento rilevato a conto economico nell'esercizio in cui si rileva il venir meno dell'utilità futura inizialmente stimata.

Per le immobilizzazioni in corso di realizzazione, il venir meno delle condizioni di permanenza della sua prospettiva di utilizzazione economica futura determina l'imputazione integrale a conto economico dei costi capitalizzati.

Classificazione e contenuto delle voci

Lo schema di bilancio di cui al D.M. n. 19/2014 prevede la classificazione delle immobilizzazioni immateriali nelle seguenti voci:

- 1) Costi di impianto, ampliamento e sviluppo
- 2) Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno
- 3) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili
- 4) Immobilizzazioni in corso e acconti
- 5) Altre immobilizzazioni immateriali

La voce A.I.1) *Costi di impianto, ampliamento e sviluppo*, per le Università già esistenti, deve ritenersi circoscritta ai costi di ampliamento e sviluppo. I primi comprendono gli oneri sostenuti per realizzare un'espansione dell'Università in direzioni e attività precedentemente non perseguite, in particolare verso un ampliamento anche di tipo quantitativo ma di misura tale da apparire straordinario. Esempi di tali costi, per le Università, possono essere le spese connesse ai processi di fusione e federazione di cui all'art. 3 della Legge 30/12/2010, n. 240.

I costi di sviluppo comprendono i costi per la progettazione e l'attivazione di nuovi prodotti o servizi (ad esempio: corsi di laurea, master, attività conto terzi, ecc.) capaci di generare diretta utilità economica all'ente sotto forma di ricavi e proventi. Tale modalità di rilevazione, costituendo una deroga alla normale imputazione a conto economico dei costi interessati, deve essere adeguatamente giustificata in nota integrativa.

Possono rientrare nei costi di sviluppo anche gli oneri pluriennali per la realizzazione dei siti internet di Ateneo, in presenza dei requisiti di iscrivibilità nelle immobilizzazioni immateriali, ossia la rinvenibilità di un'utilità futura connessa al loro sostenimento e la possibilità di stimarne con ragionevole certezza la recuperabilità. In particolare, se il sito web è stato sviluppato esclusivamente o prevalentemente per far conoscere o promuovere le proprie attività e i servizi erogati (sito *vetrina*), non è possibile dimostrare che genererà in futuro probabili benefici economici; pertanto, tutte le spese sostenute per lo sviluppo di tale sito devono essere imputate, tra i costi d'esercizio, nel conto economico. Se, invece, l'utilizzo del sito è in grado di generare ricavi futuri, come nei casi in cui sia adibito a funzioni di vendita elettronica (sito *e-commerce*), le spese sostenute per il suo sviluppo sono capitalizzate in questa voce.

La voce A.I.2) *Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno* comprende, in genere, per le Università:

- i diritti di brevetto
- i costi relativi all'acquisto, a titolo di proprietà, del software applicativo;

- i costi sostenuti per la produzione ad uso interno di un software applicativo tutelato ai sensi della legge sul diritto d'autore.

Con riferimento ai diritti di brevetto, il rilascio del brevetto non costituisce di per sé titolo sufficiente per l'iscrizione in attivo del bene immateriale, e la durata legale del brevetto è solo uno degli elementi di valutazione per determinare il suo ammortamento. Ai fini dell'iscrizione nell'attivo patrimoniale è fondamentale l'apprezzamento della sua utilizzabilità economica nell'attività dell'Ateneo. Al riguardo, il D.M. n. 19/2014 prevede che, in linea di principio, coerentemente al principio di prudenza, detti costi siano imputati a conto economico e la capitalizzazione costituisca eccezione da giustificare in nota integrativa.

Qualora il diritto venga acquistato da terzi e fosse previsto un pagamento di importi annuali commisurati, ad esempio, agli effettivi proventi realizzabili con il relativo sfruttamento, può essere capitalizzato solo il costo pagato inizialmente una tantum per ottenerne la titolarità o il diritto di sfruttamento.

La voce A.I.3) *Concessioni, licenze, marchi e diritti simili* comprende generalmente:

- i costi per l'ottenimento di concessioni su beni di proprietà degli enti concedenti (sfruttamento in esclusiva di beni pubblici, quali, ad esempio, suolo o edifici demaniali);
- i costi per l'ottenimento di concessioni per esercizio di attività proprie degli enti concedenti (gestione regolamentata di servizi pubblici, quali, ad esempio, autostrade, trasporti, parcheggi, ecc.);
- i costi per l'acquisto, la produzione interna e per i diritti di licenza d'uso dei marchi;
- i costi per know-how, anche prodotto internamente, purché effettivamente soggetto a tutela giuridica;
- i costi del software applicativo acquistato a titolo di licenza d'uso a tempo determinato, laddove sia previsto il pagamento di un corrispettivo una tantum all'inizio, a valere per l'intero periodo della licenza.

Le concessioni possono comportare, oltre alla corresponsione di un canone annuo, il pagamento di una somma iniziale una tantum. In tal caso, solo quest'ultima può essere capitalizzata e ammortizzata in relazione alla durata della concessione o alla sua residua possibilità di utilizzazione.

Qualora la concessione sia acquistata a titolo oneroso da altri, il costo è iscrivibile nella voce in esame e ammortizzato in relazione alla durata residua della concessione.

L'iscrivibilità del marchio tra le immobilizzazioni immateriali non è ammessa nel caso di acquisto a titolo gratuito. Non è, altresì, capitalizzabile il costo del marchio relativo al logo identificativo dell'Università, per quanto potenzialmente suscettibile di produrre ricavi in relazione alla eventuale concessione in uso a terzi.

La voce A.I.4) *Immobilizzazioni in corso e acconti* può comprendere:

- i costi di beni immateriali in corso di realizzazione, ad esempio i costi di produzione interna di uno specifico bene immateriale, quando è ragionevolmente certo l'ottenimento della piena titolarità del diritto;
- i costi relativi a progetti finalizzati alla realizzazione di immobilizzazioni immateriali non ancora completati (nel caso dei costi di sviluppo);
- gli acconti a fornitori per anticipi riguardanti l'acquisizione di immobilizzazioni immateriali.

Regole specifiche vanno applicate per le immobilizzazioni immateriali in corso derivanti dalla realizzazione interna di software applicativi. In particolare, la capitalizzazione dei costi nell'ambito di progetti di software sviluppato internamente deve riguardare solamente i costi diretti intesi in modo restrittivo, mentre i costi indiretti, quali affitti, ammortamenti, costi del personale con funzioni di supervisione ed altre voci di questo tipo non possono essere differiti. Sono pertanto capitalizzabili unicamente i costi del personale per la parte che si riferisce alla specifica attività prestata sul progetto ed il cui lavoro sia adeguatamente documentato (ad esempio, mediante schede di rilevazione dei tempi). Inoltre, possono essere capitalizzati costi esterni attribuibili direttamente al progetto di software.

La capitalizzazione dei costi inizia solamente dopo che l'Università sia ragionevolmente certa del completamento e dell'idoneità all'uso atteso del nuovo software. Tale momento potrà variare in base alla natura del progetto. Se ad esempio il progetto ha un obiettivo specifico e si basa su di una tecnologia provata (ad esempio, un sistema di contabilità fornitori), la capitalizzazione può iniziare prima, ma comunque non prima che la fase di fattibilità sia completata (cioè quando inizia la fase di progettazione del sistema o quando il contratto con i terzi è firmato). Al contrario, se il progetto concerne una tecnologia non sperimentata in precedenza e ha un obiettivo ambizioso, la capitalizzazione deve essere differita al momento in cui l'Università abbia concluso che il progetto sia in grado di soddisfare le esigenze previste (generalmente non prima che la fase di progettazione sia completata).

Nella voce A.I.5) *Altre immobilizzazioni immateriali* sono iscritti eventuali costi capitalizzabili che, per la loro differente natura, non trovano collocazione in altre voci appartenenti alla voce A.I.

Le tipologie di costi che solitamente trovano iscrizione in questa voce per gli Atenei sono:

Costi per migliorie e spese incrementative su beni di terzi

Come previsto dall'ultimo periodo dell'art. 4, comma 1, lett. a), del D.M. n. 19/2014, i costi sostenuti per migliorie e spese incrementative su beni presi in locazione, leasing, noleggio, uso, anche gratuito, ecc., dall'Università, sono capitalizzabili ed iscrivibili in questa voce se le migliorie e le spese incrementative non sono separabili dai beni stessi, ossia non possono avere una loro autonoma funzionalità; altrimenti sono iscritte tra le *Immobilizzazioni materiali* nella specifica categoria di appartenenza. Ad esempio, la realizzazione di un impianto di climatizzazione che è completamente separabile dall'edificio dove l'intervento è stato realizzato e può consentire il riutilizzo in altro ambiente dell'Università potrà essere rilevata nella categoria delle immobilizzazioni materiali *Impianti e attrezzature*.

L'ammortamento di tali costi si effettua nel periodo minore tra quello di utilità futura delle spese sostenute e quello residuo derivante dal contratto che ne stabilisce il diritto d'uso (locazione, leasing, noleggio, ecc.), tenuto conto dell'eventuale periodo di rinnovo solo se dipendente da facoltà esercitabile liberamente dall'Ateneo conduttore/utilizzatore.

Oneri accessori su finanziamenti

Gli oneri accessori sostenuti per ottenere finanziamenti, quali le spese di istruttoria, l'imposta sostitutiva su finanziamenti a medio termine, e tutti gli altri costi iniziali devono essere capitalizzati. Se a seguito dell'istruttoria, i finanziamenti non vengono concessi, i costi iniziali sostenuti sono imputati a conto economico.

L'ammortamento degli oneri accessori su finanziamenti è determinato sulla durata dei relativi finanziamenti in base a quote calcolate preferibilmente secondo modalità finanziarie, oppure a quote costanti, se gli effetti risultanti non divergono in modo significativo rispetto al metodo finanziario.

Software applicativo

Sono rilevati nelle *Altre immobilizzazioni immateriali* i costi del software applicativo prodotto per uso interno non tutelato, se hanno dato luogo a programmi utilizzabili per un certo numero di anni all'interno dell'Università. In questi casi, l'ammortamento dovrebbe essere effettuato in un periodo correlato al previsto utilizzo del software in Ateneo, se ragionevolmente determinabile, a partire da quello di sostenimento dei costi.

In base a quanto previsto dall'MTO (pag. 12), sono iscritti nella voce in esame anche i costi del software applicativo acquistato in licenza d'uso a tempo indeterminato.

Costi di gestione e manutenzione

I costi per la manutenzione dei sistemi, per gli aggiornamenti e le modificazioni di minore entità non possono essere capitalizzati, così come i corrispettivi pagati per consulenze di tipo generale sui sistemi informativi dell'ente che non siano direttamente associate allo sviluppo di specifici sistemi.

I.2b) Immobilizzazioni materiali

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. b), D.M. n. 19/2014; art. 2426, punti 1), 2), 3), Codice civile; MTO, pp. 19-32 (Immobilizzazioni materiali, fondi e percentuali di ammortamento); OIC 9 (Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali) e 16 (Immobilizzazioni materiali).

Nozione

Le immobilizzazioni materiali sono beni tangibili di uso durevole costituenti parte dell'organizzazione permanente dell'Università, la cui utilità economica si estende oltre i limiti di un esercizio. La natura durevole non è una caratteristica intrinseca ai beni come tali, bensì alla loro destinazione.

Esse sono normalmente impiegate nello svolgimento della gestione caratteristica dell'Università e non sono, quindi, destinate alla vendita, né alla trasformazione per l'ottenimento di prodotti e servizi.

I beni messi a disposizione da terzi, inclusi quelli concessi dallo Stato e dalle Amministrazioni locali in uso perpetuo o gratuito non rientrano, invece, in questa sottoclasse, ma sono indicate nei conti d'ordine.

Iscrizione e valutazione

Le immobilizzazioni materiali sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Il costo di acquisto comprende anche gli oneri accessori. Questi ultimi possono essere, a titolo esemplificativo:

- per i terreni e fabbricati: i costi notarili per la redazione dell'atto di acquisto; le tasse per la registrazione dell'atto di acquisto; i costi riferibili alla stipula dell'eventuale preliminare di acquisto; gli onorari e/o corrispettivi per studi di fattibilità, progettazione dell'immobile, sicurezza di cantiere e direzione lavori; i costi per opere di urbanizzazione primaria e secondaria poste dalla legge obbligatoriamente a carico del proprietario; i compensi di mediazione;
- per gli impianti e macchinari: i costi di progettazione; i trasporti; dazi e diritti doganali su importazione; i costi di installazione; i costi ed onorari di perizie e collaudi; i costi di montaggio e posa in opera; i costi di messa a punto;
- per gli altri beni mobili: il trasporto, i dazi e diritti doganali su importazione, spese d'installazione, montaggio e collaudo, spese per immatricolazione e imposte (per automezzi e autovetture).

Il costo di produzione comprende tutti i costi diretti e quelli di indiretta attribuzione, per la quota ragionevolmente imputabile, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento in cui il bene può essere utilizzato.

Il costo di acquisto o di produzione comprende anche l'Iva per la parte non detraibile, calcolata:

- sulla base di limiti oggettivi quando l'acquisto è inerente per intero alla sfera commerciale di svolgimento dell'attività;
- per l'intero ammontare in relazione agli acquisti inerenti alla sfera istituzionale di svolgimento dell'attività;
- sulla base di un criterio oggettivo o proporzionale di inerenza alla sfera istituzionale, per gli acquisti promiscui. I valori iscritti nella voce A.II.6) *Immobilizzazioni in corso e acconti* sono esposti al costo storico e non ammortizzati fino a quando non sia stata acquisita la titolarità del bene o non sia stata completata la realizzazione che ne consenta l'utilizzazione. In quel momento sono riclassificati nelle pertinenti voci delle immobilizzazioni materiali.

Gli acconti ai fornitori per l'acquisto di immobilizzazioni materiali sono rilevati inizialmente alla data in cui sorge l'obbligo al pagamento dei relativi importi.

Le immobilizzazioni materiali realizzate internamente (c.d. costruzioni in economia) sono valorizzate tenendo conto dei costi diretti (materiali, manodopera diretta, spese di progettazione, forniture esterne), mentre, per ragioni di prudenza, è consigliabile escludere dalla valorizzazione le spese generali di produzione e/o altri oneri di indiretta imputazione. Possono essere considerati anche gli oneri finanziari sostenuti per la loro realizzazione nei limiti di quanto previsto dal principio OIC 16.

Non possono essere ripresi e capitalizzati nelle immobilizzazioni materiali costi già iscritti nel conto economico in esercizi precedenti rispetto a quello nel quale risultano soddisfatte tutte le condizioni per procedere alla capitalizzazione.

Le immobilizzazioni materiali comprese nelle voci da A.I.1) ad A.II.5) e quelle di cui alla voce A.II.7) sono rilevate inizialmente nel momento in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici connessi al bene acquistato. Il trasferimento dei rischi e dei benefici avviene di solito quando viene trasferito il titolo di proprietà. Se, in virtù di specifiche clausole contrattuali, non vi sia coincidenza tra la data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici e la data in cui viene trasferito il titolo di proprietà, prevale la data in cui è avvenuto il trasferimento dei rischi e dei benefici. Nell'effettuare tale analisi occorre analizzare tutte le clausole contrattuali.

Costi di manutenzione e rinnovo

I costi di manutenzione delle immobilizzazioni materiali si distinguono in costi di manutenzione ordinaria e straordinaria. La *manutenzione ordinaria* è costituita dalle manutenzioni e riparazioni di natura ricorrente (ad esempio: pulizia, verniciatura, riparazione, sostituzione di parti deteriorate dall'uso) che vengono effettuate per mantenere i cespiti in un buono stato di funzionamento per assicurarne la vita utile prevista, la capacità e la produttività originarie. I costi di manutenzione ordinaria sono imputati a conto economico.

La *manutenzione straordinaria* si sostanzia in ampliamenti, ammodernamenti, sostituzioni e altri miglioramenti riferibili al bene che producono un aumento significativo e misurabile di capacità, di produttività o di sicurezza dei cespiti ovvero ne prolunghino la vita utile. I costi di manutenzione straordinaria sono capitalizzati e, pertanto, sono portati ad incremento del valore del bene cui si riferiscono.

A differenza della manutenzione, il rinnovo comporta una sostituzione e quindi la capitalizzazione del costo di acquisizione della nuova unità, mentre il valore netto contabile dell'unità sostituita è stornato, imputando l'eventuale minusvalenza nella sottoclasse **B.XII Oneri diversi di gestione** del conto economico. Il rinnovo può tuttavia riguardare anche solo parte di un'immobilizzazione materiale per mantenerne l'integrità originaria. In questo caso i costi sostenuti a tale scopo sono costi di manutenzione ordinaria.

I pezzi di ricambio sono trattati diversamente a seconda delle caratteristiche che li contraddistinguono. In particolare, possono distinguersi:

- pezzi di basso costo unitario, basso valore totale e di uso ricorrente: sono pezzi che assumono le caratteristiche di veri e propri beni di consumo e in quanto tali sono imputati, come costi di esercizio, a conto economico;
- pezzi di rilevante costo unitario e uso non ricorrente: sono pezzi che costituiscono dotazione necessaria dell'impianto, in quanto occorrono a garantire la continuità di funzionamento del cespite. Tali materiali sono classificati tra le immobilizzazioni materiali e ammortizzati lungo il periodo che appare più breve dal confronto tra la vita utile residua del bene a cui si riferiscono e la loro vita utile calcolata mediante una stima dei tempi di utilizzo;
- pezzi di rilevante costo unitario e di uso molto ricorrente: sono pezzi che sono utilizzati in breve tempo e hanno normalmente un valore globale significativo alla chiusura dell'esercizio. Ad essi si applica la disciplina delle rimanenze di magazzino.

Ammortamenti e svalutazioni

Il costo delle immobilizzazioni materiali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo, deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio tenendo conto della residua possibilità di utilizzazione, con preferenza per l'applicazione del metodo a quote costanti. La quota di ammortamento imputata a ciascun esercizio esprime la ripartizione del costo sostenuto sull'intera durata di utilizzo dell'immobilizzazione, che ne definisce la vita utile.

La vita utile non è legata alla durata fisica del cespite bensì alla sua durata economica, cioè al periodo in cui si prevede che il cespite sarà utile all'Università. Tale periodo è normalmente inferiore alla durata fisica ed è ragionevolmente stimato sulla base di alcuni fattori, quali, ad esempio: deterioramento fisico legato al trascorrere del tempo, grado di utilizzo, stime dei produttori del cespite, esperienza di utilizzo del bene nel settore, obsolescenza, ecc.

Non sono soggetti ad ammortamento i beni la cui utilità non si esaurisce, come i terreni e le opere d'arte. In tal senso il D.M. n. 19/2014 prevede che le immobilizzazioni materiali qualificate come *beni di valore culturale, storico, artistico, museale* non vengono assoggettate ad ammortamento, perché tendono a non perdere valore nel corso del tempo. Tuttavia si ritiene coerente all'esigenza di rappresentare correttamente i relativi effetti economici, che il costo di acquisto e delle eventuali manutenzioni, quando gli stessi vengono utilizzati come strumentali nello svolgimento dell'attività dell'ente, debba essere imputato a conto economico direttamente, se si tratta di manutenzioni ordinarie, o attraverso l'imputazione di apposite quote di ammortamento, in caso di manutenzioni straordinarie, nella misura determinata in relazione alla durata utile dell'intervento e della categoria di appartenenza dello stesso bene.

Ai fini della non assoggettabilità ad ammortamento delle immobilizzazioni suddette – sia che si tratti di beni immobili che di beni mobili – non è sufficiente la loro qualificazione, da parte degli organismi pubblici preposti, alla stregua di beni di valore culturale, storico, artistico o museale, ma è necessario

anche il requisito della durata economica *perpetua* delle immobilizzazioni stesse, il cui valore economico deve tendere quindi a non diminuire nel corso del tempo.

In caso di nuovi acquisti o di oneri incrementativi sostenuti per i beni in esame non soggetti ad ammortamento, in sede di destinazione dell'utile di esercizio si procede alla costituzione o all'incremento di apposita riserva vincolata in misura corrispondente al valore del nuovo acquisto o a quello degli oneri incrementativi.

L'ammortamento è calcolato sul valore da ammortizzare, dato dalla differenza tra il costo dell'immobilizzazione, determinato secondo i criteri enunciati, e il valore residuo, che costituisce il presumibile valore realizzabile del bene al termine del periodo di vita utile.

L'ammortamento decorre dal momento in cui l'immobilizzazione è disponibile e pronta per l'uso. È possibile applicare la metà dell'aliquota normale di ammortamento per i cespiti acquistati nell'anno se la quota d'ammortamento ottenuta non si discosta significativamente dalla quota calcolata a partire dal momento in cui il cespite è disponibile e pronto per l'uso.

Se l'immobilizzazione materiale comprende componenti, pertinenze o accessori, aventi vite utili di durata diversa dal cespite principale, l'ammortamento di tali componenti si calcola separatamente dal cespite principale, salvo il caso in cui ciò non sia praticabile o significativo.

Nella nota integrativa sono indicate le percentuali di ammortamento adottate, che, salvo diverse valutazioni, sono elencate nel prospetto seguente, con l'indicazione del relativo *range* minimo e massimo, e sono in linea con quelle indicate nell'MTO.

I) Immobilizzazioni materiali	Aliquote ammortamento
Terreni	// //
Fabbricati	dal 2 al 3%
Impianti e attrezzature: impianti generici (comprese le costruzioni leggere)	dal 10 al 15%
Impianti e attrezzature: impianti tecnologici	dal 10 al 20%
Impianti e attrezzature: attrezzature generiche	dal 12,50 al 15%
Attrezzature scientifiche	dal 12,50% al 20%
Attrezzature scientifiche ad alto contenuto tecnologico	dal 21% al 35%
Patrimonio librario che perde valore	100%
Patrimonio librario che non perde valore, opere d'arte, d'antiquariato e museali	// //
Mobili e arredi	dal 10 al 15%
Immobilizzazioni in corso e acconti	// //
Altre immobilizzazioni materiali: attrezzature informatiche	dal 20 al 33%
Altre immobilizzazioni materiali: automezzi e altri mezzi di locomozione	dal 15 al 25%

Aliquote inferiori a quelle indicate e corrispondenti alla vita utile stimata dei cespiti sono sempre possibili, così come aliquote superiori in presenza di una effettiva minore vita utile degli stessi.

Nei casi in cui le aliquote di ammortamento applicate si discostino da quelle deliberate, il soggetto interessato sottopone una proposta motivata al Consiglio di amministrazione ai fini della relativa approvazione, da cui si evincano le ragioni tecniche idonee a giustificare la diversa quantificazione dell'ammortamento. La nota integrativa fornisce adeguate informazioni sulle casistiche suddette.

Le immobilizzazioni materiali acquisite a titolo gratuito sono ammortizzate con gli stessi criteri di quelle acquisite a titolo oneroso.

Per l'ammortamento dei costi incrementativi derivanti da manutenzioni straordinarie sui beni materiali presenti in inventario, l'MTO prevede una semplificazione metodologica, mediante la quale l'ammortamento si realizza sulla base dell'aliquota ordinariamente fissata per la categoria di appartenenza del cespite e prosegue con un procedimento distinto da quello relativo al costo storico del bene inventariato. Con tale semplificazione, tenuto conto della prescrizione dell'OIC 16, par. 50, l'ammortamento non deve comunque risultare complessivamente di ammontare difforme a quello applicabile in modo unitario avendo riguardo al nuovo valore contabile del cespite, tenuto conto della sua residua vita utile dopo la capitalizzazione dei costi incrementativi. In caso di cessione o dismissione vengono meno sia il valore del cespite sia i relativi costi incrementativi, si interrompe il procedimento di ammortamento e viene generata una plusvalenza o minusvalenza.

Il piano d'ammortamento deve essere periodicamente rivisto per verificare se sono intervenuti cambiamenti tali da richiedere una modifica delle stime effettuate nella determinazione della residua possibilità di utilizzazione. Se quest'ultima è modificata, il valore contabile dell'immobilizzazione (valore originario al netto degli ammortamenti ed eventuali svalutazioni fino a quel momento effettuati) al tempo di tale cambiamento è ripartito sulla nuova vita utile residua del cespite.

L'immobilizzazione che alla data di chiusura dell'esercizio risulti durevolmente di valore inferiore rispetto a quello determinato secondo il procedimento di ammortamento, deve essere iscritta a tale minore valore, e di ciò deve essere fornita adeguata informazione in nota integrativa. Il minore valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se sono venuti meno i motivi della svalutazione effettuata.

La rivalutazione delle immobilizzazioni materiali può avvenire solo nei casi in cui la legge lo preveda o quando è collegata ad un eventuale ripristino del valore precedente derivante da svalutazione. Nei casi di rivalutazione derivanti da specifiche previsioni normative, il maggior valore del bene così determinato non costituisce un provento ed è accreditato in apposita riserva vincolata del patrimonio netto.

Criteri specifici per la rilevazione e valutazione del patrimonio librario

L'art. 4 del D.M. n. 19/2014 prevede criteri specifici per l'ammortamento del patrimonio librario, distinguendo i relativi cespiti in beni che non perdono valore nel corso del tempo e beni che perdono valore. Rientrano nei primi le collezioni e i libri che conservano intatto il loro valore nel corso del tempo, i quali sono iscritti tra le immobilizzazioni materiali e non vengono ammortizzati. In questi casi viene costituita apposita riserva di patrimonio netto vincolata in relazione all'indisponibilità del relativo valore iscritto nell'attivo.

Sono rilevati tra i beni che perdono valore i libri, le riviste e le pubblicazioni a carattere scientifico di divulgazione momentanea.

Il concetto di perdita di valore riflette la possibilità di utilizzo del bene nel processo produttivo per un tempo più lungo dell'esercizio di acquisto, che ne caratterizza la possibilità di iscrizione nelle immobilizzazioni; quindi, dal momento che il processo produttivo delle Università si estrinseca nelle

attività di didattica e di ricerca, un libro o pubblicazione conserva valore nella misura in cui può fornire utilità prospettica per l'impiego nelle suddette attività. In tal senso, è possibile affermare che le opere (libri e similari) acquistate dalle biblioteche, possono essere considerati beni che non perdono valore nel tempo in quanto, previa catalogazione e archiviazione, forniranno utilità alla didattica e alla ricerca nel limite del primo esemplare dello stesso testo (le ulteriori copie potranno essere classificate fra i beni che perdono valore).

I metodi indicati dal principio contabile per i beni che perdono valore nel corso del tempo, sui quali va fornita adeguata informativa in nota integrativa, sono alternativamente tre:

- a) capitalizzazione degli acquisti con iscrizione del costo relativo fra le immobilizzazioni materiali (con conseguente ammortamento costante del relativo valore);
- b) iscrizione nell'attivo patrimoniale ad un valore costante qualora siano costantemente rinnovati, e complessivamente di scarsa importanza in rapporto all'attivo di bilancio, sempreché non si abbiano variazioni sensibili nella loro entità, valore e composizione;
- c) iscrizione interamente a costo del valore annuale degli acquisti di volumi senza rappresentazione della consistenza patrimoniale del patrimonio librario.

Per esigenze di semplificazione operativa può risultare opportuno combinare il comportamento derivante dalle precedenti lettere b) e c):

- riportando nella situazione patrimoniale iniziale (alla data di impianto della COEP), la valutazione della dotazione come risultante a quella data, da mantenere successivamente come valore costante e iscrivendo contestualmente, per analogo valore, apposita riserva vincolata di patrimonio netto;
- e imputando direttamente a conto economico il costo degli acquisti effettuati nel corso di ciascun esercizio o, in alternativa, procedendo all'ammortamento dell'intero ammontare dei medesimi acquisti rilevati fra le immobilizzazioni in modo da annullare l'effetto dell'incremento delle immobilizzazioni ed incidere sulla determinazione del risultato dell'esercizio.

Per la valorizzazione iniziale del patrimonio librario, oltre a tenere conto degli aspetti in precedenza illustrati, ove sia scelta la semplificazione suggerita di mantenere fra le immobilizzazioni il valore costante e l'ammortamento integrale nell'anno dei beni acquistati, si può decidere di assumere i criteri indicati nel Decreto Interministeriale 18 aprile 2002 (prezzo di copertina anche se pervenuti in donazione).

Anche gli acquisti delle biblioteche, per determinate tipologie di testi, perdono utilità futura in relazione all'evoluzione tecnico-scientifica, ma ciò, discendendo da fattori imprevedibili e non misurabili, deve portare ad una revisione periodica. Quindi, in occasione della revisione quinquennale del valore dei testi conservati dalle biblioteche, si procede alla eventuale svalutazione del patrimonio librario, già iscritto fra le immobilizzazioni, su indicazione del Responsabile del Servizio Bibliotecario, al fine di rispettare i principi generali di prudenza e competenza economica.

Classificazione e contenuto delle voci

Lo schema di bilancio di cui al D.M. n. 19/2014 prevede la classificazione delle immobilizzazioni materiali nelle seguenti voci:

- 1) Terreni e fabbricati
- 2) Impianti e attrezzature

- 3) Attrezzature scientifiche
- 4) Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
- 5) Mobili e arredi
- 6) Immobilizzazioni in corso e acconti
- 7) Altre immobilizzazioni materiali

La voce A.II.1) *Terreni e fabbricati*, può comprendere:

- terreni (ad esempio: terreni su cui insistono i fabbricati, fondi e terreni agricoli, altre superfici, aree edificabili);
- fabbricati strumentali per l'attività dell'Università (ad esempio: fabbricati destinati a laboratori o ad aule, officine, fabbricati ad uso amministrativo, uffici);
- fabbricati non strumentali per l'attività universitaria, oppure posseduti in ossequio a norme di carattere statutario o previsioni di legge (ad esempio: immobili ad uso abitativo, industriale o commerciale, sportivo, collegi, asili nido, o altri edifici destinati allo svolgimento di attività accessorie);
- costruzioni leggere (ad esempio: tettoie, baracche e costruzioni precarie).

Se il valore dei fabbricati incorpora anche quello dei terreni sui quali insistono, il valore del fabbricato va scorporato. Nel caso in cui il valore del terreno non sia rilevabile dall'atto di trasferimento del diritto di proprietà, è necessario procedere all'individuazione dello stesso valore attraverso modalità convenzionali o in base a stime. Detta valorizzazione può avvenire mediante ripartizione del costo d'acquisto, attribuendo al terreno un valore forfettario pari al 20% o 30% dell'immobilizzazione cui si riferisce, rispettivamente se trattasi di fabbricati civili o industriali, applicando i principi stabiliti dall'art. 36 del Decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni nella Legge 4 agosto 2006, n. 248.

La voce A.II.2) *Impianti e attrezzature* può comprendere:

- impianti generici: sono gli impianti non legati all'attività accademica dell'Università (ad esempio: servizi di riscaldamento e condizionamento, impianti di allarme);
- impianti tecnologici: sono gli impianti specifici utilizzati nelle tipiche attività produttive di servizi dell'università, ad eccezione delle attrezzature scientifiche, che sono rilevate in apposita voce;
- attrezzature generiche (ad esempio: carrelli, frigoriferi, banconi, ecc.).

Per quanto concerne gli impianti, si precisa che rientrano in questa voce solo quelli separabili dal fabbricato in cui sono installati. La voce si riferisce anche alle attrezzature destinate alle attività didattiche e amministrative.

La voce A.II.3) *Attrezzature scientifiche* comprende le attrezzature utilizzate specificamente nell'attività di ricerca, che possono avere anche un elevato contenuto tecnologico ed essere sottoposte ad un ammortamento in tempi più rapidi stante la loro spiccata obsolescenza (ad esempio: spettrofotometri, gas cromatografi, microscopi, ecc.);

La voce A.II.4) *Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali* è riferita al valore del materiale bibliografico presente nelle biblioteche ed in generale nella disponibilità dell'Università, compreso quello di pregio, le opere d'arte e il materiale museale. Non rientrano in questa voce i libri, le riviste e il restante materiale bibliografico utilizzato nell'attività quotidiana degli uffici, che sono rilevati nella voce B.IX.12) del conto economico;

La voce A.II.5) *Mobili e arredi* espone il valore dei beni costituenti la dotazione stabile di uffici e ambienti di lavoro (sedie, armadi, scrivanie, ecc.);

La voce A.II.6) *Immobilizzazioni in corso e acconti* rileva il valore dei costi sostenuti per l'acquisizione o la produzione interna di immobilizzazioni materiali, non ancora ultimate. Elementi tipici di questa voce sono i costi inerenti agli stati di avanzamento delle opere edilizie in corso di realizzazione affidate ad imprese appaltatrici;

La voce A.II.7) *Altre immobilizzazioni materiali* indica il valore di altri beni durevoli che, per la loro differente natura, non trovano collocazione nelle voci della medesima sottoclasse indicate in precedenza (ad esempio: automezzi, autovetture e altri mezzi simili, nonché attrezzature elettriche ed elettroniche come, ad esempio, computer e attrezzature informatiche, fax, fotocopiatrici, ecc.).

Immobilizzazioni destinate alla vendita e alienazioni

Le immobilizzazioni materiali che l'Università decide di destinare alla vendita sono riclassificate in una specifica voce da aggiungere nell'attivo circolante, ai sensi dell'articolo 2423-ter, comma 3, Codice civile, e quindi valutate al minore tra il valore netto contabile e il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato (articolo 2426, comma 1, n. 9, Codice civile). I beni destinati alla vendita non sono più oggetto di ammortamento.

Detta classificazione è effettuata se sussistono i seguenti requisiti:

- le immobilizzazioni sono vendibili alle loro condizioni attuali o non richiedono modifiche tali da differirne l'alienazione;
- la vendita appare altamente probabile alla luce delle iniziative intraprese, del prezzo previsto e delle condizioni di mercato;
- l'operazione dovrebbe concludersi nel breve termine.

La disciplina dei cespiti destinati alla vendita si applica anche ai beni obsoleti e, in generale, ai cespiti che non saranno più utilizzati o utilizzabili in modo permanente nell'attività dell'Ateneo. Tali beni sono valutati al minore tra il valore netto contabile e il valore recuperabile, intendendo quest'ultimo come il maggiore tra il valore d'uso e il suo valore equo (*fair value*), al netto dei costi di vendita.

Quando un'immobilizzazione materiale è venduta occorre eliminare contabilmente, in contropartita al corrispettivo ricevuto, la corrispondente voce delle immobilizzazioni materiali per il valore netto contabile del cespite ceduto, cioè al netto degli ammortamenti accumulati fino alla data di alienazione comprendendo anche la quota di ammortamento relativa alla frazione dell'ultimo esercizio in cui è stato utilizzato.

L'eventuale differenza tra il valore netto contabile e il corrispettivo della cessione, cioè la plusvalenza o la minusvalenza realizzata, va rilevata a conto economico, tra gli altri proventi e ricavi diversi (A.V) o tra gli oneri diversi di gestione (B.XII), ovvero nei componenti straordinari (E.2), a seconda che l'operazione rientri o meno nella gestione ordinaria.

Permuta

La permuta, se nella sostanza realizza una operazione di acquisto e vendita, è rilevata in base al presumibile valore di mercato attribuibile al bene ricevuto alla data di acquisizione. Il valore di mercato del bene ricevuto misura la plusvalenza o minusvalenza realizzata rispetto al valore netto contabile del bene dato in permuta.

Se la permuta nella sostanza non realizza una compravendita, ma è effettuata per procurare la disponibilità di un cespite di analoghe caratteristiche funzionali senza l'obiettivo di conseguire un provento, il valore d'iscrizione dell'immobilizzazione materiale acquisita è riconosciuto pari al valore contabile netto dell'immobilizzazione materiale ceduta.

1.2c) Immobilizzazioni finanziarie

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. c) ed e), D.M. n. 19/2014; art. 2426, punti 3), 4), Codice civile; MTO, pp. 33-38 (Immobilizzazioni finanziarie); OIC 15 (Crediti), 20 (Titoli di debito) e 21 (Partecipazioni).

Nozione

Le immobilizzazioni finanziarie nelle Università riguardano, principalmente, le partecipazioni, i crediti da depositi cauzionali per contratti o rapporti di lunga durata (anche relativi a utenze, ecc.), nonché i crediti di finanziamento verso i soggetti all'interno dei quali l'Università vanta partecipazioni. Si tratta, in tutti i casi, di poste che esprimono impieghi di risorse finanziarie a medio-lungo termine.

In base all'impostazione adottata dal legislatore civilistico, per "Partecipazione" deve intendersi ogni titolo, o altro diritto, rappresentativo di capitale in organizzazioni di tipo imprenditoriale di varia natura, comprendenti, oltre alle società, consorzi, enti e associazioni, con o senza personalità giuridica, che svolgono anche attività commerciale. Esse, pertanto, costituiscono investimenti nel capitale di altri enti, di solito rappresentati da azioni o quote di società. Secondo i principi contabili nazionali, vanno classificate nelle immobilizzazioni finanziarie solo le partecipazioni destinate ad una permanenza durevole nel portafoglio della società, in base alla volontà della direzione aziendale e all'effettiva capacità di detenerle per un periodo di tempo prolungato, mentre le partecipazioni che non possiedono tali caratteristiche sono iscritte nell'attivo circolante (OIC 21, par. 10).

Nelle Università, come nelle altre amministrazioni pubbliche, considerati i vincoli normativi all'acquisizione e al mantenimento delle partecipazioni (cfr. art. 4, D.lgs. 19 agosto 2016, n. 175 e s.m.i.), queste ultime vanno necessariamente classificate nelle immobilizzazioni finanziarie, salvo che gli organi universitari abbiano deciso di dismetterle o di recedere dal rapporto sociale; in tal caso le partecipazioni vanno rilevate nell'attivo circolante.

Le partecipazioni in consorzi, fondazioni o altri enti, quali, ad esempio, comitati o associazioni, dotati, o meno, di soggettività giuridico patrimoniale autonoma, laddove non abbiano alcun valore d'uso futuro o possibilità di realizzo, non possono essere classificate fra le immobilizzazioni o altre poste dell'attivo patrimoniale e sono imputate, come costi di esercizio, a conto economico. In questi casi, dunque, la corretta rilevazione delle partecipazioni presuppone un'analisi delle norme statutarie e di eventuali clausole negoziali.

Tuttavia, considerata la rilevanza e la frequenza di tali fattispecie nel mondo universitario, e tenuto conto delle norme sull'area di consolidamento di cui all'art. 6, comma 2, del D.Lgs. n. 18/2012, in nota integrativa deve essere fornita adeguata informativa in merito ai costi di competenza sostenuti nei singoli esercizi e un'adeguata rappresentazione delle modalità di attuazione del controllo o del coordinamento di ogni ente incluso nell'area di consolidamento.

Classificazione

Lo schema di stato patrimoniale di cui al D.M. n. 19/2014 non prevede un'articolazione in voci della sottoclasse intestata alle immobilizzazioni finanziarie. A tal fine, prendendo a riferimento la

classificazione di cui all'art. 2424 del Codice civile e rapportandola al contesto universitario, si possono distinguere due macrocategorie di impieghi:

- *partecipazioni*, tra le quali vanno distinte quelle in imprese controllate e collegate, ai sensi dell'art. 2359, Codice civile, e in altre imprese;
- *immobilizzazioni finanziarie non costituenti partecipazioni*, che comprendono i crediti di finanziamento verso imprese controllate e collegate e verso altri soggetti, nonché i depositi cauzionali di medio-lungo termine ed eventuali titoli durevoli in portafoglio (ad esempio: titoli di Stato).

Iscrizione e valutazione

a) Partecipazioni

Le partecipazioni acquistate dalle Università riguardano, solitamente, società che svolgono attività strumentali a quelle accademiche o comunque collegate al trasferimento tecnologico e delle conoscenze, quali, ad esempio, case editrici, incubatori di start up, in forma diversa a seconda di come siano stati costituiti (ad esempio: consorzi o società cooperative per azioni), ecc.

Tali partecipazioni sono iscritte al costo di acquisto o di costituzione, comprensivo di eventuali oneri accessori direttamente correlabili all'operazione, quali, ad esempio: costi legali, di consulenza, imposte e tasse. A seguito della modifica apportata all'art. 4, comma 1, lett. c), del D.M. n. 19/2014, dall'art. 2, comma 1, lett. e), del D.I. n. 394/2017, il criterio del costo si applica anche alla valutazione delle partecipazioni in aziende, società o altri enti controllati e collegati.

In base al principio della prudenza, il valore di iscrizione al costo della partecipazione, ad eccezione delle fattispecie in seguito esaminate, non deve essere incrementato in caso di aumento del corrispondente valore del patrimonio netto della partecipata.

Nel caso di incremento della partecipazione per aumento di capitale a pagamento sottoscritto dall'Università, il valore di iscrizione è aumentato dell'importo corrispondente alla somma sottoscritta. Gli aumenti gratuiti di capitale della partecipata non comportano alcun onere, né modificano la percentuale di partecipazione; conseguentemente non si procede ad alcuna variazione nel valore della partecipazione.

Qualora si proceda ad un aumento di capitale mediante rinuncia al credito, il valore della partecipazione viene aumentato in contropartita alla riduzione del credito.

Il valore della partecipazione deve essere ridotto in caso di riduzione del capitale sociale per rimborso ai soci.

Il valore di iscrizione della partecipazione non può essere mantenuto in caso di perdite durevoli di valore. In tali situazioni deve essere effettuata la svalutazione del valore iscritto nell'attivo dello stato patrimoniale.

Una volta accertata in sede di redazione del bilancio di esercizio la perdita durevole di valore della partecipazione, questo deve essere ridotto all'importo corrispondente alla frazione di patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio approvato dalla partecipata. Laddove si ritenga che il patrimonio netto non esprima adeguatamente la perdita durevole di valore della partecipazione, questa deve essere iscritta ad un valore ulteriormente inferiore, fino ad azzerarla se necessario.

Una perdita di valore è durevole quando fondatamente non si prevede che le cause da cui è originata possano essere rimosse in un breve arco temporale, cioè in un periodo così breve da permettere di formulare previsioni attendibili e basate su fatti obiettivi e ragionevolmente riscontrabili. Se invece la partecipata ha predisposto piani e programmi tesi al recupero delle condizioni di equilibrio economico-

finanziario, con caratteristiche tali da far fondatamente ritenere che la perdita di valore della partecipazione abbia carattere contingente, questa può definirsi non durevole. Affinché ciò sia ammissibile, si ritiene necessario che i piani e i programmi operativi presentino le seguenti caratteristiche: a) risultino da deliberazioni degli organi societari; b) siano analitici, così da individuare con precisione gli elementi di intervento e i benefici (qualificati in termini economici) che da essi si attendono; c) definiscano in modo esplicito il tempo entro cui il recupero dell'equilibrio economico è atteso, che deve collocarsi comunque in un arco ridotto di esercizi futuri.

Nel caso in cui l'Università sia obbligata a farsi carico della copertura delle perdite conseguite dalla partecipata può rendersi necessario un accantonamento per la costituzione, nel passivo, di apposito fondo. Qualora la perdita di valore non abbia natura durevole, si deve mantenere in bilancio il costo storico della partecipata, fornendo comunque adeguate informazioni e motivazioni in nota integrativa.

b) Immobilizzazioni finanziarie non costituenti partecipazioni

Le poste attive più significative e ricorrenti che possono trovare collocazione nelle immobilizzazioni finanziarie diverse dalle partecipazioni sono rappresentate, per le Università, dai crediti verso società ed enti controllati o collegati per prestiti erogati dall'Ateneo con scadenza oltre i dodici mesi. Per queste fattispecie si applica la disciplina prevista per il trattamento contabile dei crediti, alla quale si rinvia (vedi *infra*, par. I.3b).

Sono iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie anche i depositi cauzionali che permangono durevolmente in relazione a rapporti contrattuali che li hanno generati. Come tutti i crediti, devono essere sottoposti alla eventuale svalutazione per effetto della loro concreta esigibilità in riferimento ai principi che disciplinano l'iscrizione e il mantenimento dei crediti.

Gli eventuali titoli di uso durevole detenuti in portafoglio sono iscritti in bilancio e valutati al costo di acquisto, rettificato in caso di perdite durevoli di valore, nel rispetto dei principi generali di cui all'art. 2426, comma 1, punti 1) e 3), del Codice civile. Trattasi, essenzialmente, di titoli di debito, per i quali si rinvia alle regole tecniche di cui al principio contabile OIC 20.

I.3 Attivo circolante

I.3a) Rimanenze

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. d), D.M. n. 19/2014; art. 2426, comma 1, punti 9) e 10), Codice civile; OIC 13 (Rimanenze).

Nozione

Le rimanenze sono identificate dai principi contabili nazionali (OIC 13) nei beni destinati alla vendita o che concorrono alla loro produzione nella normale attività di un'azienda. Esse, poi, sono distinte in: materie prime (fattori produttivi che si incorporano nel prodotto finito); materie sussidiarie e di consumo (materiali usati indirettamente nel ciclo produttivo); prodotti in corso di lavorazione (materiali, parti e assiemi in fase di avanzamento nel ciclo produttivo); semilavorati (parti finite di produzione interna destinate ad essere utilizzate in un successivo processo produttivo); merci (beni acquistati per la rivendita senza subire rilevanti trasformazioni); prodotti finiti (prodotti di propria fabbricazione).

La suddetta nozione è confermata dal D.M. n. 19/2014, che definisce le rimanenze come “i beni che concorrono all'attività tipica dell'ateneo e quelli destinati alla cessione o vendita”, e le individua, essenzialmente, nei beni destinati all'attività didattica e di ricerca, o di supporto ad esse; nei beni

destinati alla vendita nell'ambito delle attività conto terzi; nei beni destinati all'assistenza sanitaria (art. 4, comma 1, lett. d).

Iscrizione e valutazione

I beni rientranti nelle rimanenze di magazzino sono rilevati inizialmente alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e benefici connessi al bene acquisito. Il trasferimento dei rischi e dei benefici avviene di solito quando viene trasferito il titolo di proprietà secondo le modalità contrattualmente stabilite. Se in virtù di specifiche clausole contrattuali non vi sia coincidenza tra la data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici e la data in cui viene trasferito il titolo di proprietà, prevale la data in cui è avvenuto il trasferimento dei rischi e dei benefici.

Ai sensi del D.M. n. 19/2014, la valutazione delle rimanenze, se rilevanti nel contesto specifico dell'Università, avviene al costo di acquisto o di produzione, ovvero al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, se minore. Il richiamo al concetto di *rilevanza* si traduce operativamente nell'obbligo di rilevazione dei beni in argomento, secondo i principi contabili previsti per le rimanenze, solo nel caso in cui gli stessi assumano una dimensione significativa nel contesto gestionale dell'Università. In mancanza possono essere imputati a conto economico come costi di esercizio.

Il metodo generale di valutazione delle rimanenze è quello del costo specifico, consistente nell'attribuire alle singole unità fisiche i costi specificamente sostenuti per le medesime. Per i beni fungibili, il D.M. n. 19/2014 prevede il metodo del costo medio ponderato, secondo il quale si assume che il costo di ciascun bene in rimanenza sia pari alla media ponderata del costo degli analoghi beni presenti in magazzino all'inizio dell'esercizio e del costo dei medesimi beni acquistati o prodotti durante l'esercizio.

I.3b) Crediti

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. e), D.M. n. 19/2014; art. 2426, comma 1, punto 8), Codice civile; MTO, pp. 69-75 (Proventi e crediti verso studenti); OIC 15 (Crediti).

Nozione

I crediti rappresentano diritti ad esigere, ad una data scadenza, determinati ammontari di disponibilità liquide, o di beni/servizi aventi un valore equivalente da enti, imprese o altri soggetti.

Iscrizione e valutazione

Per l'individuazione del momento di rilevazione iniziale del credito è fondamentale analizzare la relativa origine. I crediti originati da vendite - propri delle attività conto terzi -, sono rilevati, secondo il principio di competenza, nel momento in cui il processo produttivo è stato completato e si è verificato il passaggio sostanziale del diritto di proprietà, che si considera avvenuto con il trasferimento dei rischi e benefici, salvo che per accordi contrattuali questo non avvenga diversamente. Il trasferimento di rischi e benefici avviene: per i beni mobili, con la spedizione o la consegna; per i beni immobili (e tutti quelli per i quali è previsto un atto pubblico), con la stipula dell'atto di compravendita; nelle vendite rateali, al momento della consegna del bene, anche se la proprietà si acquista con il pagamento dell'ultima rata. I crediti originati da servizi sono rilevati, secondo il principio di competenza, nel momento in cui il servizio viene reso.

I crediti originati da operazioni diverse da scambi di mercato, che costituiscono la componente più rilevante per le Università, sono rilevati se sussiste il titolo giuridico del credito, cioè se essi rappresentano effettivamente un'obbligazione di terzi verso l'Ateneo. Tra questi è opportuno effettuare la seguente distinzione:

- *crediti originati da contribuzione studentesca*: sono rilevati, in linea di principio, con il perfezionamento da parte dello studente dell'iscrizione all'anno accademico. In tale momento, infatti, si realizzano le condizioni di certezza ed esigibilità del credito, poiché lo studente si impegna a frequentare l'intero anno accademico. Qualora l'Università, in base ai propri regolamenti, preveda che all'atto dell'iscrizione all'anno accademico derivi per lo studente l'obbligo di pagamento della sola prima rata e che l'obbligo di pagamento delle altre rate maturi successivamente, il credito viene iscritto rata per rata in contropartita ai correlati proventi rilevati nel conto economico dell'esercizio di riferimento di ciascuna rata.
La rilevazione dei crediti verso studenti può avvenire attraverso l'utilizzo di conti "a partite" oppure mediante il collegamento ad un modulo gestionale esterno al sistema contabile. Con il primo metodo, da ritenersi preferibile, il sistema contabile rileva singole posizioni creditorie per ciascuno studente, riferite a tutti i crediti verso lo stesso vantati (ad esempio, le rette per l'alloggio nelle residenze universitarie o l'iscrizione a servizi accessori a pagamento). Con il secondo metodo, l'applicativo di contabilità è collegato ad un sistema gestionale esterno, generalmente delle segreterie studenti, nel quale vengono rilevate le singole partite in scadenza e il loro pagamento. Il saldo dei crediti totali derivanti dall'applicativo gestionale esterno determina il valore complessivo dei crediti verso gli studenti in contabilità generale, mentre l'analisi delle singole posizioni, le loro scadenze e i rispettivi pagamenti sono gestiti in dettaglio dal suddetto applicativo esterno.
- *crediti originati da progetti con finanziamenti competitivi*: sono rilevati sulla base di un provvedimento formale dell'ente finanziatore che dispone l'erogazione della somma spettante. Analogo criterio va applicato per i crediti derivanti da ricerche commissionate e trasferimento tecnologico. Per il trattamento e la rappresentazione contabile delle operazioni relative ai progetti, alle commesse e alle ricerche finanziate/cofinanziate, si rinvia al par. I.8a);
- *crediti originati da contributi di enti pubblici e privati*: sono rilevati sulla base di provvedimento o atto formale dell'ente finanziatore;
- *altri crediti*: sono rilevati nel momento in cui si perfeziona il titolo giuridico al credito.

I crediti per gli acconti corrisposti ai fornitori sono iscritti quando sorge l'obbligazione al pagamento dell'acconto.

I crediti vanno esposti in bilancio al valore di presumibile realizzo. Tale valore deve essere rettificato, tramite un fondo di svalutazione appositamente stanziato, in relazione alle perdite di valore ragionevolmente prevedibili (vedi *infra*).

Classificazione e contenuto delle voci

Lo schema di stato patrimoniale di cui al D.M. n. 19/2014 prevede l'articolazione dei crediti in nove voci, intestate alla tipologia dei soggetti nei confronti dei quali il credito è vantato, distinguendo:

- 1) crediti verso MUR e altre amministrazioni centrali
- 2) crediti verso Regioni e Province autonome
- 3) crediti verso altre Amministrazioni locali

- 4) crediti verso l'Unione Europea e il Resto del mondo
- 5) crediti verso Università
- 6) crediti verso studenti per tasse e contributi
- 7) crediti verso soggetti ed enti controllati
- 8) crediti verso altri soggetti pubblici
- 9) crediti verso altri soggetti privati

Ai fini di una corretta classificazione del credito, si deve quindi prestare particolare attenzione alla natura del debitore.

La classificazione dei crediti tra l'attivo circolante e le immobilizzazioni finanziarie prescinde dal principio dell'esigibilità (cioè sulla base del periodo di tempo entro il quale le attività si trasformeranno in liquidità, convenzionalmente rappresentato dall'anno), informandosi al principio di "destinazione", valutando cioè il ruolo svolto dalle diverse attività nell'ambito dell'ordinaria gestione aziendale.

Lo schema legale di stato patrimoniale richiede la separata indicazione dei crediti ricompresi nell'attivo circolante i cui importi sono esigibili oltre l'esercizio successivo (sottoclasse B.II dell'attivo).

Ricognizione, svalutazione e cancellazione dei crediti

Nell'ambito delle operazioni di redazione del bilancio di esercizio, assume un'importanza fondamentale il processo di ricognizione e analisi dei crediti. Esso è finalizzato a verificare le condizioni di esigibilità dei crediti rilevati nelle scritture contabili, valutandone la conservazione, ovvero l'adeguamento del valore in base al presumibile grado di realizzo.

Alla scadenza del credito devono essere esperite tutte le procedure utili per la sua riscossione, a partire dai solleciti formali inviati al debitore da parte dell'ufficio competente alla gestione amministrativa dell'operazione che ha originato il credito.

Nel caso in cui i solleciti non abbiano sortito effetti, l'ufficio competente segnala il credito di difficile esigibilità, con la documentazione di riferimento, all'Avvocatura di Ateneo.

Per i crediti di dubbia esigibilità deve essere effettuato apposito accantonamento nel fondo svalutazione crediti. La stima della svalutazione è effettuata analizzando i singoli crediti, utilizzando tutte le informazioni disponibili sulla situazione del debitore.

Ai fini di una quantificazione attendibile della svalutazione, occorre procedere ad un'analisi dei crediti scaduti per anzianità e determinare l'entità della perdita presunta in base all'esperienza e alla conoscenza dei debitori. Una maggiore attenzione deve essere posta ai crediti scaduti da oltre sei mesi, ai crediti in contenzioso e a quelli per i quali esiste una procedura concorsuale.

In presenza di crediti numerosi, ma di valore unitario modesto, è possibile adottare un metodo di stima sintetico (stima del portafoglio crediti), che tuttavia non deve essere considerato sostitutivo della stima analitica, ma può integrarla in tutti i casi in cui le informazioni disponibili non consentano una stima attendibile. La valutazione sintetica si effettua raggruppando i crediti per classi di rischio simili e applicando ad esse delle percentuali di svalutazione prefissate. Il redattore del bilancio procede costantemente a valutare l'attendibilità delle suddette percentuali ed eventualmente a modificarle, qualora l'esperienza e le circostanze mostrino che sono variate le condizioni in base alle quali erano state originariamente determinate.

Nelle Università assume particolare rilevanza l'analisi dei crediti vantati verso gli studenti, che presenta ulteriori elementi di complessità dovuti a diverse circostanze che possono modificare l'importo dovuto del credito già registrato nelle scritture contabili, quali, a mero titolo esemplificativo e non esaustivo:

- la determinazione della fascia di reddito assegnata
- le richieste di rinuncia agli studi
- l'assegnazione di esoneri parziali o totali
- il completamento del corso di studi.

Tali eventi possono realizzarsi sia prima dell'approvazione del bilancio di esercizio, consentendo una rettifica diretta del credito registrato verso lo studente, sia dopo l'approvazione del bilancio, con conseguente rilevazione di un accantonamento a copertura del rischio di riduzione del credito. In tal caso la stima deve essere ricondotta a parametri oggettivi, basati su elementi neutrali e rappresentativi in modo significativo del fenomeno, di cui deve essere fornita adeguata informazione nella nota integrativa.

Con particolare riferimento alla determinazione dei crediti verso studenti in caso di modifica della fascia di reddito, l'Università adotta un proprio modello di stima della riduzione dei crediti dovuti all'assegnazione definitiva delle fasce di reddito e accantona, in modo forfetario, nel fondo svalutazione crediti l'importo corrispondente stimato. Le modalità di funzionamento del modello prescelto sono illustrate nella nota integrativa.

Altra ipotesi da considerare, ai fini di una corretta rappresentazione del valore di presunto realizzo dei crediti verso studenti, è quella relativa all'inesigibilità dovuta ad altri fattori che non incidono sulla misura del credito, ma sulla sua effettiva esigibilità. In particolare, devono essere oggetto di valutazione i rischi per perdite su crediti dovuti all'insolvenza degli studenti, laddove il fenomeno abbia concreta manifestazione. In tal caso l'accantonamento deve essere rapportato alla dimensione apprezzabile risultante dalle statistiche disponibili.

I crediti di importo inferiore a 1.000 euro, qualora l'Avvocatura di Ateneo valuti che il costo per il recupero della somma spettante sia uguale o superiore al suo valore, possono essere stralciati dal Dirigente preposto alla gestione delle risorse finanziarie per l'Amministrazione Centrale, e dai Coordinatori/Referenti amministrativi, per le Strutture autonome di gestione. L'eliminazione dei crediti suddetti è comunicata al Collegio dei revisori dei conti.

I crediti di importo uguale o superiore a 1.000 euro possono essere eliminati o ridotti solo dopo che siano state esperite tutte le azioni per ottenerne la riscossione, o in presenza di circostanze definite che ne attestino la perdita definitiva (ad esempio, la chiusura di procedure concorsuali). La cancellazione di tali crediti è deliberata dal Consiglio di amministrazione, sentito il Collegio dei revisori dei conti.

Le richieste di ammissione a procedure concorsuali o prefallimentari devono essere valutate, sotto il profilo della convenienza economica, tenuto conto degli elementi disponibili, sentiti i Centri di gestione interessati, l'Avvocatura di Ateneo e il Collegio dei revisori dei conti.

I.3c) Disponibilità liquide

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. f), D.M. n. 19/2014; art. 2426, comma 1, punto 8-bis), Codice civile; OIC 14 (Disponibilità liquide).

Nozione

Le disponibilità liquide sono rappresentate da valori espressivi di numerario prontamente disponibile, tipicamente costituite da depositi bancari e postali, assegni, denaro e valori in cassa. Possono comprendere moneta, assegni e depositi bancari e postali espressi in valuta.

Iscrizione e valutazione

Le disponibilità liquide sono valutate al valore nominale.

Le poste in valuta sono valutate al tasso di cambio di fine esercizio.

Le rimesse di numerario ricevute in banca o in cassa in data posteriore alla chiusura dell'esercizio sono rilevate nelle disponibilità liquide nell'esercizio successivo, anche se il loro giorno di valuta o la data della disposizione di pagamento è anteriore alla data di bilancio.

Classificazione e contenuto delle voci

Lo schema di bilancio delle Università prevede l'articolazione della sottoclasse in esame in due voci:

- 1) i depositi bancari e postali
- 2) il denaro e valori in cassa.

I depositi bancari e postali sono disponibilità presso l'Istituto cassiere o l'amministrazione postale, aventi il requisito di poter essere incassati a pronti.

Il denaro e i valori in cassa sono costituiti da moneta e valori bollati (francobolli, marche da bollo, carte bollate, ecc.).

I.4 Patrimonio netto

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. h), e art. 5, comma 1, lett. l), D.M. n. 19/2014; MTO, pp. 57-68 (Patrimonio netto); Nota Tecnica Commissione COEP MUR n. 2/2017 e s.m.i. (Costituzione e utilizzo di Fondi per rischi e oneri e di Riserve di Patrimonio Netto); OIC 28 (Patrimonio netto).

Nozione

Il patrimonio netto, dato dalla differenza tra le attività e le passività, rappresenta l'entità dei mezzi propri dell'Università, cioè delle risorse che sono nella sua piena disponibilità. Esso, pertanto, si differenzia dai mezzi di terzi, costituenti la restante parte del passivo, ossia risorse, di varia natura e origine, che sono nella disponibilità temporanea dell'Ateneo poiché destinate, entro un determinato arco temporale, a fuoriuscire dalla sua economia. In relazione a tale caratteristica, il patrimonio netto identifica una fonte permanente di finanziamento, cioè un insieme di risorse destinate a permanere indefinitamente nella disponibilità dell'ente.

Il patrimonio netto rappresenta anche la fonte di garanzia nei confronti dei creditori per l'adempimento delle proprie obbligazioni, e, rispetto all'Università, per la copertura dei rischi generici derivanti dalla gestione.

Iscrizione e valutazione

Dal punto di vista contabile il patrimonio netto non è suscettibile di autonoma valutazione. In sede di impianto della contabilità economico-patrimoniale e nel corso della gestione è iscritto in bilancio come valore differenziale per effetto dell'iscrizione dei componenti attivi e passivi del patrimonio.

Durante la gestione il patrimonio netto può subire variazioni, in aumento o in diminuzione, al realizzarsi di vari eventi, tra i quali:

- la destinazione di utili di esercizio a riserve
- l'apporto di nuovi fondi liberi o vincolati
- la costituzione di riserve vincolate per legge
- l'utilizzo, transitorio e fino all'esaurimento, di riserve vincolate derivanti dalla contabilità finanziaria come proventi di esercizio
- eventuali rivalutazioni
- la copertura di perdite di esercizio.

Classificazione e contenuto delle voci

Lo schema di stato patrimoniale di cui al D.M. n. 19/2014 prevede l'articolazione del patrimonio netto in tre sottoclassi, costituite dal fondo di dotazione, dal patrimonio vincolato e da quello non vincolato.

Il decreto non fornisce una definizione del fondo di dotazione, che si ricava dall'MTO, secondo cui esso rappresenta l'apporto iniziale di ricchezza trasferito dal soggetto portatore degli interessi istituzionali per dotare l'ente delle risorse necessarie ad avviare le proprie attività. Esso può essere aumentato da nuovi versamenti da parte del medesimo soggetto portatore degli interessi istituzionali che hanno determinato la costituzione dell'ente. Eventuali versamenti di terzi, invece, non confluiscono nel fondo di dotazione, ma costituiscono, dopo essere transitati nel risultato di esercizio, riserve o fondi di patrimonio, eventualmente vincolati in base alla destinazione voluta dal finanziatore.

Il fondo di dotazione può essere, inoltre, aumentato per effetto di variazioni meramente contabili derivanti da decisioni del Consiglio di amministrazione di riclassificare e destinare a tale titolo eventuali riserve disponibili.

In sede di impianto della contabilità economico-patrimoniale, il fondo di dotazione, ai sensi dell'art. 5, comma 1, lett. l), del D.M. n. 19/2014, è determinato dall'eventuale differenza che dovesse emergere tra attivo e passivo e le poste del patrimonio vincolato e non vincolato. La sua reale consistenza, pertanto, deriva necessariamente dai criteri convenzionali assunti nella valutazione delle varie poste dell'attivo e del passivo (si pensi alle immobilizzazioni e alla loro valutazione). Variazioni in aumento o in diminuzione possono essere determinate da eventuali revisioni, per modificazione dei criteri iniziali o per il sopravvenire di elementi incrementativi o diminutivi della posta successivamente all'impianto dello stato patrimoniale iniziale che non abbiano natura di componente economico straordinario (sopravvenienze attive e passive); determinano, quindi, variazioni in aumento e diminuzione della posta, e non proventi/oneri straordinari, gli elementi già presenti antecedentemente alla data di apertura dello stato patrimoniale iniziale, erroneamente non valorizzati o non previsti, ma regolarmente valorizzabili o prevedibili (ad esempio, non sono stati inseriti immobilizzazioni, crediti o debiti già esistenti alla data di apertura dello stato patrimoniale iniziale).

L'MTO prevede che il fondo di dotazione possa assumere natura di risorsa vincolata o non vincolata, in tutto o in parte, in relazione alle previsioni statutarie o alle regole introdotte in sede di predisposizione dello stato patrimoniale iniziale.

Le restanti sottoclassi di patrimonio netto previste dallo schema di bilancio legale si differenziano in relazione alla presenza o meno di vincoli nel relativo utilizzo. Ciò implica, in concreto, che il patrimonio vincolato, ferma restando la sua natura di fonte permanente di finanziamento, non può essere distolto dallo specifico utilizzo cui è destinato sino a che non viene meno il vincolo che grava su di esso.

In particolare, il patrimonio vincolato è articolato in tre voci:

- 1) Fondi vincolati destinati da terzi
- 2) Fondi vincolati per decisioni degli organi istituzionali
- 3) Riserve vincolate (per progetti specifici, obblighi di legge, o altro).

La voce 1) *Fondi vincolati destinati da terzi*, in base all'MTO, rileva l'ammontare delle somme derivanti da erogazioni, donazioni, lasciti testamentari o altre liberalità vincolate nella finalità o nell'utilizzo per scelta del terzo donatore.

L'MTO precisa che tali fondi trovano collocazione fra le riserve di patrimonio netto solo quando sono stati ottenuti e contabilizzati nella vigenza della contabilità finanziaria o derivano da liberalità permanentemente vincolate e il valore del contributo non è destinato alla copertura di costi d'esercizio o all'acquisto di beni strumentali durevoli soggetti ad ammortamento, ipotesi nelle quali devono essere rilevati mediante utilizzo dei risconti passivi.

La voce 2) *Fondi vincolati per decisioni degli organi istituzionali* trova la sua origine in sede di destinazione del risultato dell'esercizio o di altre risorse libere di patrimonio (sottoclasse A.III) a specifiche finalità, da parte degli organi d'Ateneo competenti in materia, nonché in sede di formazione dello stato patrimoniale iniziale, per la costituzione di poste derivanti dalla contabilità finanziaria sulle quali esiste un vincolo di destinazione stabilito dagli organi.

Rientrano tipicamente in questa voce le riserve correlate a progetti di ricerca e di didattica attivi finanziati dall'Ateneo (progetti interni), nonché quelle destinate dagli organi istituzionali a specifiche esigenze di gestione (oneri di gestione corrente, investimenti, ecc.).

La voce 3) *Riserve vincolate (per progetti specifici, obblighi di legge o altro)* comprende:

- le riserve correlate a progetti finanziati da soggetti esterni o a progetti interni, che alla data di riferimento del bilancio siano conclusi e il cui ammontare sia stato destinato dagli organi istituzionali ad ulteriori iniziative progettuali, o economie vincolate derivanti da finanziamenti esterni. Esempio tipico di risorse rientranti in questa fattispecie è rappresentato dalla destinazione di margini economici rivenienti da progetti a finanziamento esterno (margini di progetto) o da attività conto terzi (margini commerciali), confluiti nel risultato economico di esercizio, per il cofinanziamento di progetti di ricerca o per lo svolgimento di altre attività scientifiche (ricerca autofinanziata);
- le riserve derivanti da obblighi di legge o regolamentari.
- tutte le altre fattispecie non rappresentabili nelle precedenti voci AII.1) o AII.2).

Sia i fondi vincolati per decisioni degli organi istituzionali sia le riserve vincolate per progetti specifici possono essere costituiti esclusivamente per destinazione di risultati economici da parte del Consiglio di amministrazione o derivare dall'impianto della situazione patrimoniale iniziale in occasione dell'adozione della contabilità economico-patrimoniale, quali poste provenienti dalla contabilità finanziaria.

Le risorse collocate nelle poste di patrimonio vincolato in sede di redazione del primo stato patrimoniale (riserve rivenienti dalla contabilità finanziaria), sono rilevate mediante iscrizione, nella

sottoclasse A.V del conto economico, di proventi da utilizzo delle riserve, correlati ai costi che saranno sostenuti a carico degli esercizi con gestione COEP, ma solo fino al loro esaurimento.

Il patrimonio non vincolato è articolato in tre voci:

- 1) Risultato esercizio
- 2) Risultati relativi ad esercizi precedenti
- 3) Riserve statutarie.

La voce 1) *Risultato esercizio* accoglie il risultato di esercizio che scaturisce dal conto economico.

La voce 2) *Risultati gestionali relativi ad esercizi precedenti* accoglie i risultati netti di esercizi precedenti che, per effetto delle delibere di destinazione, non siano già stati utilizzati o accantonati ad altre riserve.

La voce 3) *Riserve statutarie* accoglie eventuali riserve di utili che l'Università costituisce in base ad una specifica previsione dello statuto.

Le riserve statutarie potrebbero non rientrare, come previsto dal D.M. n. 19/2014, fra le poste del patrimonio non vincolato, qualora lo statuto preveda vincoli al relativo impiego. In questi casi la nota integrativa deve spiegare in modo adeguato la natura del vincolo statutario.

È necessario dare ampio risalto, nella nota integrativa, alla composizione del patrimonio netto e alla sua variazione progressiva. Le informazioni relative al patrimonio netto da indicare nella nota integrativa devono riportare e rappresentare analiticamente le variazioni intervenute nel corso dell'esercizio.

Fra le poste collocate nella voce *Risultati gestionali relativi ad esercizi precedenti* del patrimonio non vincolato e fra le poste collocate nelle voci caratterizzanti il patrimonio vincolato può determinarsi una normale "circolazione", per effetto di apposite scritture contabili di permutazione economica, che traccino e rappresentino l'applicazione di un vincolo, come, ad esempio, la scelta da parte degli organi di vincolare una parte dei risultati precedenti a specifiche iniziative, accreditando la voce A.II.2); o il venire meno di un vincolo, ad esempio a seguito della progressiva realizzazione, con i relativi costi a carico del conto economico, di un progetto specifico che riduce la voce A.II.3) per ricollocare le risorse nella voce A.II.2) in quanto riserva libera, nonché del progressivo ammortamento di un bene durevole al cui costo di acquisto, in sede di stesura del budget degli investimenti, sono state vincolate risorse di copertura equivalenti. In questi casi la nota integrativa fornisce adeguata spiegazione delle operazioni di riclassificazione effettuate.

Quando le risorse del patrimonio vincolato si sono formate in esercizi COEP e provengono dalla realizzazione di risultati economici positivi di gestione, il loro utilizzo non dà mai luogo ad un provento di esercizio, ma solo ad operazioni di variazione del patrimonio netto o di riclassificazione al suo interno.

Per la casistica delle possibili rilevazioni connesse all'utilizzo delle riserve di patrimonio netto, si rinvia alla Nota Tecnica n. 2 del 14/05/2017 e s.m.i. elaborata dalla Commissione MUR per la contabilità economico-patrimoniale delle Università.

I.5 Fondi per rischi e oneri

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. i), D.M. n. 19/2014; Nota Tecnica Commissione COEP MUR n. 6/2020 (Accantonamenti a fondi per rischi e oneri); art. 2424-bis, comma 3, Codice civile; MTO, pp. 50-56 (Fondi per rischi e oneri); OIC 29 (Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzioni di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio) e OIC 31 (Fondi per rischi e oneri e Trattamento di fine rapporto).

Nozione

I fondi per rischi e oneri rappresentano passività di natura determinata, certe o probabili, con data di sopravvenienza o ammontare indeterminati alla data di chiusura dell'esercizio.

I fondi per rischi rappresentano passività di natura determinata ed esistenza probabile, i cui valori sono stimati. Si tratta, quindi, di passività potenziali connesse a situazioni già esistenti alla data di bilancio, ma caratterizzate da uno stato d'incertezza il cui esito dipende dal verificarsi o meno di uno o più eventi in futuro.

I fondi per oneri rappresentano passività di natura determinata ed esistenza certa, stimate nell'importo o nella data di sopravvenienza, connesse a obbligazioni già assunte alla data di bilancio, ma che avranno manifestazione numeraria negli esercizi successivi.

Iscrizione e valutazione

Ai fini dell'iscrizione in bilancio degli accantonamenti da accreditare ai fondi rischi e oneri, gli elementi da tenere in considerazione sono:

- la *natura* della passività: occorre individuare la causa specifica generatrice della passività, riferibile a precise situazioni e condizioni che alla data del bilancio l'hanno determinata;
- il *grado di esistenza* dell'evento: deve essere valutata l'esistenza dell'evento gestionale generatore della passività, al fine di verificare se questa debba essere iscritta nei fondi rischi (evento di esistenza probabile) o nei fondi oneri (evento di esistenza certa). Al fine di apprezzarne la probabilità di realizzazione, gli eventi possono classificarsi come probabili, possibili e remoti. Un evento è probabile quando il suo accadimento è ritenuto più verosimile piuttosto che il contrario, in base a motivi ed argomenti oggettivi e attendibili; è possibile quando dipende da una circostanza che può o meno verificarsi, per cui il suo grado di accadimento è inferiore al probabile. Si tratta, dunque, di eventi caratterizzati da una ridotta probabilità di realizzazione. Un evento è remoto quando ha scarsissime possibilità di verificarsi, ovvero potrà accadere solo in situazioni eccezionali;
- l'*ammontare* della passività: l'accantonamento deve essere effettuato quando il relativo ammontare è quantificabile in modo certo, o, se incerto, possa essere ragionevolmente stimato.

Gli accantonamenti ai fondi per rischi e oneri sono rilevati nell'esercizio in cui sono soddisfatti tutti i requisiti sopra indicati. Ne consegue che non possono iscriversi fondi rischi e oneri nei seguenti casi:

- per la copertura di rischi generici connessi allo svolgimento della gestione, la cui naturale fonte di finanziamento è rappresentata dal patrimonio netto. Pertanto, per far fronte a detti rischi è possibile costituire apposite riserve di utili in sede di approvazione del bilancio di esercizio;
- per rilevare passività ritenute possibili o remote;

- per rilevare passività potenziali ritenute probabili, ma il cui ammontare non può essere determinato se non in modo arbitrario e aleatorio.

Non possono, inoltre, essere iscritti fondi rischi e oneri per rettificare i valori dell'attivo, né per rilevare passività, di qualsivoglia natura, che costituiscono veri e propri debiti sulla base dei criteri di esigibilità ed esatta determinazione del creditore o delle categorie di creditori (come, ad esempio, nel caso di somme relative a costi di competenza per ferie maturate e non godute, cioè ore di lavoro prestate e non retribuite in attesa di successiva fruizione, posto il divieto di monetizzazione per le Università statali).

Regole di rilevazione degli accadimenti gestionali successivi alla chiusura dell'esercizio

Per gli eventi successivi alla data di chiusura dell'esercizio si osservano le seguenti regole:

a) Fatti successivi che non devono essere recepiti nei documenti di bilancio

I fatti avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio e relativi a situazioni che non erano esistenti alla data di riferimento del bilancio non danno luogo a rilevazioni per rischi e oneri, in quanto di competenza dell'esercizio successivo; tuttavia, se rilevanti, sono illustrati nella nota integrativa perché rappresentano avvenimenti la cui mancata comunicazione potrebbe compromettere la possibilità per i destinatari dell'informazione di bilancio di fare corrette valutazioni e prendere appropriate decisioni;

b) Fatti successivi che devono essere recepiti nei documenti di bilancio

Gli eventi verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio, ma prima della formazione del bilancio, che evidenzino condizioni già esistenti alla data di redazione dello stesso e richiedano modifiche ad un fondo già iscritto, comportano la modifica del progetto di bilancio per tenere conto di tali effetti. In questi casi, il fatto conosciuto dopo la chiusura dell'esercizio consente di aggiornare le conoscenze che avevano indotto gli amministratori ad effettuare l'accantonamento e, dunque, di effettuare una stima della passività più vicina alla realtà. È il caso, ad esempio, della definizione dopo la chiusura dell'esercizio di una causa legale esistente alla data di bilancio per un importo diverso da quello prevedibile a tale data, oppure di un premio da corrispondere ai dipendenti quale emolumento diverso da quello stanziato nel bilancio in chiusura;

c) Fatti successivi che possono incidere sulla continuità aziendale

Alcuni fatti successivi alla data di chiusura dell'esercizio possono sollevare dubbi sulla permanenza del presupposto di continuità aziendale. Ciò può accadere quando, a seguito di essi, la condizione gestionale dell'Università presenti un deterioramento strutturale dell'equilibrio economico-finanziario da cui può scaturire una situazione di dissesto. In tali fattispecie, la nota integrativa deve riportare adeguata illustrazione degli eventi accaduti affinché il Consiglio di amministrazione ne possa tenere conto ai fini della destinazione delle risorse disponibili e dell'adozione di misure finalizzate a ripristinare una situazione di equilibrio, ivi comprese quelle di cui al D.Lgs. 27 ottobre 2011, n. 199.

Il termine entro cui il fatto si deve verificare perché se ne tenga conto è la data di formazione del bilancio, che nella generalità dei casi è individuata con la data di redazione del progetto di bilancio d'esercizio. Tuttavia, se tra la data di formazione del bilancio e la data di approvazione da parte del Consiglio di amministrazione si verificassero eventi tali da avere un effetto rilevante sul documento contabile, il progetto di bilancio deve essere adeguatamente modificato.

L'entità dell'accantonamento ai fondi è misurata facendo riferimento alla migliore stima dei costi alla data di redazione del bilancio di esercizio. Detto processo di valutazione potrebbe non concludersi con

la definizione di un importo puntuale e preciso. Tuttavia, in linea generale, si può comunque pervenire alla determinazione di un campo di variabilità di valori. In tali fattispecie, l'accantonamento deve rappresentare la migliore stima fattibile tra i limiti massimi e minimi del campo di variabilità dei valori determinati. Nel processo di stima dell'accantonamento devono comunque essere rispettati i postulati di bilancio ed in particolare i requisiti di imparzialità, oggettività e verificabilità delle valutazioni.

Classificazione e contenuto delle voci

Lo schema di stato patrimoniale di cui al D.M. n. 19/2014 non prevede l'articolazione in voci della classe intestata ai fondi rischi e oneri, che sono elencate in via esemplificativa nell'MTO.

Di seguito si fornisce un'elencazione di massima delle poste che possono trovare più frequente applicazione nella prassi contabile delle Università, recepite nel piano dei conti dell'Ateneo.

Fondi rischi

- *Fondo imposte per contenziosi in corso*, che accoglie gli accantonamenti per imposte probabili, aventi ammontare o data di sopravvenienza indeterminata, derivanti da accertamenti non definitivi o contenziosi in corso e altre fattispecie similari;
- *Fondo per rischi su progetti rendicontati*, che accoglie le somme accantonate per il rischio di mancato riconoscimento dei costi rendicontati a valere su progetti finanziati da soggetti esterni;
- *Fondi per rischi su cambi*, che accoglie gli accantonamenti per rischi di perdite su operazioni in valuta;
- *Altri fondi per rischi*, che accoglie passività per rischi di natura residuale.

Fondi oneri

- *Fondo per trattamento di quiescenza e simili*, che accoglie gli accantonamenti per fondi previdenziali integrativi, diversi dal trattamento di fine rapporto di cui all'art. 2120 del Codice civile;
- *Fondo per imposte differite*, che accoglie gli importi delle imposte di competenza determinati in base alle differenze temporanee imponibili;
- *Fondo comune di Ateneo*, che accoglie le somme dovute al personale tecnico-amministrativo derivanti dai ricavi delle attività conto terzi, nei limiti fissati dalla contrattazione integrativa;
- *Fondo per rinnovi contrattuali e scatti/adequamenti stipendiali*, che accoglie gli importi stimati degli incrementi retributivi spettanti al personale tecnico-amministrativo e al personale docente per effetto, rispettivamente, dei rinnovi della contrattazione collettiva nazionale e degli scatti stipendiali e adeguamenti Istat;
- *Altri fondi per il personale*, in cui rientrano ulteriori accantonamenti per emolumenti di varia natura spettanti al personale docente e tecnico-amministrativo non classificabili nei debiti;
- *Fondo per copertura perdite di società partecipate*, che accoglie gli accantonamenti per la copertura delle perdite di società partecipate di cui l'Università è obbligata a farsi carico;
- *Altri fondi per oneri*, che accoglie passività per rischi di natura residuale.

Con riferimento ai fondi per oneri relativi al personale dipendente, va precisato che gli stessi accolgono solo accantonamenti per costi di competenza dell'esercizio - e, dunque, di somme il cui diritto e maturazione si correlano in modo specifico con la prestazione resa nel periodo amministrativo - rispetto ai quali non sia determinabile l'entità effettiva o il creditore, in quanto determinati o determinabili in modo definitivo solo dopo la data di chiusura del progetto di bilancio. Qualora invece la determinazione dell'importo e del beneficiario fosse certa, in quanto derivante da parametri conosciuti e a favore di beneficiari definiti prima della conclusione dell'iter per la predisposizione del

progetto di bilancio da inviare in approvazione, deve essere utilizzata una voce fra i debiti dello stato patrimoniale.

Al riguardo, la Nota Tecnica n. 6/2020 della Commissione MUR per la contabilità economico-patrimoniale delle Università ha precisato che, al fine di rispettare il principio di prevalenza della sostanza sulla forma, sia opportuno classificare tra i debiti i costi del personale determinabili con ragionevole certezza sia nell'ammontare – anche nella sua dimensione complessiva, a prescindere dal successivo riparto a favore degli aventi diritto – sia nella loro scadenza. In tal senso, è preferibile classificare tra i debiti alcune poste riguardanti oneri del personale riconducibili a premialità o indennità di risultato che, sia pure correlabili a valutazioni ex-post, nella generalità dei casi danno origine a successivi esborsi il cui ammontare complessivo è determinabile, a carico dell'Ateneo, con ragionevole certezza alla data di redazione del bilancio, quali:

- oneri per le premialità (L. 240/2010, art. 9), laddove sia certo l'ammontare complessivo, mancando unicamente la definizione dei criteri per il riparto fra i vari aventi diritto;
- oneri connessi agli incentivi
- indennità di risultato del Direttore Generale
- indennità di risultato dei dirigenti
- fondi accessori al personale tecnico-amministrativo
- remunerazioni per attività c/terzi e similari, da imputare e rilevare nell'esercizio di competenza e di maturazione dei correlati proventi

Vanno rilevate nei debiti anche gli oneri derivanti dalle ricostruzioni di carriere, gli oneri “una tantum” e quelli per lavoro straordinario.

Con riferimento agli oneri per risorse destinate al welfare aziendale, la nota tecnica in argomento chiarisce che se non vi è stata l'effettiva attribuzione dei benefici e la risorsa deriva dalla previsione a livello di budget dell'esercizio, non devono essere rilevati costi in bilancio, sia nei fondi che nei debiti. Questo comportamento va adottato in tutti i casi in cui manca il presupposto dell'obbligazione fra le parti datore e lavoratore, per cui la correlazione si rileva solo all'atto della materiale attribuzione del benefit al personale.

Al contrario, gli importi dovuti al personale dipendente di competenza dell'esercizio che, alla data di approvazione del bilancio, presentino incertezze in merito alla loro quantificazione definitiva devono alimentare la formazione di fondi oneri futuri. Rientrano in questa casistica gli oneri connessi agli scatti stipendiali dei docenti maturati nel corso dell'esercizio, la cui effettiva corresponsione dipende dalla valutazione finale delle singole posizioni, nonché gli oneri derivanti da rinnovi contrattuali relativi al personale tecnico-amministrativo e bibliotecario, il cui ammontare definitivo può essere solo frutto di una stima, in assenza dell'approvazione e definizione dei contratti collettivi nazionali alla data di approvazione del bilancio.

Gli eventuali altri fondi per rischi e oneri devono essere adeguatamente dettagliati per natura e finalità nella nota integrativa, che deve anche rappresentare in modo trasparente la rilevazione e valutazione iniziale, l'utilizzo nell'esercizio e le eventuali rettifiche apportate ai fondi in parola.

Utilizzo dei fondi

I fondi devono essere utilizzati a seguito della manifestazione dell'evento che aveva in origine causato l'accantonamento. L'utilizzo avviene in modo diretto, iscrivendo in dare il fondo per rischi e oneri e non rilevando, pertanto, un componente negativo nel conto economico.

Nel caso in cui, al verificarsi dell'evento, il fondo iscritto non sia sufficiente a coprire l'ammontare degli oneri effettivamente sostenuti (ad esempio, la stima a suo tempo effettuata è risultata inferiore all'ammontare effettivo della passività), o risulti eccedente, la differenza negativa o positiva è rilevata nelle voci di conto economico in coerenza con quelle cui si riferisce l'accantonamento originario.

I.6 Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 2424-bis, comma 4, Codice civile; OIC 31 (Fondi per rischi e oneri e Trattamento di fine rapporto).

Nozione

Il trattamento di fine rapporto (TFR) rappresenta la prestazione cui il lavoratore subordinato ha diritto in ogni caso di cessazione del rapporto di lavoro, ai sensi dell'articolo 2120 del Codice civile (*Disciplina del trattamento di fine rapporto*). Nell'Università la posta è utilizzata unicamente in riferimento ai collaboratori ed esperti linguistici e al personale a tempo determinato.

Iscrizione e valutazione

Il trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato è iscritto nella classe C del passivo. Il relativo accantonamento è effettuato nel conto economico alla voce **B.VIII.1d esperti linguistici**.

Il TFR spettante al personale dipendente in forza di legge o di contratto, al momento di cessazione del rapporto di lavoro subordinato, costituisce onere retributivo certo da iscrivere in ciascun esercizio in base al criterio della competenza economica.

La passività relativa al trattamento di fine rapporto è congrua quando corrisponde al totale delle singole indennità maturate a favore dei dipendenti alla data di chiusura del bilancio, al netto degli acconti erogati, e cioè è pari a quanto si sarebbe dovuto corrispondere ai dipendenti nell'ipotesi in cui a tale data fosse cessato il rapporto di lavoro.

Nel caso in cui i contratti in vigore siano scaduti prima della data di bilancio e gli effetti del loro rinnovo sul trattamento di fine rapporto siano ragionevolmente stimabili, ancorché non formalmente definiti alla data suddetta, per l'eventuale accantonamento si tiene conto di quanto previsto dall'OIC 29 per la rilevazione degli effetti relativi ai fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio.

Gli ammontari di TFR relativi a rapporti di lavoro cessati, il cui pagamento è già scaduto o scadrà ad una data determinata dell'esercizio successivo, soddisfano i criteri per essere considerati debiti e sono quindi classificati nello stato patrimoniale nella voce **D.12) Altri debiti**.

I.7 Debiti

Riferimenti normativi e principi contabili: OIC 19 (Debiti).

Nozione

Il D.M. n. 19/2014 e l'MTO non contengono una definizione dei debiti, per la quale bisogna fare riferimento ai principi contabili nazionali, secondo cui i debiti sono passività di natura determinata ed esistenza certa, che rappresentano obbligazioni a pagare ammontari fissi o determinabili di disponibilità liquide, o di beni e servizi aventi un valore equivalente, di solito ad una data stabilita, nei confronti di finanziatori, fornitori ed altri soggetti. I debiti, pertanto, rappresentano sempre obbligazioni attuali di pagamento nei confronti di creditori individuati e sono caratterizzati dagli elementi di *certezza* dell'esistenza e *determinatezza* dell'ammontare e della scadenza. I debiti, pertanto, vanno distinti sia

dai fondi, che sono indeterminati nell'ammontare o nella data di manifestazione, sia dagli impegni, che sono meri accordi per adempiere in futuro a certe obbligazioni assunte.

Iscrizione e valutazione

I debiti commerciali, ossia quelli derivanti da scambi di mercato, sono rilevati secondo il principio di competenza nel momento in cui il processo produttivo è completato e si è verificato il passaggio sostanziale del diritto di proprietà, che si considera avvenuto quando si verifica il trasferimento dei rischi e benefici, salvo che per accordi contrattuali questo non avvenga diversamente. Per i beni mobili il trasferimento di rischi e benefici avviene con la spedizione o la consegna; per i beni immobili, e tutti quelli per i quali è previsto un atto pubblico, con la data di stipula dell'atto di compravendita; negli acquisti rateali, al momento della consegna del bene, anche se la proprietà si acquista con il pagamento dell'ultima rata.

I debiti originati da servizi sono rilevati al momento in cui il servizio viene reso.

I debiti di finanziamento e quelli originati da operazioni diverse da scambi di mercato, sono iscritti in bilancio quando sorge l'obbligazione della società al pagamento, da individuarsi sulla base delle norme legali e contrattuali. In particolare, i debiti di finanziamento sono iscritti in bilancio al momento dell'erogazione del finanziamento.

I debiti per gli acconti da clienti sono iscritti quando sorge il diritto all'incasso dell'acconto.

Nel caso dei debiti tributari, dei debiti verso istituti di previdenza e assistenza e degli altri debiti, l'iscrizione del debito avviene quando è sorta l'obbligazione al pagamento, da individuarsi sulla base delle norme legali e contrattuali.

I debiti sono valutati al valore nominale.

Classificazione e contenuto delle voci

Lo schema di stato patrimoniale di cui al D.M. n. 19/2014 prevede l'articolazione dei debiti in dodici voci, intestate alle tipologie di soggetti nei confronti dei quali è sorta l'obbligazione di pagamento, distinguendo:

- 1) mutui e debiti verso banche
- 2) debiti verso MUR e Amministrazioni centrali
- 3) debiti verso Regioni e Province autonome
- 4) debiti verso altre Amministrazioni locali
- 5) debiti verso l'Unione Europea e il Resto del mondo
- 6) debiti verso Università
- 7) debiti verso studenti
- 8) acconti
- 9) debiti verso fornitori
- 10) debiti verso dipendenti
- 11) debiti verso società o enti controllati
- 12) altri debiti

Ai fini di una corretta classificazione del debito, si deve quindi prestare particolare attenzione alla natura del creditore.

Lo schema legale di stato patrimoniale richiede la separata indicazione dei debiti i cui importi sono esigibili oltre l'esercizio successivo.

I.8 Ratei e risconti: principi generali

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. g), D.M. n. 19/2014; art. 2424-bis, comma 6, Codice civile; OIC 18 (Ratei e risconti).

Nozione

L'art. 4, comma 1, lett. g) del D.M. n. 19/2014 definisce i ratei e i risconti, richiamando integralmente la nozione civilistica, secondo cui “Nella voce ratei e risconti attivi devono essere iscritti i proventi di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi, e i costi sostenuti entro la chiusura dell'esercizio ma di competenza di esercizi successivi. Nella voce ratei e risconti passivi devono essere iscritti i costi di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi e i proventi percepiti entro la chiusura dell'esercizio ma di competenza di esercizi successivi. Possono essere iscritte in tali voci soltanto quote di costi e proventi, comuni a due o più esercizi, l'entità dei quali varia in ragione del tempo” (art. 2424-bis, comma 6, Codice civile).

Nel contesto universitario, i ratei e risconti sono utilizzati, tra l'altro, per la rilevazione di operazioni gestionali tipiche, quali i progetti e le commesse di ricerca, i contributi pluriennali in conto esercizio e i contributi in conto capitale, la contribuzione studentesca, il finanziamento di borse di studio e assegni di ricerca, ecc.

Iscrizione e valutazione

In base ai principi generali, i ratei e i risconti sono rilevati quando si verificano le seguenti condizioni:

- il contratto di riferimento inizia in un esercizio e termina in uno successivo;
- il corrispettivo delle prestazioni è contrattualmente dovuto in via anticipata o posticipata rispetto a prestazioni comuni a due o più esercizi consecutivi;
- l'entità dei ratei e risconti varia con il trascorrere del tempo.

Non possono essere rilevati nei ratei e risconti, in quanto non vengono rispettate le condizioni sopra indicate, i proventi e gli oneri la cui competenza è maturata per intero nell'esercizio cui si riferisce il bilancio o in quelli successivi (ad esempio: fatture ancora da emettere e ricevere; interessi attivi maturati ma non ancora accreditati su conti correnti; anticipi ricevuti o pagati nel corso dell'anno a fronte di canoni di locazione che maturano solo nell'esercizio successivo).

Alla fine di ciascun esercizio si procede alla verifica di permanenza delle condizioni che hanno determinato la rilevazione iniziale del rateo o del risconto e, se necessario, sono apportate le necessarie rettifiche di valore. Si effettua, dunque, una nuova valutazione per aggiornare il saldo a fine esercizio, che tiene conto non solo del trascorrere del tempo ma anche dell'eventuale recuperabilità dell'importo iscritto in bilancio.

Nel caso dei ratei attivi, la parte maturata, è esposta in bilancio al valore nominale, salvo eventuali rettifiche per tenere conto del relativo valore presumibile di realizzazione. Se il valore presumibile di realizzazione è inferiore al valore contabile del rateo attivo, viene rilevata una svalutazione nel conto economico. Le svalutazioni dei ratei e risconti attivi di natura non finanziaria (ad esempio, derivanti da contratti di locazione) viene contabilizzata nella voce **B.X.4) Svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e nelle disponibilità liquide** del conto economico. Viceversa, le svalutazioni dei ratei e risconti attivi di natura finanziaria sono incluse nelle pertinenti voci della classe **D Rettifiche di valore di attività finanziarie**.

Nel caso dei ratei passivi, la parte maturata è esposta in bilancio al valore nominale.

Per quanto concerne la valutazione dei risconti attivi, è necessaria la valutazione del futuro beneficio economico correlato a questi costi differiti. Se tale beneficio è inferiore (in tutto o in parte) alla quota riscontata, occorre procedere ad opportune rettifiche di valore rilevando una perdita di valore nella voce B.X.4 del conto economico in contropartita della riduzione del risconto attivo.

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

Per alcune vicende gestionali specifiche delle Università, rappresentate mediante rilevazione di ratei e risconti, valgono le regole di iscrizione e valutazione previste dall'MTO più avanti esaminate.

Classificazione e contenuto delle voci

Il D.M. n. 19/2014, come modificato dal D.I. n. 394/2017, prevede l'articolazione dei ratei e risconti, sia per l'attivo che per il passivo, in due classi di voci:

per l'attivo:

- la classe C *Ratei e risconti attivi*, che accoglie le poste attive di tale natura generalmente rilevate in tutte le aziende;
- la classe D *Ratei attivi per progetti e ricerche in corso*, che accoglie le poste attive riferite alle commesse, alle ricerche e ai progetti finanziati e cofinanziati, rilevate secondo i principi contabili specifici stabiliti per le Università;

per il passivo:

- la classe E *Ratei e risconti passivi e contributi agli investimenti*, suddivisa a sua volta in due voci: e1) *Contributi agli investimenti*, che accoglie i risconti passivi correlati alla rilevazione dei contributi ricevuti dall'Università per l'effettuazione di investimenti; e2) *Ratei e risconti passivi*, che accoglie i ratei e risconti passivi generalmente rilevati in tutte le aziende;
- la classe F *Risconti passivi per progetti e ricerche in corso*, che accoglie le poste passive riferite alle commesse, alle ricerche e ai progetti finanziati e cofinanziati, rilevate secondo i principi contabili specifici stabiliti per le Università.

I.8a) Ratei e risconti per progetti e ricerche in corso

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. g), D.M. n. 19/2014; art. 2426, comma 1, punto 11), Codice civile; MTO, pp. 76-89 (La valutazione dei progetti, delle commesse e delle ricerche nelle Università); OIC 23 (Lavori in corso su ordinazione).

Nozione

Il D.M. n. 19/2014, ai fini della rappresentazione contabile e della valutazione dei progetti, e delle commesse e delle ricerche in corso di esecuzione, ha optato per una metodologia semplificata di rilevazione tesa ad agevolare le Università nella transizione dalla contabilità finanziaria alla contabilità economico-patrimoniale. Pertanto, la prassi contabile relativa alle poste suddette si differenzia da quella propriamente prevista dai principi contabili nazionali (OIC 23 *Lavori in corso su ordinazione*), prevedendo l'utilizzo di ratei e risconti per la loro esposizione in bilancio.

Rientrano nella casistica in esame tutte le attività effettuate dall'Università su incarico di un committente, più genericamente definite *iniziative* dall'MTO. A tal riguardo, quest'ultimo precisa che la riformulazione dell'art. 4, comma 1, lett. g), del D.M. n. 19/2014, ad opera del D.I. n. 394/2017, chiarisce la *ratio* della norma di includere nella fattispecie non solo le commesse, riconducibili

all'attività commerciale (prestazioni sinallagmatiche), ma anche i progetti e le ricerche rientranti nell'attività istituzionale (prestazioni non sinallagmatiche), intendendo con ciò riferirsi a tutte le iniziative svolte dalle Università su incarico o nell'interesse di un committente.

Caratteristiche comuni a tali attività sono quelle di essere effettuate sulla base di contratti o convenzioni, di durata normalmente ultrannuale, aventi ad oggetto la realizzazione di un output specifico, tangibile o meno, facente parte di un progetto unitario. Ne sono esempi tipici, nelle Università, i progetti di ricerca acquisiti su base competitiva, quali PRIN, PON, Progetti finanziati dall'Unione Europea, ovvero le commesse di ricerca affidate da imprese o altri soggetti. Non rientrano, quindi, in questa tipologia le commesse aventi caratteristica di offerta in serie, quali, ad esempio, i corsi di formazione a catalogo offerti sul mercato, che danno luogo a ricavi da servizi didattici, nonché prestazioni conto terzi eseguite sulla base di tariffari. In generale, sono considerate in serie le prestazioni che prevedono l'offerta di servizi standard preconfezionati ai quali il cliente aderisce acquistando il diritto alla partecipazione.

Per progetti, commesse o ricerche di durata ultrannuale, si intendono attività o prestazioni che investono un periodo di tempo superiore a dodici mesi. Per durata s'intende il tempo che intercorre tra la data d'inizio di realizzazione delle iniziative e la data di erogazione e conclusione delle stesse, entrambe determinate dal contratto o da altro documento formale; ciò indipendentemente dalla data in cui si è perfezionato il contratto, l'incarico o la richiesta di prestazione.

Iscrizione e valutazione

Il D.M. n. 19/2014 prevede che le entrate originate da progetti, commesse e ricerche finanziate/cofinanziate siano registrate come ricavi e non come anticipi. Nel caso in cui nell'esercizio i costi registrati siano maggiori dei ricavi, in sede di assestamento è necessario valorizzare i ricavi di competenza e iscrivere in contropartita un corrispondente rateo attivo nello stato patrimoniale; nel caso opposto, in cui i ricavi siano maggiori dei costi, occorre rinviare parte dei primi agli esercizi successivi con lo strumento contabile del risconto passivo.

Il medesimo decreto stabilisce, altresì, che ai fini della corretta valorizzazione dei ratei e risconti correlati alle suddette iniziative, si deve tenere conto della loro durata, a seconda che sia annuale o pluriennale. Nel caso di durata annuale o infrannuale, la valutazione avviene con il criterio della *commessa completata*; nel caso di durata pluriennale, la valutazione avviene con il criterio della *commessa completata* o in base al criterio della *percentuale di completamento*.

Il criterio della commessa completata determina l'ammontare dei ricavi di competenza originati dalla commessa, negli esercizi in cui la stessa è in corso di esecuzione, in misura pari ai costi ad essa imputati; rileva, altresì, il margine di commessa nell'esercizio in cui il contratto è giunto a conclusione.

Il criterio della percentuale di completamento, viceversa, determina l'ammontare dei ricavi di competenza originati dalla commessa (corrispettivi maturati) e il relativo margine in misura corrispondente allo stato di avanzamento quantificato alla fine dell'esercizio.

Il criterio di valutazione adottato deve essere esplicitato in nota integrativa.

Nel caso di iniziative pluriennali, l'adozione del criterio della percentuale di completamento è da ritenere il più coerente con il principio di competenza economica poiché consente la rilevazione dei costi, dei ricavi e del risultato di commessa negli esercizi in cui le attività sono eseguite.

Detto criterio, tuttavia, è applicabile solo in presenza delle seguenti condizioni:

- esistenza di un contratto vincolante che definisca chiaramente obblighi e corrispettivi;
- diritto alla percezione dei corrispettivi maturati con ragionevole certezza;
- non sono presenti situazioni di incertezza delle condizioni contrattuali;

- risultato della commessa attendibilmente misurabile.

In assenza delle suddette condizioni, anche nelle iniziative pluriennali deve essere applicato il criterio della commessa completata.

Laddove sia utilizzato il criterio della percentuale di completamento, tra le varie metodologie per determinare lo stato di avanzamento, l'Università adotta quella del costo sostenuto (*cost to cost*), in base alla quale i costi sostenuti a una certa data sono rapportati ai costi di commessa totali stimati. La percentuale così determinata è applicata al totale dei ricavi stimati di commessa, ottenendone il valore dei lavori eseguiti e, quindi, i ricavi maturati a tale data. I costi da utilizzare sono quelli effettivi, diretti e indiretti, idonei a misurare lo stato di avanzamento.

L'applicazione di tale metodo presuppone, in ogni caso:

- l'esistenza di un sistema procedurale interno che consenta stime attendibili e aggiornate dei costi e ricavi totali di commessa;
- la possibilità oggettiva di formularle, tenuto conto della tipologia dei lavori, delle clausole contrattuali, ecc.

I costi indiretti sono imputati alle singole commesse con criteri sistematici e razionali definiti dal sistema di contabilità analitica adottato dall'Università; tali criteri sono applicati coerentemente a tutti i costi che hanno caratteristiche simili. I costi generali e amministrativi sono considerati ai fini della determinazione dei costi di commessa laddove siano specificamente addebitabili al committente sulla base delle clausole contrattuali.

1.8b) Risconti passivi per contributi agli investimenti

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 2, lett. b), D.M. n. 19/2014; MTO, pp. 99-103 (Contributi conto capitale/impianti); OIC 16 (Immobilizzazioni materiali).

Nozione

I contributi agli investimenti, o contributi in conto capitale, rappresentano somme erogate o apporti effettuati da soggetti pubblici e privati per favorire il potenziamento, la crescita o la ristrutturazione del patrimonio dell'Università, in modo da aumentarne la posizione competitiva mediante incrementi della capacità produttiva.

All'interno della categoria generale dei contributi in conto capitale sono compresi i *contributi in conto impianti*. Si tratta di contributi erogati dallo Stato o da altri enti pubblici o privati, finalizzati alla realizzazione di iniziative dirette alla costruzione, riattivazione e ampliamento di immobilizzazioni materiali, commisurati parzialmente o totalmente al costo delle medesime. Pertanto, i contributi in conto impianti sono concessi specificamente per consentire l'acquisizione agevolata di beni strumentali ammortizzabili o interventi incrementativi su beni già posseduti.

Il D.M. n. 19/2014, all'art. 4, comma 2, lett. b), definisce i contributi in conto capitale (o conto impianti) come le somme erogate a fondo perduto dallo Stato o da altri enti, pubblici o privati, per la realizzazione di opere e per l'acquisizione di beni durevoli; per cui l'Università non ha facoltà di distogliere tali contributi dall'uso previsto dalle leggi o dalle disposizioni in base alle quali sono stati erogati. Essi, dunque, hanno natura di fondi vincolati.

Iscrizione e valutazione

Ai sensi dell'art. 4, comma 1, lett. e), del D.M. n. 19/2014, i contributi in conto impianti sono rilevati nel momento in cui esiste una comunicazione ufficiale, o, se erogati da amministrazioni pubbliche, un provvedimento ufficiale che ne attesta la concessione. Qualora l'erogazione avvenga per stati di avanzamento (ad esempio, per contributi relativi all'esecuzione di opere pubbliche), il contributo è iscritto se esiste la ragionevole certezza che le condizioni previste per il suo riconoscimento siano soddisfatte e che lo stesso sarà erogato. L'iscrizione in bilancio avviene, infatti, quando si tratta di somme acquisite sostanzialmente in via definitiva.

In merito alla contabilizzazione dei contributi in conto impianti, il D.M. n. 19/2014 prevede che gli stessi siano iscritti nel conto economico in base alla vita utile del cespite, imputando tra i proventi il contributo e riscontandone quota ogni anno fino alla conclusione del periodo di ammortamento, ammortizzando contemporaneamente il cespite capitalizzato per il suo intero valore. In sostanza, il legislatore ha optato per il metodo di rilevazione indiretto di cui all'OIC 16, par. 88, che garantisce la maggiore trasparenza nella relativa rappresentazione contabile.

In sede di impianto del primo stato patrimoniale, l'MTO prevede che gli importi dei contributi in conto capitale ricevuti e non ancora utilizzati siano iscritti tra le riserve di patrimonio netto vincolato, nelle voci A.II.1 o A.II.3 del passivo patrimoniale, per essere girati successivamente, al momento dell'effettivo utilizzo, nella pertinente voce dei risconti passivi in coerenza con l'effettiva destinazione. L'MTO precisa che si tratta di una pratica contabile transitoria per effetto del passaggio dalla contabilità finanziaria alla contabilità economico-patrimoniale e per valori in progressivo esaurimento fino al loro totale azzeramento.

I crediti correlati ai contributi in conto impianti sono valutati al valore di presumibile realizzo.

I.8c) Ratei e risconti da contribuzione studentesca

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 2, lett. a), D.M. n. 19/2014; MTO, pp. 69-75 (Proventi e crediti verso studenti).

Una componente rilevante dei ratei e risconti è rappresentata, per le Università, dalle poste attive e passive correlate ai proventi da tasse e contributi versati dagli studenti, ai quali si rinvia per la definizione del relativo trattamento contabile (vedi *infra*, par. I.11a).

I.9 Conti d'ordine

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. b), e art. 5, comma 1, lett. b), g), j), D.M. n. 19/2014; art. 2427, punto 9), Codice civile.

Nozione

I conti d'ordine rilevano fatti di gestione che, pur non influenzando sull'entità del patrimonio e del risultato economico di esercizio, possono generare effetti sugli stessi in esercizi successivi. Essi hanno ad oggetto la rilevazione di rischi, impegni e beni di terzi presso l'Università.

Iscrizione e valutazione

I valori relativi ai fatti gestionali concernenti rischi, impegni e beni di terzi utilizzati dall'Università sono registrati in coppie di conti funzionanti in maniera antitetica, poiché l'uno rileva l'oggetto (aspetto originario) e l'altro il soggetto (aspetto derivato). Nel momento in cui l'entità dei rischi, degli impegni o dei beni di terzi, per effetto della gestione, si riduce o si azzerà, si effettua una registrazione opposta nei medesimi conti. In questo modo, a fine esercizio il saldo di ciascuna coppia di conti d'ordine riporta il valore residuo dei rischi, degli impegni o dei beni di terzi ancora in essere presso l'Università, da esporre in calce allo stato patrimoniale.

Classificazione e contenuto delle voci

I principi contabili delle Università non forniscono indicazioni sulla classificazione delle voci da esporre nei conti d'ordine, che possono tuttavia ricondursi, in base ad una lettura coordinata degli artt. 4 e 5 del D.M. n. 19/2014, e dell'art. 2427, punto 9), del Codice civile, nei beni mobili e immobili di proprietà di terzi in uso presso l'Università (ad esempio: beni in uso perpetuo e gratuito, in deposito, in cauzione), nelle garanzie dallo stesso prestate direttamente o indirettamente a terzi (fidejussioni, avalli, lettere di patronage, pegni, ipoteche, ecc.) e negli impegni verso terzi esistenti alla fine dell'esercizio, relativi essenzialmente ad ordini cui non ha fatto seguito la consegna del bene o l'erogazione del servizio.

I.10 Schema e contenuto del conto economico

Riferimenti normativi e principi contabili: Allegato 1, D.M. n. 19/2014; artt. 2425 Codice civile; Nota Tecnica Commissione COEP MUR n. 1/2017 (Tipologia delle voci di ricavi e costi nello schema di conto economico); OIC 12 (Composizione e schemi del bilancio di esercizio).

I.10a) Struttura

Lo schema di conto economico contemplato dal D.M. n. 19/2014 è di tipo scalare, poiché perviene al risultato di esercizio attraverso la rappresentazione di risultati intermedi e consente di suddividere la gestione in aree omogenee. In particolare, la struttura del conto economico identifica sei classi di voci, contrassegnate da lettere maiuscole dell'alfabeto, e un risultato intermedio, riferito al saldo della gestione operativa:

- A) Proventi operativi
- B) Costi operativi
- Differenza tra proventi e costi operativi (A - B)
- C) Proventi e oneri finanziari
- D) Rettifiche di valore di attività finanziarie
- E) Proventi e oneri straordinari
- F) Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite, anticipate
- Risultato di esercizio

Lo schema legale prevede la suddivisione delle classi afferenti all'area della gestione operativa nelle seguenti sottoclassi, contrassegnate da numeri romani:

- A) Proventi operativi
 - I. Proventi propri
 - II. Contributi
 - III. Proventi per attività assistenziale
 - IV. Proventi per gestione diretta interventi per il diritto allo studio

- V. Altri proventi e ricavi diversi
 - VI. Variazione rimanenze
 - VII. Incremento delle immobilizzazioni per lavori interni
- B) Costi operativi
- VIII. Costi del personale
 - IX. Costi della gestione corrente
 - X. Ammortamenti e svalutazioni
 - XI. Accantonamenti per rischi e oneri
 - XII. Oneri diversi di gestione

Le sottoclassi I e II dei Proventi operativi e le sottoclassi VIII, IX e X dei costi operativi sono suddivise in voci, contrassegnate da numeri arabi. Le classi C, D ed E sono suddivise direttamente in voci, mentre la classe F non presenta alcuna suddivisione al suo interno.

L'articolazione dello schema legale di conto economico in classi permette di individuare le aree gestionali in cui può idealmente scomporsi l'attività dell'Ateneo, vale a dire:

- la gestione operativa (classi A e B)
- la gestione finanziaria (classi C e D)
- la gestione straordinaria (classe E)
- la gestione tributaria (classe F)

Tra le aree gestionali assume una rilevanza preminente quella della *gestione operativa*, che si riferisce a tutti gli accadimenti di esercizio rientranti nell'attività abitualmente svolta dall'Università, ad eccezione delle operazioni di natura finanziaria. La gestione operativa, a sua volta, comprende la *gestione caratteristica*, che identifica l'attività distintiva dell'Università, individuandone la sua ragion d'essere quale istituzione di ricerca scientifica e formazione superiore, e quelle ad esse strettamente connesse e complementari; la *gestione accessoria*, costituita dalle operazioni che, pur rientrando nell'attività operativa dell'Università, non sono caratterizzanti rispetto alla sua missione. Si tratta, generalmente, di attività relative all'impiego di risorse eccedenti rispetto ai fabbisogni della gestione caratteristica (ad esempio, locazione di spazi o immobili non utilizzati in attività istituzionali), tese a produrre redditi da reinvestire nella stessa. Vi rientrano anche operazioni che danno origine a plusvalenze e minusvalenze da alienazione cespiti di natura non straordinaria.

Lo schema di bilancio legale non consente di separare i risultati delle due gestioni, che affluiscono in modo indistinto nel risultato operativo (differenza tra proventi e costi operativi). Il piano dei conti, tuttavia, è strutturato in modo da agevolare tale distinzione, che trova la sua compiuta rappresentazione nello schema di bilancio gestionale, alimentato dalla contabilità analitica e funzionale al controllo di gestione.

La *gestione finanziaria* comprende i proventi e gli oneri derivanti dalla gestione di attività finanziarie, le rettifiche di valore (in aumento o in diminuzione) delle stesse; gli oneri finanziari, con particolare riguardo a quelli connessi all'acquisizione di finanziamenti a titolo oneroso; nonché gli utili e le perdite su operazioni in valuta. L'insieme delle operazioni rientranti nella gestione operativa e nella gestione finanziaria descrivono la *gestione ordinaria* dell'Università.

La *gestione straordinaria* e quella *tributaria* attengono, rispettivamente, ai componenti economici derivanti da operazioni estranee alla gestione ordinaria e a quelli connessi alle imposte sul reddito dell'esercizio prodotto dall'Università.

I.10b) Criteri di classificazione e contenuto delle voci di conto economico

La classificazione delle voci, nello schema adottato dal legislatore, è effettuata, per i proventi, in base alla loro origine; per i costi, secondo la natura dei connessi fattori produttivi.

Con riferimento ai costi, tuttavia, al criterio per natura si affianca, per alcune voci della sottoclasse IX, il criterio della destinazione. Il riferimento è alle voci:

- 1) costi per il sostegno agli studenti
- 2) costi per il diritto allo studio
- 3) costi per l'attività editoriale

I principi contabili di cui al D.M. n. 19/2014 e l'MTO non contengono indicazioni in ordine al contenuto delle voci del conto economico. Con la nota tecnica n. 1 del 17 maggio 2017, la Commissione MUR per la contabilità economico-patrimoniale delle Università ha fornito una linea guida esemplificativa delle voci che possono interessare le diverse classi del conto economico, alla quale si è fatto riferimento nella predisposizione del piano dei conti, unitamente al Codice civile e ai principi contabili nazionali, per effetto dell'espresso rinvio ad essi operato dall'art. 1, comma 3, del D.M. n. 19/2014. Si è tenuto conto, altresì, delle indicazioni ricavate dalle risposte a specifici quesiti fornite dalla suddetta Commissione, pubblicate sull'apposito portale del MUR (<https://coep.miur.it/#null>).

Di seguito si esamina il contenuto delle voci di provento e di costo, distinte per le diverse classi di conto economico, e si forniscono le indicazioni operative per la corretta rilevazione contabile dei fatti gestionali che hanno riflessi su tale documento di bilancio.

I.11 Proventi operativi

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 2, lett. a), D.M. n. 19/2014 (Proventi per la didattica); art. 4, comma 2, lett. b), D.M. n. 19/2014 (Contributi); Allegato 1, D.M. n. 19/2014; artt. 2425 e 2425-bis Codice civile; MTO: pp. 69-75 (Proventi e crediti verso studenti); pp. 90-98 (Contributi annuali e pluriennali c/esercizio); pp. 99-103 (Contributi c/capitale-impianti); pp. 39-49 (Liberalità); Nota Tecnica Commissione COEP MUR n. 1/2017 (Tipologia delle voci di ricavi e costi nello schema di conto economico); OIC 12 (Composizione e schemi del bilancio di esercizio).

La classe dei proventi operativi raggruppa tutti i proventi riconducibili alle operazioni di gestione caratteristica e di gestione accessoria poste in essere dall'Università.

Ai sensi dell'art. 2425-bis del Codice civile, tutti i ricavi e proventi vanno esposti in bilancio al netto di resi, sconti, abbuoni e premi, nonché delle imposte direttamente connesse con la vendita dei prodotti e la prestazione dei servizi.

Di seguito si analizza il contenuto delle diverse sottoclassi e delle relative voci.

I.11a) Proventi propri

I proventi propri traggono origine da operazioni di gestione caratteristica che sono espressione della potestà impositiva dell'Università, nonché della propria capacità progettuale e di interazione con il mercato. Essi, pertanto, individuano le risorse autonomamente acquisite dall'Ateneo al di fuori del sistema di finanza pubblica derivata.

I proventi propri si articolano in: proventi per la didattica, proventi da ricerche commissionate e trasferimento tecnologico e proventi da ricerche con finanziamenti competitivi.

1) Proventi per la didattica

Nella voce *Proventi per la didattica* sono rilevate tutte le forme di contribuzione studentesca correlate ai corsi di laurea, ai percorsi formativi post lauream e alle altre attività didattiche realizzate dall'Ateneo, nonché i ricavi da attività formative commissionate da terzi. Il piano dei conti declina i proventi delle attività didattiche in diverse voci, corrispondenti alla tipologia dei percorsi formativi attuati dall'Università.

Nella voce in esame vanno contabilizzati anche i proventi per attività connesse o complementari ai corsi istituzionali, come, ad esempio, i contributi per il sostenimento dei test di ammissione ai corsi a numero chiuso e programmato, i contributi per il rilascio di tesi, libretti e pergamene, ecc. La voce accoglie, altresì, i proventi da tasse per il sostenimento degli esami di Stato di abilitazione all'esercizio delle professioni, nonché i proventi relativi ad altre attività formative che la legge o altre fonti normative pongono in capo alle Università, quali soggetti istituzionali qualificati, come ad esempio i Tirocini Formativi Attivi o corsi analoghi.

La fonte principale dei proventi classificati nella voce in esame è rappresentata dalle tasse e dai contributi versati dagli studenti per l'iscrizione ai corsi di studio. A tal riguardo, il D.M. n. 19/2014 prevede che i proventi per la didattica si iscrivono a conto economico in base al principio della competenza economica, riscontando la quota non di competenza. Ciò significa che qualora, in base alla regolamentazione di Ateneo, il perfezionamento dell'iscrizione all'anno accademico determini l'obbligo dello studente al versamento dell'intero importo dovuto, a titolo di tasse e contributi, il relativo provento deve essere rilevato in tale momento, in contropartita alla corrispondente voce di credito, e riscontato a fine anno, tenuto conto della quota di competenza, in dodicesimi, dell'esercizio solare.

Nel caso in cui il regolamento di Ateneo preveda che all'atto dell'iscrizione ad un determinato anno accademico lo studente sia obbligato al pagamento della sola prima rata, con maturazione dell'obbligo di versamento delle altre rate successivamente, il credito matura rata per rata e coerentemente viene a determinarsi la competenza dei relativi proventi nel conto economico dell'esercizio di riferimento di ciascuna rata.

Una problematica tipica nella rilevazione della contribuzione studentesca concerne la determinazione del provento, e del credito correlato, in caso di modifica della fascia di reddito. In questa fattispecie, se la modifica di assegnazione della fascia reddituale avviene prima della chiusura del progetto di bilancio, si procede alla rettifica, in aumento o in diminuzione, del provento di competenza e del credito correlato; se invece l'assegnazione della nuova fascia di reddito avviene dopo la chiusura del bilancio, devono essere rilevati dei costi, nel caso in cui vi sia una riduzione dei crediti già rilevati non coperti da un accantonamento al fondo svalutazione crediti; dei proventi, nel caso in cui vi sia un aumento dei crediti rispetto a quelli iscritti nel bilancio chiuso.

Vi è inoltre la possibilità che uno studente si iscriva all'anno accademico dopo l'inizio dell'anno solare successivo; evento, questo, che può realizzarsi prima dell'approvazione del bilancio oppure dopo. Nel primo caso il provento deve essere registrato determinando la quota di competenza, addebitando in contropartita un rateo attivo da chiudere all'atto della rilevazione del credito verso lo studente nel nuovo anno al momento dell'iscrizione. Nel secondo caso nessuna stima deve essere effettuata e il provento è registrato nell'esercizio in cui avviene l'iscrizione secondo le regole precedentemente descritte.

I proventi da servizi formativi che presentano le caratteristiche dei progetti commissionati sono rilevati nella voce in esame secondo i criteri illustrati nel paragrafo II.8a). Si considerano tali le attività formative realizzate sulla base di un incarico ad hoc, di solito formalizzato in un contratto, nel quale sono indicate le specifiche esigenze del committente per rispondere alle quali viene sviluppato il progetto su misura.

Non vanno rilevati nei proventi per la didattica, bensì nei contributi annuali o pluriennali in conto esercizio, le somme erogate da soggetti terzi per la mera copertura parziale o integrale dei costi di gestione, quindi senza alcun vincolo di risultato. Sono, altresì, rilevati tra i contributi le erogazioni di terzi a copertura delle tasse o contributi di iscrizione ai percorsi formativi.

2) Proventi da ricerche commissionate e trasferimento tecnologico

La voce in esame rileva i proventi derivanti da ricerche commissionate da terzi, intese come attività di ricerca rientranti nella sfera commerciale, e da servizi di trasferimento tecnologico, che contribuiscono a qualificare la c.d. *terza missione* dell'Università.

3) Proventi per ricerche con finanziamenti competitivi

La voce ricomprende tutti i proventi correlati a finanziamenti per la ricerca acquisiti su base competitiva. Ciò avviene, generalmente, attraverso la partecipazione dell'Università ad appositi bandi aperti a soggetti qualificati nei settori della ricerca e dell'istruzione superiore. Le voci inserite del piano dei conti descrivono i proventi in esame in relazione alla tipologia degli enti finanziatori.

1.11b) Contributi

La sottoclasse dei contributi rileva tutti i proventi derivanti da trasferimenti. Anche questi proventi sono suddivisi in relazione alla tipologia dei soggetti finanziatori.

I contributi si distinguono in contributi di esercizio e contributi in conto capitale. I *contributi in conto esercizio* sono somme destinate ad integrare i proventi o a ridurre i costi di gestione e possono essere annuali o pluriennali. I contributi annuali possono avere natura libera o vincolata a seconda dell'esistenza o meno di un vincolo di destinazione nel loro utilizzo. In ogni caso, essi sono caratterizzati da una correlazione su base annuale, riferita all'esercizio, con i costi di gestione e pertanto sono imputati per intero al periodo amministrativo in cui sono assegnati.

Nelle Università statali sono la principale fonte di provento destinata alla copertura dei costi di funzionamento e gravano, principalmente, su appositi stanziamenti di bilancio degli enti finanziatori definiti dalle politiche di finanza pubblica. Tra essi assume una particolare rilevanza il Fondo di Finanziamento Ordinario (FFO), assegnato dal MUR a valere sull'apposito stanziamento annuale del bilancio dello Stato. In alcuni casi le assegnazioni ministeriali disposte a valere sul Fondo di Finanziamento Ordinario possono essere vincolate a specifiche iniziative, di varia natura, che hanno ricadute su più esercizi, per le quali valgono i criteri di rilevazione di seguito indicati.

I contributi in conto esercizio pluriennali, sono proventi conseguiti nell'esercizio, ma destinati alla copertura dei costi di più periodi amministrativi, generalmente in relazione a specifiche finalità di finanziamento definite nei provvedimenti di assegnazione. Essi, pertanto, sono caratterizzati da una correlazione su base pluriennale con i costi di gestione. Nel contesto universitario, costituiscono fattispecie tipiche di tali contributi i finanziamenti corrisposti anticipatamente da terzi per la copertura del costo pluriennale di posti di ruolo di professori e ricercatori a tempo determinato, borse di studio, assegni di ricerca, contratti di formazione specialistica; o per lo svolgimento di attività di ricerca che non si configurino come ricerche commissionate o ricerche assegnate su base competitiva.

Valgono, anche per i contributi pluriennali, i principi generali in materia di rilevazione iniziale fissati dall'art. 4, comma 1, lett. e), del D.M. n. 19/2014.

In ordine all'applicazione del principio di competenza economica nelle registrazioni contabili, l'MTO prevede che le somme assegnate/incassate siano annualmente riscontate tenendo conto del costo sostenuto in ciascun esercizio - laddove operi il criterio della c.d. correlazione specifica tra costi e ricavi

–, ovvero in base al tempo, nel caso in cui il contributo sia stato assegnato sulla base di tale riferimento e presupposto.

I contributi in conto esercizio assegnati per la realizzazione di iniziative specifiche nell'interesse di un committente, come descritte nel paragrafo I.8a), sono rilevati tenendo conto del relativo avanzamento secondo i criteri ivi indicati.

Rientrano nella sottoclasse in esame anche i contributi in conto capitale, per i quali si rinvia al par. I.8b), che nel piano dei conti trovano collocazione in ciascuna delle voci previste dallo schema legale di conto economico, mediante appositi conti accesi ai contributi per investimenti. I contributi in conto capitale iscritti nel conto economico rappresentano le quote di competenza dell'esercizio, che coprono i correlati ammortamenti delle immobilizzazioni con essi finanziate (c.d. *sterilizzazione*).

I.11c) Proventi per attività assistenziale

Come evidenziato nella Nota Tecnica n. 1/2017 della Commissione MUR per la contabilità economico-patrimoniale delle Università, nella voce in esame non devono essere indicati valori associati a voci di provento, poiché gli Atenei non svolgono attività assistenziale, che è propria degli enti e delle aziende del Servizio Sanitario Nazionale.

I.11d) Proventi per gestione diretta interventi per il diritto allo studio

La Nota Tecnica n. 1/2017 della Commissione MUR per la contabilità economico-patrimoniale delle Università, prevede che la voce in esame dev'essere valorizzata solo se accoglie proventi derivanti dalla gestione diretta del diritto allo studio. In altri casi, in cui l'Università provveda ad erogare servizi agli studenti di propria iniziativa (ad esempio: alloggio, mensa, servizi accessori, ecc.), i relativi proventi vanno rilevati nella voce *V Altri proventi e ricavi diversi*. Anche la tassa regionale per il diritto allo studio, incassata dall'Università per essere successivamente versata all'ente regionale preposto, non deve essere rilevata in questa sottoclasse, non configurandosi come provento, bensì come mero movimento finanziario, da cui, a fronte dell'incasso, scaturisce un debito dell'Ateneo.

I.11e) Altri proventi e ricavi diversi

La sottoclasse in questione ricomprende proventi e ricavi di varia natura, afferenti prevalentemente all'attività commerciale e alla gestione accessoria. Tra i ricavi più significativi di natura commerciale figurano quelli rivenienti dalle prestazioni tariffate, ossia prestazioni erogate mediante scambio di mercato sulla base di apposite tariffe deliberate dall'Università. Trattasi di attività che, sebbene rivolte al mercato, attingono a competenze professionali caratterizzanti dei settori scientifico-disciplinari dell'Ateneo, avendo lo scopo primario di produrre utili da reinvestire nell'attività istituzionale. Considerazioni analoghe valgono per i ricavi derivanti da consulenze e prestazioni di servizi.

Tra gli altri ricavi diversi più frequentemente riscontrabili nelle Università figurano quelli derivanti da attività editoriale e vendita di pubblicazioni scientifiche, da sfruttamento di beni immateriali (diversi dai brevetti, rilevati nella voce A.I.2) e da servizi di merchandising.

Nella sottoclasse in esame rientrano anche altre tipologie di proventi, quali:

- *Proventi patrimoniali*, ossia: fitti attivi di terreni, fabbricati, impianti e macchinari, ecc.;
- *Ripristini di valore*, che accoglie i ripristini di valore, nei limiti del costo storico, di precedenti svalutazioni di attività non finanziarie (ad esempio: immobilizzazioni o crediti dell'attivo circolante);

- *Sopravvenienze e insussistenze attive*, che indicano le sopravvenienze di componenti attive o il venir meno di poste passive. Vi possono rientrare gli importi dei fondi per rischi ed oneri rivelatisi eccedenti rispetto agli accantonamenti operati e registrati come costi in esercizi precedenti;
- *Plusvalenze di natura non finanziaria*, essenzialmente quelle derivanti da alienazione di cespiti di natura non straordinaria;
- *Ricavi e proventi diversi di natura non finanziaria*, che comprendono ricavi e proventi non rilevabili in altre voci, come ad esempio: rimborsi spese di varia natura, penalità da addebitare a fornitori, indennizzi assicurativi, proventi da vendite di beni non strumentali, liberalità ricevute in denaro o in natura. I recuperi e i rimborsi, a qualsiasi titolo ricevuti, vanno contabilizzati tra i proventi solo quando si riferiscono alla restituzione di somme precedentemente rilevate come costi.

Nell'ambito dei ricavi e proventi diversi di natura non finanziaria rivestono particolare importanza quelli derivanti dalle *liberalità*, cui l'MTO dedica apposita trattazione (pp. 39-49).

Le liberalità sono definite come erogazioni volontarie, sotto forma di denaro o di altre attività, materiali o immateriali, ovvero di cancellazione delle passività, ricevute dalle Università per il sostegno delle proprie finalità istituzionali, per mezzo di un trasferimento non reciproco da parte di un altro soggetto, che, pertanto, non riceve in cambio alcun beneficio tangibile approssimativamente dello stesso valore. In sostanza le liberalità sono negozi giuridici fondati sull'*animus donandi*, differenziandosi in tal senso sia dai contratti sinallagmatici, dai quali derivano corrispettivi correlati a controprestazioni da parte dell'ente, sia dai contributi annuali e pluriennali in conto esercizio e dai contributi in conto capitale.

Si espongono di seguito i criteri di rilevazione delle liberalità e di valutazione dei cespiti correlati, tenuto conto della loro tipologia.

a) Liberalità: principi generali di rilevazione

L'MTO fa riferimento, in materia di rilevazione delle liberalità, alla Raccomandazione n. 2/2002 sugli enti non profit, elaborata dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti, recante *La valutazione e l'iscrizione delle liberalità nel bilancio d'esercizio delle aziende non profit*, che prevede, quale criterio generale, quello secondo cui le liberalità vanno iscritte in bilancio tra i proventi dell'esercizio in cui sono ricevute, ovvero in quello in cui si acquisisce il diritto, difendibile in giudizio, di riceverle, purché ad esse sia attribuibile un attendibile valore monetario.

Pertanto, in base alla suddetta Raccomandazione, le mere promesse di liberalità, non supportate da atti attributivi di diritti difendibili in giudizio, non devono essere rilevate come proventi, così come le promesse di liberalità condizionate, da indicare nei conti d'ordine.

L'MTO, tuttavia, ha optato per una diversa soluzione di più semplice applicazione e più coerente con il principio di prudenza, in base alla quale le liberalità, sia condizionate che non condizionate, vanno iscritte nei proventi solo nel momento in cui sono effettivamente ricevute, indipendentemente dall'esistenza di un atto formale unilaterale spendibile in giudizio. Ciò in quanto il donante può sempre cambiare idea e modificare l'atto originario, sia esso un lascito notarile o un atto di donazione fra vivi, senza che il beneficiario ne venga a conoscenza; oppure perché l'Università può ritenere non opportuno agire in giudizio contro un potenziale donatore in caso di successiva modifica dell'atto originario, salvo la tutela per gli impegni già assunti. Tale soluzione evita anche la fase di valutazione della probabilità di incasso dei crediti originati dalla liberalità e della costituzione dei correlati fondi rischi.

Secondo questa impostazione contabile, le promesse di liberalità, sebbene formalizzate e difendibili in giudizio, non devono neanche essere menzionate in nota integrativa né rilevate nei conti d'ordine.

Operativamente, in base al criterio indicato, il momento di rilevazione del provento è così individuato in relazione alla diversa tipologia dei beni/diritti oggetto della liberalità:

- l'incasso, per le liberalità in denaro o fondi mobiliari;
- la consegna, per i beni mobili non iscritti in pubblici registri;
- l'atto formale del passaggio di proprietà per i beni immobili, i beni mobili o diritti immateriali iscritti in pubblici registri.

Eventuali promesse a versare quote di denaro o titoli, per un certo numero di esercizi, o a donare un valore totale diluendone il pagamento in più esercizi, sono rilevate solo al momento dell'adempimento di ogni singola obbligazione e cioè all'incasso di ciascuna quota nel singolo esercizio.

Per le immobilizzazioni materiali si applicano i seguenti criteri di rilevazione:

- il bene non soggetto ad ammortamento è iscritto nelle immobilizzazioni materiali e il corrispondente valore è rilevato come provento, nella sottoclasse A.V, al momento del ricevimento;
- il bene soggetto ad ammortamento è iscritto nelle immobilizzazioni materiali con contropartita di una voce di provento, nella sottoclasse A.V, da riscontare opportunamente alla fine di ciascun anno secondo il piano di ammortamento del bene.

La donazione di una immobilizzazione non strumentale destinata alla vendita non è oggetto né di ammortamento né di risconto e il relativo provento è interamente di competenza dell'esercizio di ricevimento.

La donazione del diritto di piena proprietà (o altro diritto reale di godimento) di un immobile strumentale, destinato all'utilizzo per il perseguimento del fine istituzionale dell'ente, come ad esempio un immobile destinato a pensionato studenti o ad attività di ricerca, deve essere contabilizzato con le stesse regole del contributo in conto capitale. Il provento, pertanto, deve essere riscontato sulla base della durata del periodo di ammortamento del bene.

Diverso è il caso di donazione di un immobile non strumentale, quale un appartamento non utilizzato per fini istituzionali, destinato alla vendita. In questo caso il provento non viene riscontato ed è interamente di competenza dell'esercizio di ricevimento.

I beni da collezione ricevuti in donazione sono iscritti fra le immobilizzazioni materiali nella voce A.II.4, non sono soggetti ad ammortamento, e sono riconosciuti interamente come proventi, nella sottoclasse A.V, al momento del ricevimento. In linea con il principio generale stabilito dall'MTO, in sede di destinazione del risultato di esercizio deve essere costituita apposita riserva vincolata di pari importo per evidenziare l'indisponibilità del valore iscritto in bilancio.

b) Liberalità non vincolate

Le liberalità erogate senza vincoli di destinazione da parte del donatore sono imputate a conto economico tra i proventi dell'esercizio in cui sono ricevute. Non è ammessa l'imputazione a diretto incremento del patrimonio netto, dovendo le stesse partecipare alla formazione del risultato economico di esercizio.

c) Liberalità vincolate per decisione degli organi istituzionali

In alcuni casi può accadere che le liberalità siano erogate dal donatore senza vincoli di destinazione e successivamente gli organi di Ateneo decidano autonomamente di finalizzarle a progetti specifici, i cui costi si sostengono in esercizi successivi a quelli dei proventi correlati.

L'MTO prevede in queste fattispecie l'applicazione del trattamento contabile alternativo consentito dalla Raccomandazione n. 2/2002 precedentemente richiamata, in base al quale i proventi imputati al conto economico dell'esercizio in cui la liberalità è stata ricevuta sono rinviati, per la quota correlata ai costi che saranno sostenuti negli esercizi successivi, attraverso la rilevazione di risconti passivi. Negli esercizi successivi, l'utilizzo dei risconti passivi per la copertura dei costi correlati determina la registrazione di proventi corrispondenti nella voce A.V del conto economico sino al loro esaurimento.

La nota integrativa deve contenere un riepilogo delle liberalità vincolate per decisioni degli organi istituzionali, con l'indicazione, per quelle di importo rilevante, della tipologia di vincolo e dell'effettivo impiego all'interno di ciascun esercizio.

d) Liberalità con vincoli temporanei

Le liberalità, di qualsiasi natura, possono essere soggette a vincoli temporanei, di scopo o di tempo, posti dal donatore. I vincoli di scopo si hanno, generalmente, quando il donatore eroga una somma di danaro affinché venga utilizzata per una specifica iniziativa. I vincoli di tempo ricorrono, ad esempio, quando si prevede che si possano utilizzare, per un certo periodo, solo i redditi dell'attività donata e successivamente, alla scadenza del termine, sia possibile fruire liberamente dell'intera contribuzione.

Nelle ipotesi suddette, i proventi originati dalle liberalità, qualora al termine del periodo amministrativo in cui sono stati rilevati non siano venute meno le restrizioni imposte al loro utilizzo, devono essere imputati ai risconti passivi per la parte non correlata a costi sostenuti nell'esercizio. In questo modo le liberalità concorrono alla determinazione del risultato economico in relazione all'utilizzo per lo scopo al quale sono destinate.

Eventuali liberalità vincolate all'acquisto di immobilizzazioni da ammortizzare devono essere rilevate come proventi ed imputate per competenza ai diversi esercizi in correlazione alle corrispondenti quote di ammortamento. Anche in questo caso l'utilizzo dei risconti passivi per la copertura dei costi correlati determina l'iscrizione di proventi nella sottoclasse A.V del conto economico di ciascun esercizio fino al loro esaurimento.

e) Liberalità con vincoli permanenti

Il donatore può porre un vincolo permanente alla sua liberalità, con la conseguenza che la risorsa erogata non può mai essere alienata dall'Università, ma utilizzata per le sue esigenze operative.

Una fattispecie tipica di vincolo permanente si ha quando sia previsto l'utilizzo non del patrimonio donato, ma dei frutti derivanti dal processo di investimento dello stesso. Tali fondi, denominati *fondi endowment*, sono di solito di ingente valore e vengono investiti in strumenti finanziari con l'obiettivo di generare un rendimento perpetuo sufficiente a coprire i costi per i quali sono stati costituiti. Esempi, non esaustivi, di questi fondi sono: le liberalità a sostegno di cattedre permanenti, di centri di ricerca, di iniziative didattiche, di borse o premi per gli studenti, ecc.

Le suddette liberalità, a differenza di quelle descritte nei punti precedenti, non devono essere rilevate come proventi nel conto economico, ma vanno imputate a diretto incremento della voce di Patrimonio Netto A.II.1) *Fondi vincolati da terzi*, come contropartita della tipologia di attività ricevuta (liquidità,

immobilizzazioni finanziarie, beni mobili o immobili, ecc.). La giustificazione di questo trattamento contabile è che le contribuzioni con vincoli permanenti non dovrebbero mai essere destinate alla copertura di costi di esercizio inerenti alle attività di erogazione di servizi dell'Università. Saranno i frutti, sotto forma di rendite finanziarie, derivanti dagli investimenti di tali fondi a essere rilevati come proventi e a trovare correlazione con i costi di esercizio ai quali il patrimonio è originariamente stato destinato dal donatore.

Data la natura di perpetuità dei fondi suddetti, una quota del rendimento, atta a garantire il mantenimento del valore reale del patrimonio donato nel tempo, può essere destinata, dopo la determinazione del risultato di esercizio, ad incremento del fondo vincolato di patrimonio netto.

f) Liberalità condizionate

Le liberalità possono essere condizionate alla realizzazione di eventi futuri. In particolare, si possono distinguere le seguenti condizioni al riconoscimento delle liberalità:

- la mancata realizzazione dell'evento futuro e incerto conferisce al promittente il diritto di riprendere possesso delle risorse trasferite (condizione risolutiva). È il caso, ad esempio, di un lascito sottoposto al vincolo di apporre una targa del donatore all'ingresso dell'Ateneo o di un'aula. Queste liberalità condizionate vanno considerate alla stregua di quelle incondizionate se la possibilità che la condizione non venga soddisfatta risulta, al momento in cui si acquisisce il diritto a percepirle, remota o poco probabile e, quindi, il provento connesso con la liberalità va imputato nel conto economico in base ai criteri esposti alla precedente lett. a). In ogni caso, qualora la condizione imposta dal donatore fosse considerata difficile da rispettare, la rilevazione della liberalità deve essere effettuata al momento in cui la condizione è effettivamente rispettata, nel rispetto del principio di prudenza;
- la realizzazione dell'evento futuro e incerto determina l'obbligo a carico del promittente di adempiere alla donazione (condizione sospensiva). In questo caso la liberalità viene erogata al manifestarsi della condizione e quindi, coerentemente con i criteri di rilevazione esposti in precedenza, l'imputazione al conto economico avviene non al momento del ricevimento della promessa, ma al momento in cui la liberalità è effettivamente erogata.

In entrambi i casi la nota integrativa deve contenere un riepilogo delle liberalità condizionate, con l'indicazione, per quelle di importo più rilevante, delle condizioni previste dai relativi atti.

g) Criteri di valutazione dei beni acquisiti con liberalità

La valutazione dei beni oggetto di erogazione liberale avviene secondo le regole tipiche previste dai principi contabili per le diverse categorie di cespiti. Si distinguono i seguenti casi:

g1) Liberalità in denaro, crediti, cancellazione di debiti, fondi mobiliari

Per questi beni si pone il problema dell'attribuzione di un corretto valore monetario. In particolare:

- le liberalità in valuta diversa dall'euro sono rilevate al cambio ufficiale del giorno di incasso;
- le liberalità erogate mediante cancellazione di debiti, anche in valuta diversa dall'euro, sono rilevate al valore risultante dalle scritture contabili;
- le liberalità erogate mediante cessione di crediti sono rilevate al valore nominale, salvo rettifiche di valore per dubbia esigibilità; i crediti in valuta diversa dall'euro sono rilevati al cambio ufficiale del giorno di formalizzazione della liberalità;

- le liberalità in valori mobiliari negoziati in mercati regolamentati sono valutate alla quotazione ufficiale di chiusura sul mercato di riferimento del giorno di ricevimento dello strumento finanziario;
- le liberalità in valori mobiliari non negoziati sono valutate al NAV (Net Asset Value) disponibile precedente alla data di ricezione dello strumento finanziario ricevuto.

g2) Liberalità in beni mobili

Nel caso di donazione, lascito testamentario o altre liberalità, l'Università valorizza e capitalizza il bene, sulla base del valore indicato nell'atto di donazione o successione o, in mancanza, sulla base di una relazione di stima da parte di un esperto del settore.

g3) Liberalità in beni immobili

Il D.M. n. 19/2014 prevede, in caso di donazione, lascito testamentario o altre liberalità, la valorizzazione e capitalizzazione dei beni sulla base del valore indicato nell'atto di donazione o successione o, in mancanza, per gli immobili, sulla base del valore catastale, con l'aggiunta dei costi effettivamente sostenuti per il perfezionamento del trasferimento (esempio: oneri per imposte notarili).

g4) Liberalità in oggetti d'arte

I beni da collezione costituiscono un'attività che raramente viene venduta e che fornisce un beneficio economico, o una potenziale utilità, di lungo periodo ai beneficiari. Essi sono iscritti nell'attivo al valore derivante dall'atto di donazione o, in mancanza, da valutazione peritale.

g5) Liberalità in legati

Le liberalità derivanti da un lascito testamentario producono effetti posticipati nel tempo, che si realizzeranno alla morte del soggetto erogante; avvengono generalmente per atto pubblico o dichiarazione di successione soggetta a preventiva accettazione da parte dell'Università, nel quale è indicato il valore dei beni oggetto del legato. Tale valore può essere ritenuto congruo e preso a base per la rilevazione in contabilità.

Può essere opportuno richiedere una valutazione peritale a supporto della valorizzazione, laddove si nutrano dubbi in merito al valore rilevabile dall'atto o dalla dichiarazione.

g6) Altre liberalità per diritti reali di godimento dei frutti derivanti da beni mobili, immobili e diritti

Altre liberalità derivanti dalla messa a disposizione di un diritto immateriale o comunque dal conferimento di un diritto, non reale, temporaneo di godimento su un bene immobile o mobile (ad esempio, il diritto di godere dei proventi della locazione di un bene immobile o mobile avendone anche la relativa gestione temporanea), possono avvenire per atto privato e producono effetti posticipati nel tempo. Il valore del bene che genererà i frutti a favore dell'Università può essere inserito nei conti d'ordine, non determinandosi il subentro da parte dell'Ateneo nel diritto reale di godimento, ma solo in quello "personale".

In assenza di altra documentazione attestante il relativo valore può risultare opportuno, ai fini della rilevazione nei conti d'ordine, utilizzare il criterio catastale di cui al D.M. n. 19/2014.

I.11f) Variazione rimanenze

La sottoclasse in esame, non suddivisa in voci, è destinata ad accogliere le variazioni nel valore dei beni a breve ciclo di utilizzo destinabili alla vendita per i quali viene effettuata una gestione di magazzino.

I.11g) Incremento delle immobilizzazioni per lavori interni

In questa sottoclasse sono rilevate, come voce di provento, le poste rettificative dei costi capitalizzati per lavori interni (essenzialmente costi del personale e ammortamenti), che pertanto hanno lo scopo di neutralizzare, a conto economico, i costi rilevati nell'esercizio.

Le operazioni di capitalizzazione dei costi per lavori interni sono rilevate, nell'ambito delle scritture di assestamento, attraverso l'addebito del relativo valore, già imputato a conto economico, sulla pertinente voce delle immobilizzazioni e l'accredito, in contropartita, dei proventi di cui alla presente sottoclasse. Tale modalità di rilevazione, invero, conferisce la massima trasparenza e chiarezza alla rappresentazione in bilancio dei relativi accadimenti gestionali consentendo di evidenziare i costi sostenuti ma non di competenza dell'esercizio, nel quale le immobilizzazioni non hanno ancora ceduto la loro utilità economica. Deve, pertanto, ritenersi scorretta poiché non coerente con il postulato della chiarezza, di cui all'art. 2 del D.M. n. 19/2014, la capitalizzazione dei costi in argomento effettuata mediante accredito, degli importi da capitalizzare, alle voci di costo nelle quali sono stati rilevati gli oneri sostenuti nell'esercizio e contestuale addebito dei conti accesi alle immobilizzazioni in corso.

La capitalizzazione dei costi interni, secondo le modalità di rilevazione sopra indicate, può avvenire solo in riferimento a quei costi che, per la loro natura, concorrono a determinare il valore dell'immobilizzazione in quanto oneri accessori della stessa.

I.12 Costi operativi

Riferimenti normativi e principi contabili: Allegato 1, D.M. n. 19/2014; artt. 2425 e 2425-bis Codice civile; Nota Tecnica Commissione COEP MUR n. 1/2017; Nota Tecnica Commissione COEP MUR n. 3/2017 (Contabilizzazione indennità di equiparazione retributiva personale strutturato presso aziende sanitarie); OIC 12 (Composizione e schemi del bilancio di esercizio).

La classe dei costi operativi raggruppa tutti i costi riconducibili alle operazioni di gestione caratteristica e di gestione accessoria poste in essere dall'Università. Di seguito si analizza il contenuto delle diverse sottoclassi e delle relative voci.

Ai sensi dell'art. 2425-bis del Codice civile, tutti i costi e gli oneri vanno esposti in bilancio al netto di resi, sconti, abbuoni e premi.

I.12a) Costi del personale

Le voci previste dallo schema legale di bilancio, a differenza di quanto previsto dai principi OIC, includono i costi del personale dipendente e i costi per prestazioni di lavoro fornite da soggetti non legati all'Università da un rapporto di lavoro dipendente.

In particolare, lo schema di cui al D.M. n. 19/2014 prevede due voci, contrassegnate da numeri arabi, che distinguono il personale in relazione alla tipologia di attività cui lo stesso è preposto, ossia il personale dedicato alla ricerca e alla didattica (voce B.VIII.1) e il personale dirigente e tecnico-amministrativo (voce B.VIII.2).

1. Costi del personale dedicato alla ricerca e alla didattica

La voce B.VIII.1 è suddivisa in cinque sottovoci contrassegnate da lettere minuscole dell'alfabeto, che identificano le diverse tipologie di personale dedicato ad attività didattiche e di ricerca:

a) docenti/ricercatori

Nella sottovoce sono rilevati tutti i costi, a vario titolo sostenuti, per remunerare il personale accademico che ha un rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e determinato con l'Università (personale interno). Le componenti di costo più significative di questo aggregato sono:

- retribuzione e altri assegni fissi dei professori e ricercatori, a tempo indeterminato e determinato;
- compensi di natura accessoria (ad esempio, compensi da prestazioni conto terzi, di natura premiale, retribuzione aggiuntiva dei ricercatori);
- compensi per supplenze e affidamenti;

Rientrano nella sottovoce anche i contributi previdenziali e assistenziali connessi agli emolumenti sopra elencati.

b) collaborazioni scientifiche

Nelle collaborazioni scientifiche sono rilevati i costi relativi a rapporti di collaborazione aventi ad oggetto prestazioni di lavoro di natura strettamente scientifica. Fanno parte della sottovoce i costi per assegni di ricerca e per le altre collaborazioni scientifiche consentite dall'ordinamento, unitamente ai connessi oneri previdenziali e assistenziali. Ciò che rileva, ai fini della registrazione dei costi nella sottovoce in esame è il contenuto scientifico della collaborazione, a prescindere dalla qualificazione tributaria del contratto, il quale può caratterizzarsi come prestazione professionale, occasionale o coordinata e continuativa.

c) docenti a contratto

La sottovoce rileva i costi connessi ai contratti d'insegnamento stipulati con personale esterno, ai sensi dell'art. 23 della Legge n. 240/2010, e ai connessi oneri previdenziali e assistenziali. Rientrano in questo aggregato anche i costi per incarichi conferiti a docenti di altri Atenei, nonché per attività di supporto alla didattica, quali, ad esempio, tutorati, attività didattico-integrative e precorsi.

d) esperti linguistici

Sono imputate a questa sottovoce le remunerazioni ai collaboratori ed esperti linguistici, a tempo indeterminato e determinato, sia a titolo di retribuzioni che di competenze accessorie (ad esempio: emolumenti previsti dalla contrattazione integrativa o compensi da prestazioni conto terzi), unitamente ai relativi oneri previdenziali e assistenziali, nonché gli accantonamenti annui per indennità TFR maturate.

e) altro personale dedicato alla didattica e alla ricerca

Questa sottovoce è di natura residuale rispetto a quelle precedenti, pertanto accoglie il costo del personale esterno impegnato in attività didattiche e di ricerca diverso da quello indicato sub b) e c).

La Nota Tecnica n. 1/2017 della Commissione MUR per la contabilità economico-patrimoniale delle Università indica, tra i costi da imputare alla sottovoce, i compensi a visiting professor, agli operai agricoli stagionali e quelli dovuti per tutte le restanti collaborazioni ad attività didattiche. Rientrano tipicamente in tale raggruppamento i compensi corrisposti a relatori esterni per attività seminariali, nonché le docenze, sempre di personale esterno, in attività formative diverse dai corsi di laurea (master, corsi di perfezionamento, ecc.).

2. Costi del personale dirigente e tecnico-amministrativo

In questa voce sono iscritti tutti i costi sostenuti nell'esercizio per il personale che ha un rapporto di lavoro subordinato con l'Università, sia a tempo indeterminato che determinato (personale interno), ivi incluso il lavoro interinale e i contratti di formazione e lavoro.

Le componenti di costo più significative della voce sono:

- retribuzione e altri assegni fissi al personale dipendente a tempo indeterminato e determinato;
- compensi di natura accessoria (ad esempio: emolumenti previsti dalla contrattazione integrativa, compensi da prestazioni conto terzi o altri compensi aggiuntivi previsti dalla normativa vigente);
- compensi per lavoro straordinario;
- retribuzione del Direttore Generale, ivi compresa la componente legata al risultato;
- costi per buoni pasto;
- oneri per previdenza integrativa;
- interventi assistenziali per i dipendenti previsti dalla contrattazione integrativa.

Rientrano nella voce anche i contributi previdenziali e assistenziali connessi agli emolumenti sopra elencati.

Come previsto dalla Nota Tecnica n. 3/2017 della Commissione MUR per la contabilità economico-patrimoniale delle Università, non vanno registrate nei costi in esame le somme corrisposte al personale universitario che presta servizio, sulla base di apposite convenzioni presso i policlinici, le cliniche e gli istituti universitari di ricovero e cura convenzionati con le Regioni e con le aziende sanitarie locali, necessarie ad equiparare il trattamento economico complessivo a quello del personale ospedaliero. Tali somme, a carico del Servizio Sanitario Nazionale per il tramite delle Regioni, sono generalmente anticipate dalle Università e successivamente rimborsate dalle Regioni, per cui, nella sostanza, producono i loro effetti economici nella sfera giuridico-patrimoniale delle Regioni e delle aziende sanitarie. Ne consegue che le erogazioni effettuate dall'Ateneo a favore del personale in convenzione rappresentano anticipazioni, irrilevanti dal punto di vista economico nel bilancio dell'Università, da rilevare tra le poste dell'attivo circolante; mentre, il rimborso da parte delle aziende sanitarie dell'ammontare lordo dell'onere sostenuto dall'Università, per l'erogazione delle remunerazioni in argomento al personale, determina l'estinzione di un credito per anticipi erogati, da rilevare nelle corrispondenti poste dello stato patrimoniale.

Sono soggette al medesimo trattamento contabile tutte le somme corrisposte al personale universitario convenzionato connesse a prestazioni erogate a favore di aziende sanitarie, che sono remunerate con fondi a carico di queste ultime e trasferiti all'Università.

1.12b) Costi della gestione corrente

Questa sottoclasse comprende varie tipologie di costi, correlati all'acquisizione di beni e servizi, afferenti, in gran parte, alla gestione caratteristica. Si tratta essenzialmente di costi monetari, ai quali, cioè, si associa sempre un flusso monetario in uscita.

1) Costi per il sostegno agli studenti

Si tratta, come già accennato, di una posta classificata per destinazione, nella quale - analogamente alle successive voci B.IX.2 e B.IX.3 - potrebbero in teoria essere rilevate tutte le spese, di qualsivoglia natura, finalizzate a supportare le attività degli studenti. Al fine di garantire la significatività dei valori di bilancio, si ritiene che la regola metodologica da assumere sia quella di contabilizzare nella voce B.IX.1 solo i costi intrinsecamente connessi ad attività di sostegno agli studenti. La logica sottostante all'utilizzo

di tale criterio risiede nel fatto che quanto più si amplia il novero degli elementi di costo rilevati nelle voci per destinazione, tanto più viene minato il criterio di classificazione per natura, che è stato prescelto dal legislatore per l'esposizione dei costi nel conto economico. In tal senso è stato articolato il piano dei conti dell'Ateneo.

Sono imputati alla voce in esame, anche in considerazione di quanto previsto dalla Nota Tecnica n. 1/2017 della Commissione MUR per la contabilità economico-patrimoniale delle Università, le borse di studio agli studenti, ivi incluse le borse perfezionamento all'estero, quelle per collaborazione part-time, le borse di dottorato, i contratti di formazione per i medici specializzandi e i connessi oneri previdenziali e assistenziali. Nella voce confluiscono, altresì, i costi per servizi specifici erogati agli studenti, quali oneri di mobilità, per attività culturali autogestite, tirocini formativi, premi di laurea/studio e gli eventuali costi per servizi di diritto allo studio erogati su iniziativa dell'Università.

2) Costi per il diritto allo studio

In modo speculare a quanto previsto per la voce A.IV dei proventi, rientrano in questa voce solo i costi connessi ad interventi di gestione diretta del diritto allo studio da parte dell'Università. In tal senso dispone anche l'art. 4, comma 2, del D.I. n. 21/2014¹.

3) Costi per l'attività editoriale

La voce rileva gli oneri intrinsecamente connessi all'attivazione dei contratti di edizione (quali, ad esempio: i compensi una tantum corrisposti agli autori e i costi di compartecipazione agli utili per commercializzazione delle opere), le spese redazionali e promozionali, i costi di stampa e distribuzione, i costi per le pubblicazioni editate dall'Università.

4) Trasferimenti a partner di progetti coordinati

Vanno rilevati come costi, in questa voce, solo i trasferimenti che hanno natura discrezionale, cioè che dipendono dalla esclusiva volontà dell'Università in qualità di soggetto capofila. Tale circostanza, che va verificata non solo riguardo alla fase finale del trasferimento ma con riferimento al procedimento di spesa complessivo, si manifesta quando l'Università definisce e presenta i progetti, individua i partner, suddivide il progetto ed il budget tra i partner, assumendo la responsabilità di garantire la realizzazione dell'intera operazione secondo le regole definite dall'ente finanziatore².

In queste fattispecie il trasferimento ricevuto va rilevato tra i proventi operativi, nella pertinente voce del conto economico in relazione alla natura del finanziamento assegnato, mentre i trasferimenti ai partner vanno registrati come costi nella voce in esame.

Qualora l'Università definisca e presenti i progetti unitamente ai partner e questi siano solidalmente responsabili di garantire la realizzazione dell'intera operazione secondo le regole definite dall'ente finanziatore, i conseguenti trasferimenti sono considerati come spese effettuate in assenza di discrezionalità e, pertanto, devono essere contabilizzati come mere variazioni finanziarie. In questo

¹ Art. 4, comma 2, D.I. n. 21/2014: "Al programma 'Diritto allo studio nell'istruzione universitaria' sono imputate le spese sostenute dalle università alle quali, in forza di legge nazionale o regionale, è stata trasferita la competenza per la realizzazione di strumenti e servizi per il diritto allo studio universitario, le spese per il sostegno alle attività di trasporto, fornitura di vitto e alloggio e altri servizi ausiliari destinati principalmente agli studenti, nonché le spese relative all'acquisto, manutenzione di immobili destinati a residenze universitarie, ivi incluse le relative utenze".

² Cfr. Commissione MUR per la contabilità economico-patrimoniale delle Università, risposta al quesito n. 10 del 03/11/2016, portale COEP, MUR.

caso il trasferimento ricevuto viene rilevato tra i proventi operativi solo per la quota di pertinenza dell'Ateneo, mentre la somma da trasferire ai partner dà luogo a variazioni finanziarie di credito e debito.

Ai fini della corretta contabilizzazione dei trasferimenti per l'esecuzione di progetti coordinati, vanno sempre verificati, in concreto, i contenuti del rapporto contrattuale tra i partner e le obbligazioni reciproche da esso scaturenti.

5) Acquisto materiale di consumo per laboratori

In questa voce sono rilevati i costi per materie prime e materiale che subisce una trasformazione fisica, chimica o meccanica, quelli per oli e reagenti e per altro materiale generico di laboratorio. Gli importi sono rilevati al netto di sconti, abbuoni e premi. Si tratta, dunque, del materiale di consumo tipicamente impiegato nei processi produttivi della didattica e della ricerca universitaria.

I costi sono comprensivi degli oneri accessori di acquisto (trasporti, dazi, ecc.) se inclusi dal fornitore nel prezzo.

6) Variazione rimanenze di materiale di consumo per laboratori

La voce accoglie le differenze tra rimanenze finali e rimanenze iniziali relative ai beni di cui al punto precedente per i quali viene effettuata una gestione di magazzino.

7) Acquisto di libri, periodici e materiale bibliografico

Sono iscritti in questa voce i libri, le monografie e gli abbonamenti o accessi a riviste, banche dati e pubblicazioni, anche on line destinati ad uso interno. Nel caso in cui, per il materiale bibliografico che perde valore, si adotti il criterio della patrimonializzazione, la rilevazione del valore di acquisto viene effettuata nella voce A.II.4 dell'attivo *Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e musicali*, e il medesimo valore deve essere ammortizzato annualmente in base alla vita utile stimata del bene.

Il costo di acquisto del patrimonio librario che non perde valore è rilevato nella voce di stato patrimoniale A.II.4 e non è soggetto ad ammortamento.

8) Acquisto di servizi e collaborazioni tecnico-gestionali

In base al piano dei conti, sono imputati a questa voce i servizi esterni rientranti nelle seguenti categorie:

- servizi per eventi, relazioni pubbliche e pubblicità
- utenze e canoni
- manutenzione e gestione strutture e altri beni
- collaborazioni tecnico-gestionali
- consulenze
- servizi professionali
- servizi per il personale dipendente
- lavoro flessibile
- servizi amministrativi
- servizi finanziari e assicurativi
- servizi ausiliari
- servizi informatici

Il piano dei conti dettaglia, per ciascuna delle categorie elencate, le specifiche voci di conto.

9) Acquisto altri materiali

La voce in questione accoglie i costi di acquisto di materiale di consumo diverso da quello contabilizzato nella voce **B.IX.5**, ossia il materiale di cancelleria, i carburanti, combustibili e lubrificanti, il vestiario, e gli altri materiali a breve ciclo di utilizzo non impiegati nelle attività di laboratorio. Anche in questo caso, i costi sono comprensivi degli oneri accessori di acquisto (trasporti, dazi, ecc.). Rientrano in questa voce anche i beni utilizzati per la realizzazione di prototipi e impianti pilota.

10) Variazione delle rimanenze di altri materiali

La voce rileva la differenza tra le rimanenze finali e iniziali del materiale di cui al punto precedente.

11) Costi per godimento beni di terzi

Sono rilevati in questa voce i costi sostenuti per il godimento di beni di proprietà di terzi, materiali e immateriali, quali: locazioni di beni immobili, noleggio e leasing di mezzi di trasporto, di attrezzature scientifiche e canoni per l'utilizzo di software.

Nell'ambito della voce in esame, l'MTO analizza la fattispecie dei contratti di leasing, definiti come i rapporti per mezzo dei quali il concedente (locatore) accorda, a titolo oneroso, ad un utilizzatore (locatario) l'uso di un bene per un determinato periodo di tempo a fronte del pagamento di un corrispettivo periodico (canone) con la possibilità, alla scadenza del contratto, dell'opzione di riscatto.

In relazione al richiamo espresso dei principi contabili nazionali operato dall'art. 1, comma 3, del D.M. n. 19/2014, la rilevazione del leasing, sia finanziario che operativo - quest'ultimo assimilabile ad un noleggio - impone alle Università l'utilizzo dell'OIC 12 e, dunque, del metodo patrimoniale. Pertanto, le operazioni di leasing sono registrate come segue³:

- i canoni di leasing sono imputati come costi a conto economico, per l'ammontare indicato in ciascuna fattura, comprensivi degli interessi;
- in contropartita alla rilevazione del costo per il canone di leasing viene registrato, nelle passività, il debito nei confronti del fornitore (banca o società di leasing), per l'ammontare indicato in ciascuna fattura pervenuta nel corso dell'esercizio.

La nota integrativa espone in apposito paragrafo le informazioni utili a rappresentare il diverso impatto sul conto economico e sullo stato patrimoniale derivante dalla rilevazione secondo il metodo patrimoniale rispetto al metodo finanziario, con l'obiettivo di evidenziare gli eventuali effetti, positivi e negativi, sul risultato di esercizio e sul patrimonio netto (costo di acquisto del concedente, quota annua di ammortamento del costo e degli oneri finanziari contenuti nel canone annuo).

12) Altri costi

La voce in rassegna ha natura residuale rispetto alle altre della sottoclasse **B.IX**, per cui dovrebbe accogliere tutti i restanti costi operativi non iscrivibili nelle voci precedenti. Tuttavia, considerata la sua sovrapposibilità con la sottoclasse **B.XII Oneri diversi di gestione**, si ritiene di includervi, anche tenuto conto delle indicazioni fornite dalla Nota Tecnica n. 1/2017 della Commissione MUR per la contabilità economico-patrimoniale delle Università, gli elementi di costo residuali che si caratterizzano prevalentemente per la loro natura discrezionale o di rimborso spese, quali ad esempio: indennità e rimborsi spese agli organi istituzionali, quote di adesione ad associazioni e fondazioni, oneri per scambi

³ Cfr. MTO, pp. 104-107 (Contratti di leasing).

culturali, trasferimenti e ripianamenti di perdite in società partecipate, rimborsi di tasse e contributi agli studenti, altri rimborsi. In merito a quest'ultima componente di costo si precisa che, come regola generale, i rimborsi o le riduzioni di tasse e contributi agli studenti vanno considerati come minori proventi, per cui determinano contabilmente una riduzione dei proventi da tasse e contributi e dei crediti correlati. Solo quando si riferiscono ad anni precedenti sono rilevati come costi nella voce B.IX.12.

I.12c) Ammortamenti e svalutazioni

In coerenza con l'impianto civilistico del conto economico e con i relativi principi contabili (OIC 12), questo raggruppamento comprende tutti gli ammortamenti e le svalutazioni di natura operativa, riferiti, quindi, alle immobilizzazioni immateriali e materiali e ai crediti compresi nell'attivo circolante e nelle disponibilità liquide. Non vi rientrano, pertanto, le svalutazioni delle immobilizzazioni finanziarie e delle attività finanziarie non immobilizzate, che devono essere rilevate nella classe D poiché afferenti alla gestione finanziaria.

Il piano dei conti indica in dettaglio le singole voci dei suddetti elementi di costo riferite alle diverse categorie di immobilizzazioni.

Con riferimento alle svalutazioni, sono iscritte nella voce solo le svalutazioni di natura ordinaria, perché quelle straordinarie sono imputate alla classe E.

I.12d) Accantonamenti per rischi e oneri

La classe B.XI comprende gli accantonamenti per rischi e oneri di competenza dell'esercizio confluiti nei fondi di cui alla classe B del passivo.

In coerenza con il criterio di classificazione per natura dei costi, gli accantonamenti per rischi e oneri vanno iscritti, in linea di principio, tra le voci delle aree gestionali cui si riferisce l'operazione di accantonamento (gestione ordinaria, finanziaria, straordinaria, tributaria). Detti accantonamenti, pertanto, trovano collocazione nelle classi B (gestione operativa), C e D (gestione finanziaria), E (gestione straordinaria) ed F (gestione tributaria), a seconda dell'area gestionale dell'evento da cui scaturiscono. Ad esempio, se l'accantonamento concerne un rischio di perdita sull'alienazione straordinaria di un immobile, lo stesso va rilevato tra gli oneri straordinari.

Solo nei casi in cui non è possibile questa correlazione tra la natura dell'accantonamento ed una delle voci di costo riferite alle suddette classi, gli accantonamenti per rischi e oneri sono iscritti nella classe B.XI del conto economico⁴.

Analogamente a quanto previsto dallo schema civilistico e dai principi OIC, il piano dei conti suddivide gli accantonamenti tra rischi e oneri per spese future, prevedendo:

- gli accantonamenti per contenziosi in corso diversi da quelli tributari
- gli accantonamenti per rischi su progetti rendicontati e commesse
- gli accantonamenti per garanzie prestate a terzi
- accantonamenti per altri rischi e oneri

I.12e) Oneri diversi di gestione

In questa sottoclasse sono rilevati gli oneri residuali rispetto a quelli contenuti nelle sottoclassi precedenti. Si tratta di costi aventi per lo più carattere vincolato, quali, ad esempio: le imposte indirette,

⁴ Cfr. OIC 12, par. 79.

gli oneri per sanzioni e indennizzi, le minusvalenze e le sopravvenienze di natura ordinaria, le perdite su crediti, i versamenti al bilancio dello Stato derivanti da obblighi di legge.

I.13 Proventi e oneri finanziari

Riferimenti normativi e principi contabili: Art. 4, comma 2, lett. c), D.M. n. 19/2014; Allegato 1, D.M. n. 19/2014; Nota Tecnica Commissione COEP MUR n. 1/2017 (Tipologia delle voci di ricavi e costi nello schema di conto economico); OIC 12 (Composizione e schemi del bilancio di esercizio).

Nella classe C sono rilevati tutti i costi e i proventi connessi con la gestione finanziaria dell'Università. Lo schema legale prevede la suddivisione della classe in tre voci:

- proventi finanziari
- interessi e gli altri oneri finanziari
- utili e perdite su cambi

Di seguito si fornisce un'elencazione delle poste contabili più significative cui possono ricondursi le operazioni di gestione finanziaria dell'Università:

1) *Proventi finanziari*

- *Proventi da partecipazioni*, costituiti da dividendi su partecipazioni al lordo delle ritenute (ad esempio, quelli distribuiti da società Spin off), nonché le plusvalenze ordinarie originate dalla cessione di partecipazioni. I dividendi sono rilevati nell'esercizio in cui ne è stata deliberata la distribuzione;
- *Proventi da altre immobilizzazioni finanziarie e titoli del circolante*, quali, ad esempio, gli interessi attivi maturati nell'esercizio sui crediti iscritti fra le immobilizzazioni finanziarie e nei titoli del circolante detenuti dall'Università nei limiti consentiti dalle norme vigenti;
- *Proventi finanziari diversi*, costituiti essenzialmente da interessi attivi maturati su depositi o su crediti del circolante.

2) *Interessi e altri oneri finanziari*

Sono imputati a questa voce tutti gli oneri finanziari di competenza dell'esercizio che non siano di tipo straordinario, qualunque sia la loro fonte. Gli elementi di costo tipici e maggiormente significativi per le Università sono gli interessi passivi per anticipazioni di cassa e gli interessi passivi su mutui.

3) *Utili e perdite su cambi*

Rientrano in questa voce gli utili e le perdite su cambi, relativi ad operazioni in valuta o determinati per effetto delle variazioni dei cambi rispetto a quelli adottati alla data di effettuazione delle operazioni. In particolare, il D.M. n. 19/2014, nel richiamare il principio di cui all'art. 2425-bis del Codice civile, prevede che i costi e gli oneri relativi a operazioni in valuta sono determinati al cambio corrente alla data nella quale la relativa operazione è avvenuta (ordine/entrata merce); eventuali utili e perdite su cambi che dovessero manifestarsi al momento del pagamento vanno iscritte tra i proventi e gli oneri finanziari (utili o perdite su cambi), per cui non vanno portati a rettifica degli importi originari e nel caso delle immobilizzazioni non vanno considerati quali oneri accessori all'acquisizione del bene. Il decreto stabilisce, altresì, che al termine di ogni esercizio gli eventuali utili su cambi debbano essere accantonati in apposita riserva non utilizzabile fino all'effettivo realizzo. Si ritiene coerente con lo schema legale di stato patrimoniale iscrivere tale riserva nella voce di patrimonio netto A.II.3.

I.14 Rettifiche di valore di attività finanziarie

Riferimenti normativi e principi contabili: Allegato 1, D.M. n. 19/2014; Nota Tecnica Commissione COEP MUR n. 1/2017 (Tipologia delle voci di ricavi e costi nello schema di conto economico); OIC 12 (Composizione e schemi del bilancio di esercizio).

La classe D ricomprende tutte le svalutazioni di attività finanziarie e le successive rivalutazioni per ripristini di valore, entro i limiti delle svalutazioni effettuate. Le suddette operazioni riguardano le partecipazioni, le immobilizzazioni finanziarie diverse dalle partecipazioni (crediti e titoli) e i titoli iscritti nell'attivo circolante. Pertanto, non devono essere rilevate in questa classe le svalutazioni di attività operative, che trovano collocazione nella sottoclasse B.X⁵ *Ammortamenti e svalutazioni*.

I.15 Proventi ed oneri straordinari

Riferimenti normativi e principi contabili: Allegato 1, D.M. n. 19/2014; Nota Tecnica Commissione COEP MUR n. 1/2017 (Tipologia delle voci di ricavi e costi nello schema di conto economico).

La classe E comprende le partite straordinarie, ossia i proventi e gli oneri, ivi incluse le sopravvenienze, estranei alla gestione ordinaria, quelli relativi ad esercizi precedenti, nonché quelli derivanti dal cambiamento dei principi contabili.

Ai fini della corretta rilevazione dei componenti straordinari, per quanto attiene a quelli estranei alla gestione ordinaria, si deve valutare la natura dell'evento da cui scaturisce il provento o l'onere in relazione alla circostanza che lo stesso sia riconducibile o meno al normale ciclo produttivo di un Ateneo. Ad esempio, la plusvalenza (o minusvalenza) originata dall'alienazione di un cespite che ha terminato la sua vita utile dev'essere rilevata nell'area ordinaria della gestione, quindi nella sottoclasse A.V (B.XII in caso di minusvalenza). Diversamente, se la plusvalenza (o minusvalenza) deriva dalla dismissione di un immobile che rientra in un processo di ristrutturazione del patrimonio edilizio, la contabilizzazione deve riguardare l'area della gestione straordinaria.

La logica di rilevazione appena illustrata, che va applicata a tutti i componenti della gestione straordinaria, non può prescindere dall'analisi del ciclo produttivo delle Università.

Tra le componenti tipiche della gestione straordinaria sono compresi i proventi e gli oneri derivanti da operazioni con effetti rilevanti sugli assetti strutturali dell'ente (ad esempio: plusvalenze e minusvalenze da alienazioni immobiliari o da espropri); i proventi e gli oneri relativi ad esercizi precedenti (ad esempio: arretrati stipendiali al personale docente e tecnico-amministrativo); le sopravvenienze attive e passive legate a fatti accidentali estranei alle normali dinamiche gestionali (ad esempio: furti e ammanchi, perdite e danneggiamenti di beni causati da fatti naturali, restituzioni di contributi e finanziamenti di progetto).

I.16 Imposte sul reddito dell'esercizio correnti, differite, anticipate

Riferimenti normativi e principi contabili: Allegato 1, D.M. n. 19/2014; Nota Tecnica Commissione COEP MUR n. 1/2017 (Tipologia delle voci di ricavi e costi nello schema di conto economico).

In questa classe sono imputate le imposte dirette (Ires e Irap) e le relative imposte sostitutive, per l'importo di competenza dell'esercizio al quale si riferisce il bilancio.

Le imposte sul reddito dell'esercizio sono suddivise in due componenti:

⁵ Cfr., OIC 12, par. 72.

- a) *imposte correnti*, che rappresentano le imposte sul reddito dovute, riferite al reddito imponibile dell'esercizio, comprensive delle eventuali sanzioni pecuniarie e degli interessi maturati se attinenti ad eventi dell'esercizio (ad esempio: interessi per ritardato versamento degli acconti ed altre irregolarità). Tra le imposte correnti assume valenza significativa l'ammontare dell'Irap corrisposta sui costi del personale dipendente e dei prestatori d'opera esterni. Il piano dei conti, al fine di favorire la ricostruzione delle imposte sul reddito correlate al costo del personale, prevede specifiche voci di imposta riferite alle principali categorie di personale universitario;
- b) *imposte differite e anticipate*, che rappresentano, rispettivamente: gli ammontari delle imposte sul reddito di competenza dell'esercizio, ma dovute negli esercizi futuri, riferibili alle differenze temporanee imponibili; e gli ammontari delle imposte sul reddito dovute nell'esercizio in corso superiori alle imposte di competenza, derivanti da differenze temporanee deducibili, in relazione alle quali l'Università iscrive un'attività da imposte anticipate per le minori imposte che saranno pagate negli esercizi successivi. In particolare, sono rilevati con segno positivo l'accantonamento al fondo per imposte differite e l'utilizzo delle attività per imposte anticipate; con segno negativo, le imposte anticipate e l'utilizzo del fondo imposte differite.
- Rientrano in questa posta contabile sia le imposte differite e anticipate dell'esercizio sia quelle provenienti da esercizi precedenti. Più in generale, tutte le variazioni delle attività per imposte anticipate e delle passività per imposte differite sono iscritte nel conto economico nelle poste della classe F *Imposte sul reddito dell'esercizio correnti, differite, anticipate*.

II. SISTEMA CONTABILE E GESTIONALE

II.1 Organizzazione contabile

Il sistema contabile principale dell'Università degli Studi di Bari si fonda sulla contabilità generale (COGE), intesa come l'insieme di scritture sistematiche preordinate alla determinazione del risultato economico di esercizio e del correlato capitale di funzionamento.

Il documento di sintesi della gestione prodotto dalla contabilità generale è il bilancio unico d'Ateneo di esercizio, redatto con riferimento all'anno solare, composto da: stato patrimoniale, conto economico, rendiconto finanziario, nota integrativa, e corredato da una relazione sulla gestione.

Al fine di assicurare un efficace sistema di programmazione e controllo della gestione, nonché il rispetto dei vincoli autorizzatori di cui al D.Lgs. n. 18/2012, la contabilità generale è affiancata dai seguenti ulteriori strumenti e scritture contabili, che costituiscono, assieme ad essa, il sistema di contabilità gestionale:

- a) contabilità analitica (COAN)
- b) budget economico
- c) budget finanziario
- d) budget degli investimenti

L'architettura contabile sopra descritta, in linea con i principi fondamentali di derivazione aziendalistica, è finalizzata all'attivazione di un sistema informativo integrato, di carattere economico, finanziario e patrimoniale, in grado di rilevare unitariamente i tre aspetti della gestione e di presidiarne le dinamiche nell'ambito del processo di pianificazione e controllo.

II.2 Sistemi contabili e piano dei conti

Riferimenti normativi e principi contabili: artt. 12-14, Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità.

Le operazioni di esercizio sono rilevate nel sistema di contabilità generale e nel sistema di contabilità analitica.

La contabilità generale è il sistema contabile volto a rappresentare l'andamento complessivo della gestione e la condizione patrimoniale dell'Università.

La contabilità analitica è il sistema contabile che fornisce informazioni gestionali relative a particolari oggetti o ambiti di attività dell'Università e alimenta le rilevazioni del sistema di budget. Essa, in particolare, in sede di bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio, rileva i valori preventivi che costituiscono l'assegnazione delle risorse ai Centri di gestione e i loro limiti massimi di costo. Durante la gestione consente di verificare l'effettiva disponibilità residua di risorse a valere sui budget assegnati e di autorizzare ogni operazione. A consuntivo consente di effettuare le analisi economiche volte al miglioramento dell'efficienza e dell'efficacia della gestione.

L'Università, per rilevare gli accadimenti gestionali, adotta un piano dei conti COGE. Il piano dei conti COGE è allegato in calce al presente manuale, costituendone parte integrante.

Per esigenze di semplificazione, nella fase di prima applicazione del nuovo sistema contabile e di budget dell'Università, il piano dei conti COGE è univocamente associato al piano dei conti COAN, anche al fine della classificazione in missioni e programmi.

I conti COGE e COAN sono identificati da un codice alfanumerico, a ciascuno dei quali corrisponde un livello del piano dei conti.

Ad ogni livello del piano dei conti è associata una descrizione.

II.3 Centri di gestione

Riferimenti normativi e principi contabili: artt. 9, 10, 11 e 13, Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità.

La gestione di Ateneo si svolge all'interno delle strutture dotate di autonomia amministrativa e gestionale previste dal Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità, denominate Centri di gestione e identificate, ai fini del sistema di pianificazione e controllo, come Centri di responsabilità.

I Centri di gestione sono le unità organizzative di massima dimensione in cui si suddivide la responsabilità gestionale dell'Università, nonché le strutture di riferimento dei processi di allocazione delle risorse, costituendo le Unità di budget di primo livello. Essi sono individuati dal Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità.

II.4 Struttura del budget

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 13, Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità.

Il budget riflette la macrostruttura dell'Università, come individuata, ai fini gestionali, nel par. II.3.

Le assegnazioni di budget sono espone, nel bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio sottoposto all'approvazione del Consiglio di amministrazione, per voci di conto riferite alle unità di budget di primo e secondo livello.

A ciascun Centro di gestione, in sede di bilancio unico di previsione annuale, è assegnato un budget economico e degli investimenti autorizzatorio.

II.5 Raccordo e integrazione con il ciclo della performance

Il budget, nella struttura di base definita ai punti precedenti, costituisce lo strumento primario per il raccordo e l'integrazione del ciclo di bilancio con il ciclo della performance di cui all'art. 4 del D.Lgs. 27 ottobre 2009, n. 150 e s.m.i.

III. CICLI GESTIONALI E PROCEDURE CONTABILI FONDAMENTALI

III.1 Ciclo attivo

Il ciclo attivo è l'insieme delle operazioni di gestione attraverso le quali l'Università acquisisce le risorse finanziarie, sotto forma di proventi di varia natura, connesse all'erogazione dei servizi istituzionali, e di ricavi, correlati a scambi di mercato.

Le fasi amministrativo-contabili del ciclo attivo sono:

- rilevazione del ricavo e del credito
- emissione dell'ordinativo di incasso (reversale)

Rilevazione del ricavo e del credito

La rilevazione del ricavo e del credito correlato è la prima fase del ciclo attivo, nella quale, sulla base di idonea documentazione, viene verificata l'origine dei medesimi, e la sussistenza di un idoneo titolo giuridico, viene individuato il debitore, quantificata la somma da incassare, definita la relativa scadenza ed effettuata la registrazione nelle scritture contabili.

La rilevazione del ricavo e del credito è effettuata con la creazione del *contratto attivo*, nel caso si riferisca all'attività istituzionale. Nelle operazioni relative all'attività commerciale, la rilevazione del ricavo e del credito correlato avviene, normalmente, con l'emissione e la registrazione della fattura, previa creazione del contratto attivo di natura commerciale.

Il contratto attivo è il documento gestionale elaborato dall'applicativo di contabilità, che indica gli elementi costitutivi del rapporto obbligatorio tra l'Università e il debitore.

Nei progetti e nelle commesse pluriennali, in applicazione dei principi contabili di cui al paragrafo I.8.a, i ricavi sono rilevati in occasione delle comunicazioni di riconoscimento degli acconti periodici, in misura pari al relativo ammontare, per il quale, quindi, viene generato il contratto attivo.

Laddove i costi da sostenere nell'esercizio siano superiori agli acconti ivi riconosciuti, gli stessi sono autorizzati, pur in assenza dei ricavi correlati, nei limiti degli stanziamenti di budget iscritti nel bilancio di previsione, che definiscono il limite annuo dei costi programmati in relazione alle stime dello stato di avanzamento del progetto. In questi casi, per l'ammontare dei costi non coperto da acconti riconosciuti, alla fine dell'esercizio, in sede di assestamento contabile (vedi *infra*, par. III.4), si provvede alla registrazione del ricavo di competenza e, in contropartita, di un rateo attivo nello stato patrimoniale; per tali operazioni non viene creato il contratto attivo ma è registrato in contabilità analitica uno specifico movimento interno denominato *accertamento di budget*.

Gli uffici in possesso della documentazione amministrativa necessaria alla registrazione dei ricavi la trasmettono tempestivamente al competente ufficio contabile. Detta rilevazione genera una scrittura COGE, che rileva il ricavo e il credito correlato. Gli eventi di gestione che generano crediti non correlati a ricavi/proventi, ma espressivi di mere movimentazioni finanziarie, alimentano solo la COGE mediante scritture di permutazione finanziaria.

Ordinativo di incasso

L'ordinativo di incasso è l'ordine dato all'Istituto cassiere di provvedere alla riscossione di una somma determinata da un altro soggetto.

L'ordinativo di incasso è sottoscritto dal dipendente individuato con apposito provvedimento dell'Amministrazione, e contiene almeno i seguenti elementi:

- l'indicazione del debitore
- l'ammontare della somma da riscuotere
- la causale
- il codice del conto e il codice SIOPE
- eventuale indicazione del provvisorio di entrata emesso dall'Istituto cassiere
- il numero progressivo
- l'esercizio contabile e la data di emissione

Con la creazione dell'elenco di trasmissione e la procedura di estinzione dell'ordinativo di incasso vengono generate le scritture COGE di riduzione del credito e di variazione in aumento della liquidità.

III.2 Ciclo passivo

Il ciclo passivo è l'insieme delle operazioni di gestione attraverso le quali l'Università acquisisce i fattori produttivi, sotto forma di beni e servizi, che danno origine a uscite monetarie correlate a costi e investimenti.

Le fasi amministrativo-contabili del ciclo passivo sono:

- accantonamento di budget
- contratto o altro atto produttivo dell'obbligazione
- la ricezione e accettazione della fattura
- la rilevazione del costo e del debito correlato
- l'ordinativo di pagamento (mandato)

Accantonamento di budget

L'accantonamento di budget è il vincolo apposto sugli stanziamenti del bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio, riferiti alle voci del budget economico e degli investimenti dei Centri di gestione, in relazione a qualunque decisione che comporti l'utilizzo di risorse finanziarie. Esso costituisce il presupposto contabile per l'autorizzazione dell'operazione e assume natura di prenotazione delle risorse da impiegare, il cui ammontare definitivo è determinato con il perfezionamento dell'obbligazione e la registrazione del contratto passivo o documento gestionale assimilato.

La rilevazione dell'accantonamento di budget avviene nella fase di proposta del provvedimento di spesa ed è effettuata sulla base della pertinente documentazione amministrativa contenente tutte le informazioni essenziali del fatto gestionale, quali: il soggetto proponente, l'importo, la natura dei beni/servizi da acquistare, l'unità di budget cui imputare l'operazione.

La registrazione dell'accantonamento di budget è subordinata alla verifica della disponibilità sullo stanziamento di budget del Centro di gestione. In caso di mancata copertura economica l'operazione non è autorizzata, salvo il reperimento di risorse mediante variazione del budget.

L'accantonamento di budget non ha riflessi sulla contabilità generale, ma riduce la disponibilità dello stanziamento nella contabilità analitica.

Contratto o altro atto produttivo dell'obbligazione

Il contratto/ordine è l'atto negoziale con il quale si perfeziona il rapporto obbligatorio tra l'Università e il fornitore del bene o servizio. Ad esso segue la registrazione del contratto passivo, cioè il documento gestionale elaborato dall'applicativo di contabilità che indica gli elementi costitutivi del rapporto obbligatorio tra Università e il creditore, ricavabili dal titolo giuridico su cui si fonda l'obbligazione (contratto, ordine, lettera d'incarico, ecc.).

Ricezione e accettazione della fattura

Nelle operazioni del ciclo passivo generate da scambi commerciali, la registrazione, la ricezione e l'accettazione della fattura è la fase amministrativa in cui l'ufficio individuato come unità organizzativa deputata alla gestione della fattura elettronica (ufficio che ha emesso l'ordine o ha proposto il contratto o ha comunque inviato la comunicazione per l'emissione della fattura) provvede al ricevimento e all'accettazione della stessa secondo le regole del Sistema di Interscambio (SI).

L'accettazione della fattura è effettuata, nei termini previsti dalla normativa vigente, previa verifica che la fornitura o il servizio siano stati effettuati in conformità a quanto previsto negli accordi contrattuali. Ai sensi dell'art. 2, comma 4, del D.M. 3 aprile 2013, n. 55, la fattura elettronica si considera trasmessa e ricevuta solo a fronte di rilascio della ricevuta di consegna da parte del Sistema di Interscambio.

Nel caso in cui il costo/investimento non sia originato da scambi commerciali, l'ufficio preposto alla ricezione della documentazione ad esso relativa verifica che l'operazione sia avvenuta nel rispetto di quanto previsto dal rapporto obbligatorio e dalle norme di legge applicabili.

Al fine di ottemperare alla normativa in materia di tempestività dei pagamenti e di evitare aggravii di spesa, gli uffici preposti alla gestione delle fatture sono tenuti ad una sollecita lavorazione delle stesse. Essi, in particolare, trasmettono, nel più breve tempo possibile, alla Direzione Risorse Finanziarie, o al competente ufficio nei Dipartimenti, la seguente documentazione:

- provvedimento autorizzatorio della spesa contenente i riferimenti contabili
- dichiarazione di tracciabilità dei flussi finanziari ai sensi della normativa vigente, corredato dalla fotocopia di un documento di identità del sottoscrittore
- certificato di pagamento e S.A.L.
- contratto, lettera di incarico, o altro documento attestante il perfezionamento dell'obbligazione
- fattura (o documento equivalente), debitamente firmata o, nel caso di lavori pubblici, liquidata dal RUP
- attestazione di regolare esecuzione dei lavori/conformità della fornitura/servizio, firmata dal Dirigente di Struttura o dal responsabile del procedimento, ovvero verbali o certificati di collaudo, nei casi previsti
- carico cespite (numero d'inventario), in caso di beni inventariabili
- D.U.R.C. in corso di validità
- indicazione del CIG o del CUP, se previsti
- numero identificativo degli incarichi oggetto di pubblicazione obbligatoria, ove previsto
- eventuali documenti relativi a cessioni di credito
- ogni altro documento utile ai fini del pagamento.

Nell'Amministrazione centrale, la documentazione è inviata con apposita lettera di trasmissione firmata dal Dirigente di Struttura. Ove la documentazione trasmessa sia carente di uno degli elementi sopra indicati, l'ufficio contabile competente richiede integrazione o rettifica della documentazione di cui sopra.

Rilevazione del costo e del debito

La rilevazione del costo e del debito correlato è effettuata, sulla base della documentazione di cui al punto precedente, dai competenti uffici contabili che provvedono ai controlli e riscontri amministrativi, contabili e fiscali, nonché alla corretta imputazione a bilancio. Essa genera una scrittura COGE, che imputa all'esercizio il costo correlato.

In caso di acquisto di beni inventariabili, la rilevazione contabile incrementa il valore delle immobilizzazioni in contropartita ai debiti correlati.

Gli eventi di gestione che generano debiti non correlati a costi, ma espressivi di mere movimentazioni finanziarie, alimentano solo la COGE mediante scritture di permutazione finanziaria.

Ordinativo di pagamento

L'ordinativo di pagamento è l'ordine, dato all'Istituto cassiere, di provvedere al pagamento di una somma determinata ad un altro soggetto.

L'ordinativo di pagamento è sottoscritto dal dipendente individuato con apposito provvedimento dell'Amministrazione; nei Dipartimenti esso è sottoscritto dal Coordinatore ~~amministrativo~~ e dal Direttore. L'ordinativo di pagamento contiene almeno i seguenti elementi:

- l'indicazione del creditore o, se si tratta di persona diversa, del soggetto tenuto a rilasciare quietanza
- l'ammontare della somma da pagare
- la causale
- il codice del conto e il codice SIOPE
- eventuale indicazione del provvisorio di uscita emesso dall'Istituto cassiere
- il numero progressivo
- l'esercizio contabile e la data di emissione

Per i pagamenti superiori a 5.000 euro, nei casi previsti dalla normativa vigente in materia di pagamenti delle pubbliche amministrazioni, deve essere attivata la procedura di verifica degli inadempimenti presso l'Agenzia di riscossione delle entrate, volta ad accertare se il beneficiario sia inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento.

Laddove, invece, entro i termini previsti dalla legge, venga notificato un pignoramento di somme al beneficiario, il pagamento viene effettuato a valere sulla fattura del beneficiario, secondo le modalità indicate nel provvedimento di pignoramento.

Con la generazione dell'elenco di trasmissione e la procedura di estinzione dell'ordinativo di pagamento vengono generate le scritture COGE di riduzione del debito e di variazione in diminuzione della liquidità.

III.3 Operazioni preliminari alle scritture di assestamento e chiusura

Prima di procedere alle scritture di assestamento e di chiusura, i competenti uffici dell'Amministrazione centrale e dei Dipartimenti provvedono all'effettuazione delle seguenti verifiche contabili generali:

- verifica di tutti i documenti gestionali (contratti passivi, parcelle, fatture, note di credito e debito, elenchi di trasmissione, ecc.) per i quali non sono state effettuate le scritture in contabilità generale
- quadratura delle disponibilità liquide:
- estinzione degli ordinativi di incasso e di pagamento emessi nell'esercizio di riferimento

- annullamento degli ordinativi di incasso e di pagamento inestinti alla data di chiusura dell'esercizio
- verifica della corretta chiusura del fondo cassa economale. In caso di mancata chiusura, si procede alla verifica della corretta rilevazione del saldo di cassa economale
- verifica della corretta contabilizzazione del saldo contabile dei conti correnti postali alla data di chiusura dell'esercizio
- verifica della corretta rilevazione degli assegni circolari in essere alla data di chiusura dell'esercizio in cui l'Università degli studi di Bari è soggetto beneficiario o soggetto richiedente l'emissione
- riconciliazione del conto corrente bancario dell'Istituto cassiere con il saldo corrispondente risultante dalla contabilità generale e rilevazione degli interessi attivi maturati di competenza dell'esercizio
- quadratura delle partite di debito/credito nei confronti dell'erario e degli istituti previdenziali, ossia verifica della corretta determinazione dei saldi a debito e a credito alla data di chiusura dell'esercizio dei conti aperti nei confronti dell'erario e degli istituti previdenziali e assistenziali (IVA commerciale, versamento Iva split-payment attività istituzionale, Irpef, Inps, Inail, ecc.)
- verifica di corretta registrazione dei saldi delle partite transitorie di credito/debito originate da operazioni di mero carattere finanziario aventi natura speculare
- verifica ed eventuale chiusura totale o parziale dei conti di rateo attivo e passivo aperti all'inizio dell'esercizio
- verifica della presenza del buono di carico nell'esercizio per tutte le rilevazioni in contabilità generale relative agli acquisti di beni durevoli (immobilizzazioni materiali, comprensive del patrimonio bibliografico, immateriali e finanziarie) effettuate nel medesimo esercizio. A tal fine l'ufficio preposto alle rilevazioni inventariali procede, entro il 31 gennaio, a verificare che tutti i numeri d'inventario attribuiti nell'anno abbiano il corrispondente buono di carico
- verifica della presenza del buono di scarico ratificato nell'esercizio per tutte le rilevazioni in contabilità generale relative alla dismissione o alienazione di beni durevoli
- ricognizione delle prestazioni conto terzi effettuate e non ancora fatturate alla data di chiusura dell'esercizio. Gli uffici preposti alla gestione delle fatture di vendita verificano, per ciascun dettaglio del contratto attivo commerciale, la cui fattura non è stata emessa al termine dell'esercizio, se il bene è stato consegnato o il servizio è stato erogato. In tal caso procedono alla configurazione del dettaglio ordine per la rilevazione del ricavo e del credito per fatture da emettere
- ricognizione dei contratti passivi relativi ad acquisti di beni e servizi: gli uffici preposti alla gestione delle fatture di acquisto verificano, per ciascun dettaglio ordine o parcella professionale, la cui fattura non è stata ricevuta al termine dell'esercizio, se il bene è stato consegnato o il servizio è stato erogato. In tal caso procedono alla configurazione del dettaglio ordine o parcella professionale per la rilevazione del costo e del debito per fatture da ricevere
- analisi dei crediti (vedi *infra*, par. I.3b) e delle partite inesigibili. Le Strutture autonome di gestione forniscono le relative informazioni nella relazione tecnica sui dati consuntivi di cui al successivo paragrafo IV.3
- ricognizione delle operazioni gestionali generatrici di proventi e costi comuni a due esercizi che avranno manifestazione finanziaria futura e che maturano in proporzione al tempo (fitti attivi e passivi, polizze assicurative, noleggi, contribuzione studentesca, ecc.)
- ricognizione di progetti e commesse in corso di esecuzione e analisi del relativo stato di avanzamento

- ricognizione dei fatti gestionali cui si correlano passività potenziali (ad esempio, per contenziosi in corso) o costi già maturati con certezza, ma per i quali è ancora indeterminato l'ammontare da corrispondere ai creditori o la data di sopravvenienza. A tal fine l'Avvocatura di Ateneo trasmette alla Direzione Risorse Finanziarie le relative informazioni. Le Strutture autonome di gestione forniscono le stesse informazioni nella relazione tecnica sui dati consuntivi di cui al successivo paragrafo IV.3
- ricognizione delle operazioni gestionali generatrici di proventi e costi comuni a due esercizi che hanno avuto manifestazione finanziaria nell'esercizio in chiusura e che maturano in proporzione al tempo (fitti attivi e passivi, polizze assicurative, noleggi, contributi in conto capitale, contributi di esercizio pluriennali, ecc.)
- ricognizione dei costi pluriennali e verifica delle condizioni per la relativa capitalizzazione
- ricognizione e valorizzazione delle immobilizzazioni in corso realizzate con risorse interne
- stampa e quadratura del bilancio di verifica

III.4 Scritture di assestamento e di chiusura

Nel periodo che precede la predisposizione del bilancio unico d'Ateneo di esercizio, secondo la tempistica e le istruzioni operative comunicate annualmente dalla Direzione Risorse Finanziarie, gli uffici competenti provvedono all'effettuazione delle scritture di assestamento, che hanno lo scopo di assicurare la rilevazione per competenza economica degli accadimenti gestionali.

Le scritture di assestamento movimentano la contabilità generale e la contabilità analitica, adeguando la disponibilità degli stanziamenti di budget.

Esse si distinguono in:

- a) scritture di completamento e integrazione
- b) scritture di rettifica
- c) scritture di ammortamento e svalutazione delle immobilizzazioni

III.4a) Scritture di completamento e integrazione

Le scritture di completamento e integrazione imputano all'esercizio costi e ricavi non ancora rilevati in contabilità, ma di competenza economica, in tutto o in parte, dell'esercizio contabile in chiusura.

Sono scritture tipiche rientranti in questa categoria:

- la rilevazione dei crediti e debiti da liquidare, quali: crediti per fatture da emettere, relativi a prestazioni conto terzi già effettuate ma non ancora fatturate; debiti per fatture da ricevere, relativi ad acquisti di beni consegnati e servizi resi da terzi per i quali non sono ancora pervenute le relative fatture
- la rilevazione delle svalutazioni dei crediti e delle perdite su crediti inesigibili
- la rilevazione degli accantonamenti di quote TFR maturate dai dipendenti
- la rilevazione delle imposte di competenza
- la rilevazione dei ratei attivi e passivi
- la rilevazione dei ratei attivi per progetti e commesse in corso di esecuzione
- la rilevazione degli accantonamenti per rischi e oneri

III.4b) Scritture di rettifica

Le scritture di rettifica rinviando al futuro proventi e costi rilevati durante l'esercizio, ma di competenza economica dei successivi periodi amministrativi. Le somme rinviate, per competenza, agli esercizi futuri sono rilevate in apposite poste dello stato patrimoniale.

Sono scritture tipiche rientranti in questa categoria:

- la rilevazione delle rimanenze finali
- la rilevazione dei risconti attivi e passivi
- la rilevazione dei risconti passivi per progetti e commesse in corso di esecuzione
- la capitalizzazione dei costi pluriennali
- la capitalizzazione dei costi per immobilizzazioni in corso effettuate internamente

III.4c) Scritture di ammortamento e svalutazione delle immobilizzazioni

Le scritture di ammortamento attuano la ripartizione dei costi relativi alle immobilizzazioni immateriali e materiali sugli esercizi in cui si manifesta la loro vita utile.

Gli ammortamenti sono rilevati riducendo direttamente il valore del cespite, per le immobilizzazioni immateriali. Per le immobilizzazioni materiali la riduzione del costo storico avviene in via indiretta mediante accantonamento delle relative quote nel fondo di ammortamento.

Le scritture di svalutazione rilevano le perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni, mediante rilevazione di apposito accantonamento nel fondo svalutazione.

Le scritture di ammortamento e svalutazione presuppongono la verifica della corretta inventariazione dei cespiti e della recuperabilità futura del relativo valore. Pertanto, per ciascun cespite iscritto nelle immobilizzazioni, deve essere periodicamente effettuata una valutazione sulla permanenza dell'utilizzazione economica produttiva di benefici per l'Università lungo un arco temporale di più esercizi e sulle eventuali perdite durevoli di valore.

Le scritture di assestamento movimentano la contabilità generale, trasformando i valori di conto in valori di bilancio.

III.4d) Scritture di chiusura e riapertura dei conti

Le scritture di chiusura hanno lo scopo di far confluire i saldi contabili esistenti alla fine dell'esercizio nei conti riepilogativi del conto economico e dello stato patrimoniale al 31 dicembre.

Alla chiusura del periodo amministrativo, dopo l'effettuazione delle scritture di assestamento, la Direzione Risorse Finanziarie provvede alla chiusura dei conti economici e patrimoniali nell'esercizio di riferimento.

La situazione patrimoniale determinata alla chiusura dell'esercizio corrisponde alla situazione patrimoniale iniziale dell'esercizio successivo.

All'inizio dell'esercizio la Direzione Risorse Finanziarie procede alla riapertura dei conti.

IV. FORMAZIONE DEI DOCUMENTI CONTABILI PUBBLICI

IV.1 Documenti contabili pubblici di sintesi

Riferimenti normativi e principi contabili: artt. 1-6, D.Lgs. n. 18/2012; artt. 3 e 7, D.M. n. 19/2014; D.I. n. 925/2015; artt. 16-18, Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità; MTO, pp. 127-128 e 165-167 (Contenuto minimo della nota illustrativa); pp. 129-164 (Schema di nota integrativa); pp. 168-189 (schema di nota illustrativa).

I documenti contabili pubblici di sintesi dell'Università sono quelli previsti dal D.Lgs. n. 18/2012 e dall'art. 16 del Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità. Essi si distinguono in documenti preventivi e consuntivi.

Sono documenti contabili di sintesi preventivi:

a) *il bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio*, composto da:

- budget economico unico d'Ateneo, che riporta i costi e i proventi programmati nell'esercizio di riferimento
- budget degli investimenti unico d'Ateneo, che riporta gli investimenti programmati nell'esercizio di riferimento e le relative fonti di copertura

Il budget economico e quello degli investimenti sono redatti secondo gli schemi di cui al D.I. n. 925/2015. Il bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio, ai sensi dell'art. 5, comma 3, del D.Lgs. n. 18/2012, è strutturato coerentemente con la propria articolazione organizzativa complessiva, ivi inclusa quella riferibile alle funzioni di didattica e ricerca, in Centri di responsabilità dotati di autonomia gestionale e amministrativa, come individuati dal Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità, ai quali è attribuito un budget economico e un budget degli investimenti autorizzatorio. Gli schemi di budget economico e degli investimenti di cui al D.I. n. 925/2015 sintetizzano i dati contenuti nel bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio strutturato per Centri di responsabilità, costituendone parte integrante.

b) *il bilancio unico d'Ateneo di previsione triennale*, composto dal budget economico e dal budget degli investimenti, redatto secondo gli schemi di cui al D.I. n. 925/2015

Il bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio e il bilancio unico d'Ateneo di previsione triennale sono accompagnati da una *nota illustrativa*, predisposta dal Direttore Generale, e da una relazione del Collegio dei Revisori dei Conti, che esprime un giudizio di congruità, di coerenza e di attendibilità contabile delle previsioni di bilancio.

La nota illustrativa integra le informazioni contenute nei documenti di bilancio e descrive i criteri adottati per la loro predisposizione. In particolare, la nota illustrativa contiene, con riferimento al budget economico:

- i criteri e le modalità di iscrizione, tra i proventi, del fondo di finanziamento ordinario, delle tasse e contributi degli studenti, nonché di tutte le altre voci di ricavo più significative;
- l'entità dei proventi derivanti da utilizzo di risconti passivi per contributi in conto esercizio e per sterilizzazione di ammortamenti, nonché di riserve derivanti dalla contabilità finanziaria (fino all'esaurimento delle relative risorse) e dell'eventuale utilizzo di fondi per rischi e oneri;

- il dettaglio dei costi del personale e dei relativi dati prospettici nel periodo considerato, al fine di rendere possibile la verifica di sostenibilità delle politiche di reclutamento nel breve e medio periodo;
- i criteri di determinazione degli ammortamenti presunti e le relative aliquote applicate;
- l'illustrazione sulla eventuale destinazione del risultato economico presunto per la copertura di perdite o per la ricostituzione o mantenimento dell'equilibrio finanziario;
- la descrizione dell'utilizzo di riserve di patrimonio netto non vincolate, ai fini del conseguimento del pareggio del budget economico, distinguendo quelle derivanti dalla contabilità finanziaria da quelle derivanti dalla contabilità economico-patrimoniale, fornendo ogni possibile riferimento sugli esercizi di provenienza.

Con riferimento al budget degli investimenti, la nota illustrativa contiene informazioni sulle previsioni degli investimenti programmati, riferiti alle specifiche voci del piano dei conti, e sulle relative coperture. Descrive, altresì, gli investimenti che richiedono un impegno di realizzazione pluriennale anche in riferimento al piano di copertura finanziaria.

La nota illustrativa evidenzia in modo analitico il rispetto delle vigenti misure di contenimento della spesa applicabili alle Università.

Al fine di consentire il consolidamento e il monitoraggio dei conti pubblici, l'Università predispone il bilancio preventivo unico d'Ateneo non autorizzatorio in contabilità finanziaria, di cui all'art. 1 del D.Lgs. n. 18/2012, in termini di cassa secondo la codifica SIOPE di cui all'allegato 2 del D.M. n. 19/2014, come modificato dall'art. 5, comma 2, del D.I. n. 394/2017, evidenziando in apposite colonne aggiuntive la classificazione delle spese per missioni e programmi.

Sono documenti contabili di sintesi consuntivi:

- a) *il bilancio unico d'Ateneo di esercizio*, composto da:
 - stato patrimoniale, che espone la consistenza degli elementi patrimoniali attivi e passivi al termine dell'esercizio;
 - conto economico, che evidenzia i proventi e i costi dell'esercizio in base al principio della competenza economica;
 - il *rendiconto finanziario*, che evidenzia le variazioni di liquidità avvenute nell'esercizio in termini di incrementi e utilizzi di disponibilità liquide. Il rendiconto finanziario è predisposto secondo lo schema legale di cui al D.M. n. 19/2014;
 - la *nota integrativa*, che contiene le informazioni tecnico-contabili riguardanti l'andamento della gestione di Ateneo, in tutti i suoi settori, i fatti di rilievo verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio ed ogni elemento utile ad una migliore comprensione della situazione economica, finanziaria e patrimoniale; illustra, altresì, i criteri di valutazione adottati e fornisce il dettaglio delle voci di bilancio.

Il bilancio unico d'Ateneo di esercizio è corredato da una relazione sulla gestione, che contiene un'analisi dell'andamento della gestione nel suo complesso e nei vari settori di attività, con particolare riferimento ai costi, ai ricavi e agli investimenti.

- b) *il bilancio consolidato di Ateneo*, redatto secondo i criteri di cui al D.I. 11 aprile 2016, n. 248. Il Bilancio Consolidato è redatto attraverso l'utilizzo di principi contabili uniformi per operazioni e fatti simili in circostanze similari, con riferimento a tutte le società, gli enti e gli organismi compresi nell'area di consolidamento, applicando le modalità di consolidamento stabilite dai principi contabili nazionali emanati dall'Organismo Italiano di Contabilità, tenuto conto dei principi contabili per le Università previsti dalla normativa vigente. Nel caso in cui

all'interno del "Gruppo Università" siano compresi soggetti in regime di contabilità finanziaria, ai bilanci di tali soggetti si applicano, ai fini del consolidamento, i principi contabili dell'Ateneo.

Al fine di consentire il consolidamento e il monitoraggio dei conti pubblici, l'Università predispone il rendiconto unico di Ateneo in contabilità finanziaria, in termini di cassa secondo la codifica SIOPE di cui all'allegato 2 del D.M. n. 19/2014, come modificato dall'art. 5, comma 2, del D.I. n. 394/2017, evidenziando in apposite colonne aggiuntive la classificazione delle spese per missioni e programmi.

IV.2 Predisposizione dei documenti pubblici di sintesi

Riferimenti normativi e principi contabili: artt. 19-22, 34-36 e 39, Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità; Nota Tecnica Commissione COEP MUR, n. 2 del 14/05/2017 e s.m.i. (Costituzione e utilizzo di fondi per rischi e oneri e di riserve di patrimonio netto); Nota Tecnica Commissione COEP MUR, n. 4 (Variazioni budget economico e budget degli investimenti).

IV.2a) Processo di budget

Il processo di budget è l'insieme delle attività finalizzate alla predisposizione del bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio e del budget triennale.

Detto processo è coordinato dalla Direzione risorse finanziarie e coinvolge tutti i Centri gestionali. Esso è disciplinato dagli artt. 19, 20, 21 e 22 del Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità.

IV.2b) Predisposizione del budget

Ciascun Centro gestionale predispone, secondo quanto previsto dal Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità, un budget economico e un budget degli investimenti, sulla base di appositi schemi trasmessi dalla Direzione Risorse Finanziarie. Il budget è approvato dal Consiglio di Dipartimento entro il 15 ottobre.

La proposta di budget dei Centri di gestione diversi dalle strutture dirigenziali è corredata da una relazione di accompagnamento, che contiene informazioni sulle modalità di iscrizione e sui criteri di valorizzazione dei ricavi e proventi più significativi; sull'entità dei ricavi e proventi derivanti dall'utilizzo di risconti passivi per contributi in conto esercizio e per sterilizzazione degli ammortamenti, di riserve derivanti dalla contabilità finanziaria e dei fondi per rischi e oneri.

La relazione fornisce, altresì, informazioni sulle voci di costo più rilevanti riferite al funzionamento generale della Struttura, nonché, agli ammortamenti presunti, ai criteri di determinazione e alle aliquote di ammortamento applicate, nonché sulle previsioni degli investimenti programmati, riferiti alle specifiche voci del piano dei conti, e sulle relative coperture.

I valori di budget sono imputati alle pertinenti voci del piano dei conti adottato dall'Università e sono riferiti:

- a) per il budget economico, alla competenza economica dell'esercizio di redazione del bilancio unico di previsione; sono esposti, altresì, separatamente, per competenza economica, in ciascuno dei due esercizi successivi compresi nel budget triennale;
- b) per il budget degli investimenti, alla competenza finanziaria dell'esercizio di redazione del bilancio unico di previsione, intesa come momento temporale in cui si verificherà la variazione finanziaria passiva connessa all'effettuazione dell'investimento; sono esposti, altresì, separatamente, per competenza finanziaria, in ciascuno dei due esercizi successivi compresi nel budget triennale.

Le Strutture autonome di gestione articolano il budget economico e il budget degli investimenti separando le previsioni riferite al funzionamento generale da quelle relative ai progetti o ad altre attività/servizi rientranti nelle funzioni primarie dell'Università (didattica, ricerca, trasferimento tecnologico).

Con riferimento al budget economico, le previsioni di ricavi, proventi e costi sono effettuate secondo il principio di competenza economica. A tal fine, la quantificazione dei ricavi, proventi e costi che hanno come riferimento l'anno accademico è ricondotta all'anno solare.

Per i beni d'investimento, nel budget economico è riportata la relativa quota di ammortamento da imputare all'esercizio di competenza, mentre nel budget degli investimenti è indicato l'intero importo del flusso finanziario correlato all'acquisto da effettuare.

Le previsioni di entrata derivanti dalla dismissione di immobilizzazioni, eventualmente indicate come fonti di finanziamento nel budget degli investimenti, devono riferirsi a beni durevoli che possiedono i requisiti propri delle immobilizzazioni riclassificabili nell'attivo circolante (cfr. par. I.2b), ossia: deve trattarsi di beni vendibili alle loro condizioni attuali, o di beni che non devono richiedere modifiche tali da differirne l'alienazione; la vendita deve prospettarsi altamente probabile alla luce delle iniziative intraprese, del prezzo previsto e delle condizioni di mercato; l'operazione deve prevedibilmente concludersi nel breve termine, quindi non oltre i dodici mesi dall'inizio dell'esercizio di riferimento del budget.

La previsione del Fondo di Finanziamento Ordinario tiene conto della presumibile evoluzione, nel periodo di programmazione, dell'assegnazione complessiva a favore del sistema universitario nell'ambito dei quadri previsionali di finanza pubblica, nonché dei criteri di riparto delle singole quote del Fondo; tiene conto, altresì, del trend storico del Fondo assegnato all'Università nell'ultimo triennio.

La previsione della contribuzione studentesca tiene conto del quadro normativo nazionale e della regolamentazione interna vigente in materia, nonché del trend presumibile delle immatricolazioni e delle iscrizioni nel periodo di programmazione, riferito ai corsi di laurea, ai corsi di formazione post lauream e agli altri proventi per attività didattiche.

La previsione dei ricavi e proventi da progetti e commesse di ricerca è effettuata sulla base dei contratti già sottoscritti alla data di formulazione delle previsioni, nonché di quelli che saranno perfezionati nel periodo di programmazione con ragionevole certezza. In quest'ultimo caso, la nota illustrativa dà evidenza degli atti, delle procedure o negoziazioni in essere e di ogni altro elemento idoneo a supportare l'attendibilità delle previsioni.

Le previsioni dei progetti di ricerca e delle altre attività a finanziamento esterno di natura pluriennale, ivi comprese quelle svolte in regime di conto terzi, qualora effettuate secondo il criterio della commessa completata, ai sensi dell'art. 4, comma 1, lett. g), del D.M. n. 19/2014, hanno un effetto nullo sui saldi del budget economico negli esercizi in cui le relative attività sono in corso di esecuzione. Gli eventuali margini, positivi o negativi, sono imputati al budget dell'esercizio in cui le attività giungono a conclusione.

I proventi dei progetti pluriennali da iscrivere nel budget economico annuale sono stimati come segue:

- per i progetti già in corso di svolgimento nell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio di previsione, deve essere imputata al budget economico la quota di costi e proventi non prevista negli esercizi pregressi;

- per i progetti da avviare nell'esercizio cui si riferisce il bilancio di previsione, deve essere stimata la quota di costi e proventi di competenza dell'esercizio medesimo;
- le quote di proventi dei progetti in corso rilevate nell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio di previsione, destinati a confluire nei risconti passivi in sede di chiusura dell'esercizio medesimo, sono imputate al budget economico tra i proventi di competenza.

Al fine di garantire una efficace programmazione a bilancio dei progetti, le Strutture autonome di gestione predispongono apposite schede, da aggiornare periodicamente, contenenti la stima dei relativi costi e proventi riferita all'intero periodo di svolgimento di ciascun progetto.

I criteri di rilevazione sopra indicati si applicano anche alle commesse pluriennali di natura commerciale.

Le prestazioni tariffate sono stimate in base al trend ipotizzato dei ricavi nel periodo di programmazione e dei ricavi iscritti in bilancio negli ultimi tre esercizi.

La previsione dei costi del personale tiene conto:

- delle retribuzioni e degli oneri previdenziali previsti dal quadro normativo vigente, nonché dalla contrattazione collettiva nazionale e integrativa;
- delle cessazioni del personale di ruolo previste nel periodo di programmazione;
- delle nuove assunzioni stimate nel periodo di programmazione in base alle facoltà assunzionali determinate dalla normativa vigente e dai documenti programmatori approvati dagli organi di governo;
- da ogni altra variabile che possa avere effetti sui costi del personale nel periodo di programmazione.

Le previsioni dei costi per acquisto di beni e servizi tengono conto dei contratti già stipulati e di quelli che si prevede di stipulare nel periodo di programmazione. Con riferimento ai primi, i costi sono quantificati in coerenza con le relative disposizioni contrattuali, considerando la sola quota di competenza economica degli esercizi oggetto di programmazione. I costi relativi ai contratti che si prevede di stipulare nel periodo di programmazione sono quantificati tenendo conto del consumo stimato dei fattori produttivi e dei relativi prezzi di mercato.

Gli ammortamenti sono stimati tenendo conto delle immobilizzazioni in essere alla data di formazione del budget, nonché delle acquisizioni e delle dismissioni previste nel periodo di programmazione. Essi sono quantificati applicando al valore da ammortizzare del bene le percentuali di ammortamento indicate, per ciascuna categoria di immobilizzazione, nel presente manuale.

Ai sensi dell'art. 2 del D.M. n. 19/2014, il bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio deve essere predisposto in modo da garantire il pareggio. A tal fine, nel budget economico, è possibile appostare risorse nella voce *Utilizzo di riserve di patrimonio netto derivanti dalla contabilità economico-patrimoniale*, di cui al D.I. n. 925/2015, che possono derivare da risorse non vincolate confluite nel patrimonio netto, ovvero da risorse vincolate finalizzate al finanziamento di specifiche iniziative. Pertanto, il budget economico, qualora si ricorra, al fine di garantirne il pareggio, all'utilizzo di riserve di patrimonio netto, evidenzia sempre un risultato economico presunto negativo, in quanto l'impiego delle riserve in sede di budget, o di sue variazioni, ha il solo scopo di garantire lo svolgimento della gestione in equilibrio autorizzatorio *ex ante*.

La nota illustrativa fornisce adeguate informazioni sulle riserve vincolate derivanti dalla contabilità economico-patrimoniale applicate al budget economico.

IV.2c) Revisione del budget

Il Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità, all'art. 35, in linea con quanto previsto dalla Nota Tecnica n. 2 della Commissione MUR per la contabilità economico-patrimoniale delle Università, distingue le variazioni di budget in due tipologie, a seconda che le stesse non modifichino o meno la programmazione iniziale. Tale distinzione rileva, in particolare, sul piano procedimentale, che vede un iter estremamente semplificato per l'approvazione delle variazioni che non apportano modifiche sostanziali alle scelte di programmazione definite con il bilancio di previsione annuale autorizzatorio.

Le variazioni che non modificano la programmazione iniziale riguardano essenzialmente gli stanziamenti di risorse a destinazione vincolata, in ordine ai quali non vi sono margini di discrezionalità nelle scelte di allocazione. Per questa ragione il Regolamento prevede che tali variazioni abbiano effetto immediato e siano disposte, per l'Amministrazione centrale, dal Dirigente preposto alla gestione delle risorse finanziarie e, per le Strutture autonome di gestione, dai Coordinatori/Referenti amministrativi (art. 36, comma 1).

Rientrano nella tipologia appena descritta anche le variazioni originate da maggiori proventi per finanziamenti non vincolati destinati a confluire nel risultato d'esercizio. Si tratta, generalmente, di risorse che affluiscono al bilancio universitario nella fase finale dell'esercizio, per le quali non è possibile attivare il normale iter di programmazione.

Diverso è il procedimento di approvazione per variazioni consistenti in "rimodulazioni di costi e ricavi all'interno dei budget assegnati a ciascun Centro di gestione, laddove riguardino l'utilizzo di risorse senza vincolo di destinazione che non modifichino le scelte iniziali di programmazione con riferimento agli obiettivi o ai tempi di raggiungimento degli stessi" (art. 35, comma 1, lett. d). Per queste variazioni, invero, è prevista, per l'Amministrazione centrale, l'autorizzazione con provvedimento del Direttore Generale, e, per le Strutture autonome di gestione, con provvedimento del Direttore/Responsabile (art. 36, comma 2). Sul piano procedimentale, nei casi sopra indicati, la proposta di variazione del budget predisposta da parte dei Dirigenti responsabili o dai Coordinatori/Referenti amministrativi deve evidenziare che la rimodulazione degli stanziamenti non comporta modifiche degli obiettivi di programmazione, anche in riferimento ai relativi tempi di raggiungimento.

Le variazioni che modificano la programmazione iniziale riguardano gli stanziamenti di risorse senza vincolo di destinazione, nonché quelli che comportano la rimodulazione del budget dei Centri di gestione con effetti modificativi sugli obiettivi o sui relativi tempi di raggiungimento, e le variazioni per destinazione del risultato economico positivo o riassorbimento del risultato economico negativo accertati alla fine dell'esercizio precedente (art. 35, comma 2).

Le variazioni suddette, incidendo sulle scelte di programmazione, seguono il normale iter procedimentale previsto per le autorizzazioni di bilancio, e sono, dunque, approvate dal Consiglio di amministrazione, su proposta del Rettore, previo parere del Collegio dei revisori dei conti (art. 36, comma 3).

Con riferimento alle variazioni per destinazione del risultato economico positivo di esercizio, laddove esse siano riferite a risorse a destinazione vincolata, va osservato l'iter di approvazione previsto dall'art. 36, comma 1; le stesse, pertanto, hanno effetto immediato e sono disposte, per l'Amministrazione centrale, dal Dirigente preposto alla gestione delle risorse finanziarie e, per le Strutture autonome di gestione, dal Coordinatore/Referente Amministrativo.

IV.3 Predisposizione del bilancio di esercizio

Dopo il completamento delle scritture contabili di chiusura, la Direzione Risorse Finanziarie provvede ad acquisire, da tutte le strutture coinvolte nei processi contabili, le informazioni necessarie alla predisposizione del bilancio di esercizio e della relativa documentazione di accompagnamento. A tal fine, le Strutture autonome di gestione, entro il 15 febbraio, forniscono una relazione tecnica esplicativa sui dati consuntivi ad esse riferiti, che evidenzia:

- i ricavi, i costi e gli investimenti più rilevanti riferiti al funzionamento generale, alle attività didattiche e di ricerca;
- gli eventi più significativi verificatisi nell'esercizio con riferimento alle attività accademiche della Struttura;
- la descrizione degli eventi suscettibili di generare passività potenziali, con l'indicazione delle relative somme da accantonare nei fondi rischi se quantificabili; laddove tale quantificazione non sia possibile, la relazione deve spiegarne le ragioni;
- l'elenco dei crediti di dubbia esigibilità, indicandone le ragioni e le somme da accantonare nel relativo fondo svalutazione.

IV.4 Predisposizione del bilancio consolidato

Riferimenti normativi e principi contabili: Art. 6, D.Lgs. n. 18/2012; D.I. n. 248/2016; OIC 17 (Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto).

Ai sensi dell'art. 6 del D.Lgs. n. 18/2012, l'Università predispone il bilancio consolidato, che rappresenta la situazione patrimoniale, economica e finanziaria del Gruppo Università degli Studi di Bari Aldo Moro, composto dall'Università e dalle aziende, società o altri enti da essa controllate in base alla normativa vigente.

Il bilancio consolidato è redatto in conformità ai principi contabili nazionali OIC, nonché ai criteri e agli schemi di bilancio di cui al D.I. 11/04/2016, n. 248.

Entro il 31 gennaio l'Università comunica ai soggetti inclusi nell'area di consolidamento i termini, le modalità e le istruzioni operative per la predisposizione del bilancio consolidato.

Le istruzioni operative per il consolidamento sono definite dalla Direzione Risorse Finanziarie, la quale provvede ad acquisire dalle entità controllate le informazioni necessarie alla predisposizione del bilancio consolidato e della relativa documentazione di accompagnamento.

ALLEGATI

Elenco dei documenti gestionali utilizzati nel ciclo attivo e passivo

Nella tabella sottostante sono indicati i documenti gestionali da creare nell'applicativo di contabilità per la corretta rilevazione delle operazioni relative al ciclo passivo.

DOCUMENTI GESTIONALI - CICLO ATTIVO

TIPOLOGIA DI RICAVO/PROVENTO	DOCUMENTO GESTIONALE
Contributi ministeriali MUR (FFO, fondi per l'edilizia universitaria, fondi per il piano triennale di sviluppo, fondi per il diritto allo studio, ecc.)	Contratto attivo (Documento generico attivo)
Contribuzione studentesca (tasse e contributi corsi di laurea, master, corsi di dottorato, corsi di specializzazione, ecc.)	Contratto attivo (Documento generico attivo)
Finanziamenti MUR e di altri Ministeri per la ricerca	Contratto attivo (Documento generico attivo)/Contratto attivo e nota debito istituzionale
Finanziamenti altri Enti pubblici e privati per la ricerca	Contratto attivo (Documento generico attivo)/Contratto attivo e nota debito istituzionale
Ricavi per lo svolgimento di attività per conto terzi	Contratto attivo (Contratto attività commerciale); Fattura
Fitti attivi non rientranti nell'attività commerciale	Contratto attivo (Documento generico attivo);
Rimborsi e altri proventi non attestati da fatture	Contratto attivo (Documento generico attivo)

DOCUMENTI GESTIONALI - CICLO PASSIVO

Nella tabella sottostante sono indicati i documenti gestionali da creare nell'applicativo di contabilità per la corretta rilevazione delle operazioni relative al ciclo passivo.

TIPOLOGIA DI COSTO	DOCUMENTO GESTIONALE
Acquisto beni e servizi nell'ambito attività istituzionale (esclusi i compensi di lavoro autonomo)	Contratto passivo (ordine istituzionale); Fattura
Acquisto beni e servizi nell'ambito attività per conto terzi (esclusi i compensi di lavoro autonomo)	Contratto passivo (Ordine commerciale); Fattura
Rimborsi e altri costi non attestati da fatture	Contratto passivo (Documento generico passivo)
Spese effettuate con fondo economale	Operazione fondo economale
Spese per trasferte personale strutturato e rimborsi al personale esterno	Prospetto calcolo missione
Compensi per prestazioni di lavoro autonomo professionale	Prospetto di calcolo compensi professionali; Fattura
Compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale	Prospetto di calcolo compensi lavoro occasionale
Pagamento corrispettivi contratti di collaborazione Scientifica assimilati a lavoro dipendente	Documento di rilevazione costo emolumenti
Pagamento contratti di docenza (docenti a contratto)	Documento di rilevazione costo emolumenti
Supplenze e affidamenti a docenti/ricercatori	Documento di rilevazione costo emolumenti

PIANO DEI CONTI

Piano dei conti COEP - Conti patrimoniali (Attivo e Passivo)

Codice Conto	Conto
AA	Immobilizzazioni
AA01	Immobilizzazioni immateriali
AA0101	Costi di impianto, di ampliamento e sviluppo
AA010101	Costi di impianto, di ampliamento e sviluppo
AA01010101	Costi di impianto, di ampliamento e sviluppo
AA0101010101	Costi di impianto, di ampliamento e di sviluppo
AA0102	Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione opere di ingegno
AA010201	Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione opere di ingegno
AA01020101	Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione opere di ingegno
AA0102010101	Brevetti
AA0102010102	Software applicativo acquistato in proprietà o prodotto internamente per uso tutelato
AA0102010103	Altri diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno
AA0103	Concessioni, licenze, marchi e diritti simili
AA010301	Concessioni, licenze, marchi e diritti simili
AA01030101	Concessioni, licenze, marchi e diritti simili
AA0103010101	Software applicativo in licenza d'uso a tempo determinato
AA0103010102	Altre concessioni, licenze, marchi, e diritti simili
AA0104	Immobilizzazioni immateriali in corso e acconti
AA010401	Immobilizzazioni immateriali in corso e acconti

AA01040101	Immobilizzazioni immateriali in corso e acconti
AA0104010101	Immobilizzazioni immateriali in corso e acconti
AA0105	Altre immobilizzazioni immateriali
AA010501	Altre immobilizzazioni immateriali
AA01050101	Altre immobilizzazioni immateriali
AA0105010101	Software applicativo prodotto internamente non tutelato o in licenza d'uso a tempo indeterminato
AA0105010102	Altre immobilizzazioni immateriali
AA0105010103	Costi per migliorie e spese incrementative su beni di terzi
AA02	Immobilizzazioni materiali
AA0201	Terreni e fabbricati
AA020101	Terreni e fabbricati
AA02010101	Terreni e fabbricati
AA0201010101	Terreni
AA0201010102	Fabbricati residenziali per finalità istituzionali
AA0201010103	Fabbricati residenziali per altre finalità
AA0201010104	Fabbricati industriali e costruzioni leggere
AA0201010105	Fabbricati rurali
AA0201010106	Opere destinate al culto
AA0201010107	Beni di valore culturale, storico, archeologico, ed artistico
AA0201010108	Altri beni immobili
AA0201010109	Manutenzione straordinaria su terreni
AA0201010110	Manutenzione straordinaria su fabbricati residenziali per finalità istituzionali

AA0201010111	Manutenzione straordinaria su fabbricati residenziali per altre finalità
AA0201010112	Manutenzione straordinaria su fabbricati industriali e costruzioni leggere
AA0201010113	Manutenzione straordinaria su fabbricati rurali
AA0201010114	Manutenzione straordinaria su opere destinate al culto
AA0201010115	Manutenzione straordinaria su beni di valore culturale, storico, archeologico, ed artistico
AA0201010116	Altre spese di manutenzione straordinaria
AA0202	Impianti e attrezzature
AA020201	Impianti e attrezzature
AA02020101	Impianti e attrezzature
AA0202010101	Impianti generici
AA0202010102	Impianti tecnologici
AA0202010103	Attrezzature generiche
AA0203	Attrezzature scientifiche
AA020301	Attrezzature scientifiche
AA02030101	Attrezzature scientifiche
AA0203010101	Macchinari e attrezzature tecnico-scientifiche
AA0204	Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
AA020401	Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
AA02040101	Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
AA0204010101	Materiale bibliografico
AA0204010102	Opere artistiche
AA0204010103	Strumenti per restauro e conservazione materiale bibliografico, artistico e museale

AA0205	Mobili e arredi
AA020501	Mobili e arredi
AA02050101	Mobili e arredi
AA0205010101	Mobili e arredi per alloggi e pertinenze
AA0205010102	Mobili e arredi per locali ad uso specifico
AA0206	Immobilizzazioni materiali in corso e acconti
AA020601	Immobilizzazioni materiali in corso e acconti
AA02060101	Immobilizzazioni materiali in corso e acconti
AA0206010101	Immobilizzazioni materiali in corso e acconti
AA0207	Altre immobilizzazioni materiali
AA020701	Altre immobilizzazioni materiali
AA02070101	Altre immobilizzazioni materiali
AA0207010101	Mezzi di trasporto
AA0207010102	Attrezzature informatiche ed elettroniche
AA0207010103	Altri beni materiali
AA03	Immobilizzazioni finanziarie
AA0301	Immobilizzazioni finanziarie
AA030101	Immobilizzazioni finanziarie
AA03010101	Partecipazioni
AA0301010101	Partecipazioni in Amministrazioni pubbliche
AA0301010102	Altre partecipazioni
AA0301010103	Partecipazioni in imprese controllate

AA0301010104	Partecipazioni in imprese collegate
AA03010102	Immobilizzazioni finanziarie non costituenti partecipazioni
AA0301010202	Titoli di Stato a medio-lungo termine
AA0301010204	Altri titoli a medio-lungo termine
AA0301010205	Crediti di finanziamento verso imprese controllate e collegate
AA0301010206	Depositi cauzionali immobilizzati
AB	Attivo Circolante
AB01	Rimanenze
AB0101	Acconti
AB010101	Acconti.
AB01010101	Acconti su forniture
AB0101010101	Acconti pagati su forniture di beni e materiali di consumo
AB02	Crediti
AB0201	Crediti verso MUR e altre Amministrazioni centrali
AB020101	Crediti verso MUR e altre Amministrazioni centrali esigibili entro l'esercizio successivo
AB02010101	Crediti verso MUR e altre Amministrazioni centrali esigibili entro l'esercizio successivo
AB0201010101	Crediti verso MUR e Altre Amministrazione esigibili entro l'esercizio successivo
AB0201010103	Crediti verso MUR e altre Amministrazioni centrali - Fatture da emettere
GE0101010104	Gestione Carta Docente
GE0101010105	Gestione Carte Docente (Credito/debito)
GE0101040101	Gestione Carta Docente per servizi ai docenti in attività commerciale (Anticipazione MUR)
GE0101040102	Gestione Carta Docente per servizi ai docenti in attività commerciale (Chiusura Anticipazione MUR)

AB020102	Crediti verso MUR e altre Amministrazioni centrali esigibili oltre l'esercizio successivo
AB02010201	Crediti verso MUR e altre Amministrazioni centrali esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0201020101	Crediti verso MUR e Altre Amministrazione esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0202	Crediti verso Regioni e Province Autonome
AB020201	Crediti verso Regioni e Province Autonome esigibili entro l'esercizio successivo
AB02020101	Crediti verso Regioni e Province Autonome esigibili entro l'esercizio successivo
AB0202010101	Crediti verso Regioni e Province Autonome esigibili entro l'esercizio successivo
AB0202010103	Crediti verso altre Regioni e Province Autonome - Fatture da emettere
AB020202	Crediti verso Regioni e Province Autonome esigibili oltre l'esercizio successivo
AB02020201	Crediti verso Regioni e Province Autonome esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0202020101	Crediti verso Regioni e Province Autonome esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0203	Crediti verso altre Amministrazioni locali
AB020301	Crediti verso altre Amministrazioni locali esigibili entro l'esercizio successivo
AB02030101	Crediti verso altre Amministrazioni locali esigibili entro l'esercizio successivo
AB0203010101	Crediti verso altre Amministrazioni locali esigibili entro l'esercizio successivo
AB0203010103	Crediti verso altre Amministrazioni locali - Fatture da emettere
AB020302	Crediti verso altre Amministrazioni locali esigibili oltre l'esercizio successivo
AB02030201	Crediti verso altre Amministrazioni locali esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0203020101	Crediti verso altre Amministrazioni locali esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0204	Crediti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo
AB020401	Crediti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili entro l'esercizio successivo
AB02040101	Crediti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili entro l'esercizio successivo

AB0204010101	Crediti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili entro l'esercizio successivo
AB0204010103	Crediti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo - Fatture da emettere
AB020402	Crediti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili oltre l'esercizio successivo
AB02040201	Crediti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0204020101	Crediti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0205	Crediti verso Università
AB020501	Crediti verso Università esigibili entro l'esercizio successivo
AB02050101	Crediti verso Università esigibili entro l'esercizio successivo
AB0205010101	Crediti verso Università esigibili entro l'esercizio successivo
AB0205010103	Crediti verso Università - Fatture da emettere
AB020502	Crediti verso Università esigibili oltre l'esercizio successivo
AB02050201	Crediti verso Università esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0205020101	Crediti verso Università esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0206	Crediti verso studenti per tasse e contributi
AB020601	Crediti verso studenti per tasse e contributi esigibili entro l'esercizio successivo
AB02060101	Crediti verso studenti per tasse e contributi esigibili entro l'esercizio successivo
AB0206010101	Crediti verso studenti per tasse e contributi esigibili entro l'esercizio successivo
AB020602	Crediti verso studenti per tasse e contributi esigibili oltre l'esercizio successivo
AB02060201	Crediti verso studenti per tasse e contributi esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0206020101	Crediti verso studenti per tasse e contributi esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0207	Crediti verso società ed enti controllati
AB020701	Crediti verso società ed enti controllati esigibili entro l'esercizio successivo

AB02070101	Crediti verso società ed enti controllati esigibili entro l'esercizio successivo
AB0207010101	Crediti verso società ed enti controllati esigibili entro l'esercizio successivo
AB0207010103	Crediti verso società ed enti controllati - Fatture da emettere
AB020702	Crediti verso società ed enti controllati esigibili oltre l'esercizio successivo
AB02070201	Crediti verso società ed enti controllati esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0207020101	Crediti verso società ed enti controllati esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0208	Crediti verso altri (pubblici)
AB020801	Crediti verso altri (pubblici) esigibili entro l'esercizio successivo
AB02080101	Crediti verso altri (pubblici) esigibili entro l'esercizio successivo
AB0208010101	Crediti verso altri (pubblici) esigibili entro l'esercizio successivo
AB0208010102	IVA a credito commerciale
AB0208010105	IVA a credito differita
AB0208010106	Erario c/ritenute fiscali
AB0208010107	Ires c/acconti
AB0208010108	Irap c/acconti
AB0208010109	Crediti per rimborsi tributari
AB0208010110	Altri crediti tributari e Crediti d'Imposta
AB0208010111	Crediti v/enti previdenziali e assistenziali
AB0208010112	Attività per imposte anticipate Ires
AB0208010113	Attività per imposte anticipate Irap
AB0208010114	Crediti verso Altri (pubblici) - Fatture da emettere
AB0208010115	Credito IVA risultante da dichiarazione

AB0208010116	Credito per Acconti IRES
GE0101030101	C/anticipi trasferimenti da altre ASL e Az. Osp. Indennità L.213/71 - Art. 4 e altre Indennità connesse att. ass.le
GE0101030102	C/anticipi trasferimenti dall'azienda policlinico trattamento aggiuntivo ai dirigenti medici – art.6 c.1, lett. A) e b) d.lgs. 517/99
GE0101030103	C/anticipi trasferimenti dall'azienda policlinico indennità e compensi di cui al dpr. 761/79 dovuta al PTA
GE0101030104	C/anticipi trasferimenti dall'azienda policlinico compensi ai dirigenti medici, sanitari e pers. Tecnico amm.vo
GE0101030105	C/anticipi trasferimenti dall'azienda policlinico trattamento aggiuntivo ai dirigenti sanitari – art.6 c.1, lett. A) e b) d.lgs. 517/99
GE0101030107	Conto unico di Gestione Trasferimenti ricorrenti Policlinico e Altre ASL
AB020802	Crediti verso altri (pubblici) esigibili oltre l'esercizio successivo
AB02080201	Crediti verso altri (pubblici) esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0208020101	Crediti verso altri (pubblici) esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0209	Crediti verso altri (privati)
AB020901	Crediti verso altri (privati) esigibili entro l'esercizio successivo
AB02090101	Crediti verso altri (privati) esigibili entro l'esercizio successivo
AB0209010101	Crediti verso altri (privati) esigibili entro l'esercizio successivo
AB0209010102	C/anticipo missioni
AB0209010104	Crediti v/committenti per trattenute a garanzia
AB0209010105	Crediti verso Altri (privati) - Fatture da emettere
AB020902	Crediti verso altri (privati) esigibili oltre l'esercizio successivo
AB02090201	Crediti verso altri (privati) esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0209020101	Crediti verso altri (privati) esigibili oltre l'esercizio successivo
AB03	Attività finanziarie
AB0301	Attività finanziarie

AB030101	Attività finanziarie
AB03010101	Partecipazioni che non costituiscono immobilizzazioni
AB0301010101	Partecipazioni che non costituiscono immobilizzazioni
AB03010102	Titoli che non costituiscono immobilizzazioni
AB0301010201	Titoli di Stato a breve termine
AB0301010202	Altri titoli a breve termine
AB04	Disponibilità liquide
AB0401	Depositi bancari e postali
AB040101	Depositi bancari e postali
AB04010101	Depositi bancari e postali
AB0401010101	C\C Postale (Numero Conto: 8706)
AB0401010102	C\C Bancario AMMCE
AB0401010103	C\C Bancario CHIM
AB0401010104	C\C Bancario DETO
AB0401010105	C\C Bancario DIB
AB0401010106	C\C Bancario FIS
AB0401010107	C\C Bancario MAT
AB0401010108	C\C Bancario DIMO
AB0401010109	C\C Bancario DSE
AB0401010110	C\C Bancario DISAG
AB0401010111	C\C Bancario SIGIM
AB0401010112	C\C Bancario DISAAT

AB0401010113	C\C Bancario BIOL
AB0401010116	C\C Bancario GEO
AB0401010117	C\C Bancario DIM
AB0401010118	C\C Bancario BIOS
AB0401010120	C\C Bancario PSICO
AB0401010121	C\C Bancario GIURI
AB0401010122	C\C Bancario SMBNOS
AB0401010123	C\C Bancario DIMEV
AB0401010124	C\C Bancario FARMACHIM
AB0401010125	C\C Bancario DISPO
AB0401010126	C\C Bancario DISSPA
AB0401010127	C\C Bancario SDSDS
AB0401010128	C\C Bancario CISAS
AB0401010129	C\C Bancario CIRPAS
AB0401010130	C\C Bancario CIRLAG
AB0401010131	C\C Bancario CISST
AB0401010132	C\C Bancario CRIAT
AB0401010133	C\C Bancario CISG
AB0401010135	Mandati trasmessi (transitorio)
AB0401010136	Reversali trasmesse (transitorio)
AB0401010137	Conto Banco Posta n. 16952707 (Gestione c/terzi)
AB0401010138	Conto transitorio da incasso MAV (conto IT48K0311104007000000002785)

AB0401010139	Carta di Credito conto 04663
AB0401010140	C\C Bancario DIRIUM
AB0402	Denaro e valori in cassa
AB040201	Denaro e valori in cassa
AB04020101	Denaro e valori in cassa
AB0402010101	Denaro e valori in cassa
AB0402010102	Cassa Economale
AC	Ratei e risconti attivi
AC02	Ratei e risconti attivi
AC0201	Ratei e risconti attivi
AC020101	Ratei e risconti attivi
AC02010101	Ratei attivi.
AC0201010101	Ratei attivi
AC02010102	Risconti attivi
AC0201010201	Risconti attivi.
AD	Ratei attivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso
AD01	Ratei attivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso
AD0101	Ratei attivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso
AD010101	Ratei attivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso
AD01010101	Ratei attivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso
AD0101010101	Ratei attivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso

Codice Conto	Conto
PA	Patrimonio Netto
PA01	Fondo di dotazione dell'Ateneo
PA0101	Fondo di dotazione dell'Ateneo
PA010101	Fondo di dotazione dell'Ateneo
PA01010101	Fondo di dotazione dell'Ateneo
PA0101010101	Fondo di dotazione dell'Ateneo
PA02	Patrimonio Vincolato
PA0201	Fondi vincolati destinati da terzi
PA020101	Fondi vincolati destinati da terzi
PA02010101	Liberalità con vincolo permanente
PA0201010101	Liberalità con vincolo permanente
PA0202	Fondi vincolati per decisione degli organi istituzionali
PA020201	Fondi vincolati per decisione degli organi istituzionali
PA02020101	Fondi vincolati per decisione degli organi istituzionali
PA0202010101	Fondi vincolati per decisione degli organi istituzionali
PA0203	Riserve vincolate (per progetti specifici, obblighi di legge, o altro)
PA020301	Riserve vincolate (per progetti specifici, obblighi di legge, o altro)
PA02030101	Riserve vincolate (per progetti specifici, obblighi di legge, o altro)
PA0203010101	Riserve vincolate (per progetti specifici, obblighi di legge, o altro)
PA0203010102	Riserve vincolate - Gestione movimenti interni Università
PA03	Patrimonio non Vincolato

PA0301	Risultato gestionale esercizio
PA030101	Risultato gestionale esercizio
PA03010101	Risultato gestionale esercizio
PA0301010101	Risultato gestionale esercizio
PA0302	Risultati gestionali relativi ad esercizi precedenti
PA030201	Risultati gestionali relativi ad esercizi precedenti
PA03020101	Risultati gestionali relativi ad esercizi precedenti
PA0302010101	Risultati gestionali relativi ad esercizi precedenti.
PA0303	Riserve statutarie
PA030301	Riserve statutarie
PA03030101	Riserve statutarie
PA0303010101	Riserve statutarie
PB	Fondi per rischi ed oneri
PB01	Fondi per rischi ed oneri
PB0101	Fondi per rischi ed oneri
PB010101	Fondi per rischi ed oneri
PB01010101	Fondi per rischi ed oneri
PB0101010101	Fondo accantonamento per trattamento quiescenza e simili
PB0101010102	Fondo rischi per imposte e tributi
PB0101010103	Fondo rischi per contenziosi
PB0101010104	Fondo altri accantonamenti per rischi e oneri
PB0101010105	Fondo rinnovi contrattuali e scatti stipendiali

PB0101010106	Fondo incentivi al personale per funzioni tecniche
PB0101010107	Altri fondi per il personale
PB0101010108	Fondi rischi su progetti rendicontati e commesse
PB0101010109	Altri fondi per oneri e spese derivanti dall'impiego SPI
PB0101010117	Fondo rischi per garanzie prestate a terzi
PB0101010118	Fondo imposte differite
PB0101010119	Fondo copertura perdite società ed enti partecipati
PB0101010120	Fondo Oneri riflessi su competenze al personale
PC	Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato
PC01	Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato
PC0101	Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato
PC010101	Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato
PC01010101	Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato
PC0101010101	Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato.
PD	Debiti
PD01	Mutui e debiti verso le banche
PD0101	Mutui e debiti verso le banche esigibili entro l'esercizio successivo
PD010101	Mutui e debiti verso le banche esigibili entro l'esercizio successivo
PD01010101	Mutui e debiti verso le banche esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101010101	Mutui e debiti verso le banche esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101010102	Debiti per anticipazioni di tesoreria
PD0102	Mutui e debiti verso le banche esigibili oltre l'esercizio successivo

PD010201	Mutui e debiti verso le banche esigibili oltre l'esercizio successivo
PD01020101	Mutui e debiti verso le banche esigibili oltre l'esercizio successivo
PD0102010101	Mutui e debiti verso le banche esigibili oltre l'esercizio successivo
PD02	Debiti verso MUR e altre Amministrazioni centrali
PD0201	Debiti verso MUR e altre Amministrazioni centrali esigibili entro l'esercizio successivo
PD020101	Debiti verso MUR e altre Amministrazioni centrali esigibili entro l'esercizio successivo
PD02010101	Debiti verso MUR e altre Amministrazioni centrali esigibili entro l'esercizio successivo
PD0201010101	Debiti verso MUR e altre Amministrazioni centrali esigibili entro l'esercizio successivo
PD0202	Debiti verso MUR e altre Amministrazioni centrali esigibili oltre l'esercizio successivo
PD020201	Debiti verso MUR e altre Amministrazioni centrali esigibili oltre l'esercizio successivo
PD02020101	Debiti verso MUR e altre Amministrazioni centrali esigibili oltre l'esercizio successivo
PD0202010101	Debiti verso MUR e altre Amministrazioni centrali esigibili oltre l'esercizio successivo
PD03	Debiti verso Regione e Province Autonome
PD0301	Debiti verso Regioni e Province Autonome esigibili entro l'esercizio successivo
PD030101	Debiti verso Regioni e Province Autonome esigibili entro l'esercizio successivo
PD03010101	Debiti verso Regioni e Province Autonome esigibili entro l'esercizio successivo
PD0301010101	Debiti verso Regioni e Province Autonome esigibili entro l'esercizio successivo
GE0101020101	Gestione recuperi e riscossioni per conto della Regione - tasa regionale per il diritto allo studio
PD0302	Debiti verso Regione e Province Autonome esigibili oltre l'esercizio successivo
PD030201	Debiti verso Regione e Province Autonome esigibili oltre l'esercizio successivo
PD03020101	Debiti verso Regione e Province Autonome esigibili oltre l'esercizio successivo
PD0302010101	Debiti verso Regione e Province Autonome esigibili oltre l'esercizio successivo

PD04	Debiti verso altre Amministrazioni locali
PD0401	Debiti verso altre Amministrazioni locali esigibili entro l'esercizio successivo
PD040101	Debiti verso altre Amministrazioni locali esigibili entro l'esercizio successivo
PD04010101	Debiti verso altre Amministrazioni locali esigibili entro l'esercizio successivo
PD0401010101	Debiti verso altre Amministrazioni locali esigibili entro l'esercizio successivo
PD0402	Debiti verso altre Amministrazioni locali esigibili oltre l'esercizio successivo
PD040201	Debiti verso altre Amministrazioni locali esigibili oltre l'esercizio successivo
PD04020101	Debiti verso altre Amministrazioni locali esigibili oltre l'esercizio successivo
PD0402010101	Debiti verso altre Amministrazioni locali esigibili oltre l'esercizio successivo
PD05	Debiti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo
PD0501	Debiti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili entro l'esercizio successivo
PD050101	Debiti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili entro l'esercizio successivo
PD05010101	Debiti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili entro l'esercizio successivo
PD0501010101	Debiti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili entro l'esercizio successivo
PD0502	Debiti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili oltre l'esercizio successivo
PD050201	Debiti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili oltre l'esercizio successivo
PD05020101	Debiti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili oltre l'esercizio successivo
PD0502010101	Debiti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili oltre l'esercizio successivo
PD06	Debiti verso l'Università
PD0601	Debiti verso l'Università esigibili entro l'esercizio successivo
PD060101	Debiti verso l'Università esigibili entro l'esercizio successivo
PD06010101	Debiti verso l'Università esigibili entro l'esercizio successivo

PD0601010101	Debiti verso l'Università esigibili entro l'esercizio successivo
PD0602	Debiti verso l'Università esigibili oltre l'esercizio successivo
PD060201	Debiti verso l'Università esigibili oltre l'esercizio successivo
PD06020101	Debiti verso l'Università esigibili oltre l'esercizio successivo
PD0602010101	Debiti verso l'Università esigibili oltre l'esercizio successivo
PD07	Debiti verso Studenti
PD0701	Debiti verso Studenti esigibili entro l'esercizio successivo
PD070101	Debiti verso Studenti esigibili entro l'esercizio successivo
PD07010101	Debiti verso Studenti esigibili entro l'esercizio successivo
PD0701010101	Debiti verso Studenti esigibili entro l'esercizio successivo
PD0702	Debiti verso Studenti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD070201	Debiti verso Studenti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD07020101	Debiti verso Studenti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD0702010101	Debiti verso Studenti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD08	Acconti
PD0801	Acconti esigibili entro l'esercizio successivo
PD080101	Acconti esigibili entro l'esercizio successivo
PD08010101	Acconti esigibili entro l'esercizio successivo
PD0801010101	Acconti esigibili entro l'esercizio successivo
PD0802	Acconti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD080201	Acconti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD08020101	Acconti esigibili oltre l'esercizio successivo

PD0802010101	Acconti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD0802010102	Acconti su fatture da emettere incassati su c/c 16952707
PD09	Debiti verso fornitori
PD0901	Debiti verso fornitori esigibili entro l'esercizio successivo
PD090101	Debiti verso fornitori esigibili entro l'esercizio successivo
PD09010101	Debiti verso fornitori esigibili entro l'esercizio successivo
PD0901010101	Debiti verso fornitori esigibili entro l'esercizio successivo
PD0902	Debiti verso fornitori esigibili oltre l'esercizio successivo
PD090201	Debiti verso fornitori esigibili oltre l'esercizio successivo
PD09020101	Debiti verso fornitori esigibili oltre l'esercizio successivo
PD0902010101	Debiti verso fornitori esigibili oltre l'esercizio successivo
PD0902010102	Fornitori fatture da ricevere
PD0902010103	Debiti v/fornitori per trattenute a garanzia
PD10	Debiti verso dipendenti
PD1001	Debiti verso dipendenti esigibili entro l'esercizio successivo
PD100101	Debiti verso dipendenti esigibili entro l'esercizio successivo
PD10010101	Debiti verso dipendenti esigibili entro l'esercizio successivo
PD1001010101	Debiti verso dipendenti esigibili entro l'esercizio successivo
PD1001010102	Debiti v/dipendenti per arretrati
PD1001010104	Debiti verso dipendenti per straordinario, indennità, premialità, incentivi, fondi accessori e una tantum
PD1002	Debiti verso dipendenti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD100201	Debiti verso dipendenti esigibili oltre l'esercizio successivo

PD10020101	Debiti verso dipendenti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD1002010101	Debiti verso dipendenti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD11	Debiti verso società o enti controllati
PD1101	Debiti verso società o enti controllati esigibili entro l'esercizio successivo
PD110101	Debiti verso società o enti controllati esigibili entro l'esercizio successivo
PD11010101	Debiti verso società o enti controllati esigibili entro l'esercizio successivo
PD1101010101	Debiti verso società o enti controllati esigibili entro l'esercizio successivo
PD1102	Debiti verso società o enti controllati esigibili oltre l'esercizio successivo
PD110201	Debiti verso società o enti controllati esigibili oltre l'esercizio successivo
PD11020101	Debiti verso società o enti controllati esigibili oltre l'esercizio successivo
PD1102010101	Debiti verso società o enti controllati esigibili oltre l'esercizio successivo
PD12	Altri debiti
PD1201	Altri debiti esigibili entro l'esercizio successivo
PD120101	Altri debiti esigibili entro l'esercizio successivo
PD12010101	Altri debiti esigibili entro l'esercizio successivo
PD1201010105	IVA a debito differita
PD1201010106	IVA a debito commerciale
PD1201010107	Erario c/IVA
PD1201010108	Erario c/IVA split istituzionale
PD1201010109	Debiti per IVA da split payment istituzionale
PD1201010110	Debiti per IVA da split payment commerciale
PD1201010111	Debito IVA istituzionale INTRA12

PD1201010112	Debito c/transitorio INAIL
PD1201010113	Debiti v/INAIL
PD1201010114	Debiti per Ritenute extraerariali
PD1201010115	Debito c/transitorio INPS-INPDAP
PD1201010116	Debiti v/INPS-INPDAP
PD1201010117	Debito c/transitorio Gestione separata INPS
PD1201010118	Debito v/INPS Gestione separata
PD1201010119	Debiti v/erario per IRPEF no lavoro autonomo
PD1201010120	Debiti v/erario per IRPEF lavoro autonomo
PD1201010121	Debiti c/transitorio per IRAP
PD1201010122	Debiti v/erario per IRAP
PD1201010123	Debiti v/erario per IRES
PD1201010124	Altri debiti tributari
PD1201010125	Debito v/Erario intervento sostitutivo art. 4 DPR 207/2010
PD1201010126	Debiti v/borsisti e dottorandi
PD1201010127	Debiti v/collaboratori alla didattica e alla ricerca
PD1201010128	Debiti v/docenti a contratto
PD1201010129	Debiti v/amministratori e organi di controllo
PD1201010130	Altri debiti esigibili entro l'esercizio successivo
PD1201010131	Debiti per trasferimenti "non discrezionali" a partner di progetti coordinati
GE0101010101	Depositi cauzionali
GE0101010102	Altre anticipazioni

GE0101010103	Altre partite di giro.
GE0101020102	Bollo virtuale
GE0101020103	Gestione Recupero e Versamenti Agenzia Riscossione
GE0101020104	Altre gestioni per c/terzi
GE0101030106	Gestione proventi derivanti dall'attività professionale del personale medico
PD1202	Altri debiti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD120201	Altri debiti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD12020101	Altri debiti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD1202010101	Altri debiti esigibili oltre l'esercizio successivo
PE	Ratei e risconti passivi e contributi agli investimenti
PE01	Risconti passivi per progetti e ricerche in corso
PE0101	Risconti passivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso
PE010101	Risconti passivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso
PE01010101	Risconti passivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso
PE0101010101	Risconti passivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso
PE02	Contributi agli investimenti
PE0201	Contributi agli investimenti
PE020101	Contributi agli investimenti
PE02010101	Contributi agli investimenti
PE0201010101	Contributi agli investimenti
PE03	Ratei e risconti passivi
PE0301	Ratei e risconti passivi

PE030101	Ratei e risconti passivi
PE03010101	Ratei passivi.
PE0301010101	Ratei passivi
PE03010102	Risconti passivi
PE0301010201	Risconti passivi
PF	Fondi ammortamento e Fondi svalutazione
PF10	Fondi ammortamento e Fondi svalutazione
PF1001	Fondo ammortamento immobilizzazioni immateriali
PF100101	Fondo ammortamento immobilizzazioni immateriali
PF10010101	Fondo ammortamento immobilizzazioni immateriali
PF1001010101	Fondo ammortamento costi di impianto, di ampliamento e di sviluppo
PF1001010108	Fondo ammortamento software applicativo acquistato in proprietà o prodotto internamente per uso tutelato
PF1001010109	Fondo ammortamento altri diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno
PF1001010110	Fondo ammortamento software applicativo in licenza d'uso a tempo determinato
PF1001010112	Fondo ammortamenti altre concessioni, licenze, marchi, e diritti simili
PF10010102	Fondo ammortamento Altre immobilizzazioni immateriali
PF1001010201	Fondo ammortamento Altre immobilizzazioni immateriali
PF1001010202	Fondo ammortamento costi per migliorie e spese incrementative su beni di terzi
PF1001010203	Fondo ammortamento software applicativo prodotto internamente non tutelato o in licenza d'uso a tempo indeterminato
PF1002	Fondi ammortamento immobilizzazioni materiali
PF100201	Fondi ammortamento immobilizzazioni materiali
PF10020101	Fondo ammortamento fabbricati

PF1002010101	Fondo ammortamento fabbricati residenziali per finalità istituzionali
PF1002010102	Fondo ammortamento fabbricati residenziali per altre finalità
PF1002010103	Fondo ammortamento fabbricati industriali e costruzioni leggere
PF1002010104	Fondo ammortamento fabbricati rurali
PF1002010105	Fondo ammortamento opere destinate al culto
PF1002010106	Fondo ammortamento beni di valore culturale, storico, archeologico, ed artistico
PF1002010107	Fondo ammortamento altri beni immobili
PF10020102	Fondo ammortamento Impianti e attrezzature
PF1002010201	Fondo ammortamento Impianti generici
PF1002010202	Fondo ammortamento Impianti tecnologici
PF1002010203	Fondo ammortamento Attrezzature generiche
PF10020103	Fondo ammortamento attrezzature scientifiche
PF1002010301	Fondo ammortamento macchinari e attrezzature tecnico-scientifiche
PF10020104	Fondo ammortamento patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
PF1002010401	Fondo ammortamento materiale bibliografico
PF1002010402	Fondo ammortamento opere artistiche
PF1002010403	Fondo ammortamento strumenti per restauro e conservazione materiale bibliografico, artistico e museale
PF10020105	Fondo ammortamento mobili e arredi
PF1002010501	Fondo ammortamento mobili e arredi per alloggi e pertinenze
PF1002010502	Fondo ammortamento mobili e arredi per locali ad uso specifico
PF10020106	Fondo ammortamento altre immobilizzazioni materiali
PF1002010601	Fondo ammortamento attrezzature informatiche ed elettroniche

PF1002010602	Fondo ammortamento mezzi di trasporto
PF1002010603	Fondo ammortamento altri beni materiali
PF1003	Fondo svalutazione immobilizzazioni
PF100301	Fondo svalutazione immobilizzazioni immateriali
PF10030101	Fondo svalutazione immobilizzazioni immateriali
PF1003010101	Fondo svalutazione costi di impianto, di ampliamento e di sviluppo
PF1003010105	Fondo svalutazione immobilizzazioni immateriali in corso e acconti
PF1003010108	Fondo svalutazione software applicativo acquistato in proprietà o prodotto internamente per uso tutelato
PF1003010109	Fondo svalutazione altri diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno
PF1003010110	Fondo svalutazione software applicativo in licenza d'uso a tempo determinato
PF10030102	Fondo svalutazione altre immobilizzazioni immateriali
PF1003010201	Fondo svalutazione altre immobilizzazioni immateriali
PF1003010202	Fondo svalutazione software applicativo prodotto internamente non tutelato o in licenza d'uso a tempo indeterminato
PF100302	Fondo svalutazione immobilizzazioni materiali
PF10030201	Fondo svalutazione terreni e fabbricati
PF1003020101	Fondo svalutazione terreni
PF1003020102	Fondo svalutazione fabbricati residenziali per finalità istituzionali
PF1003020103	Fondo svalutazione fabbricati residenziali per altre finalità
PF1003020104	Fondo svalutazione fabbricati industriali e costruzioni leggere
PF1003020105	Fondo svalutazione fabbricati rurali
PF1003020106	Fondo svalutazione opere destinate al culto
PF1003020107	Fondo svalutazione beni di valore culturale, storico, archeologico, ed artistico

PF1003020108	Fondo svalutazione altri beni immobili
PF10030202	Fondo svalutazione impianti e attrezzature
PF1003020201	Fondo svalutazione impianti generici
PF1003020202	Fondo svalutazione impianti tecnologici
PF1003020203	Fondo svalutazione attrezzature generiche
PF10030203	Fondo svalutazione attrezzature scientifiche
PF1003020301	Fondo svalutazione macchinari e attrezzature tecnico-scientifiche
PF10030204	Fondo svalutazione patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
PF1003020401	Fondo svalutazione materiale bibliografico
PF1003020402	Fondo svalutazione opere artistiche
PF1003020403	Fondo svalutazione strumenti per restauro e conservazione materiale bibliografico, artistico e museale
PF10030205	Fondo svalutazione mobili e arredi
PF1003020501	Fondo svalutazione mobili e arredi per alloggi e pertinenze
PF1003020502	Fondo svalutazione mobili e arredi per locali ad uso specifico
PF10030206	Fondo svalutazione altre immobilizzazioni materiali
PF1003020601	Fondo svalutazione mezzi di trasporto
PF1003020602	Fondo svalutazione attrezzature informatiche
PF1003020603	Fondo svalutazione altri beni materiali
PF10030207	Fondo svalutazione immobilizzazioni materiali in corso e acconti
PF1003020701	Fondo svalutazione immobilizzazioni materiali in corso e acconti.
PF1004	Fondo svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante e nelle disponibilità liquide.
PF100401	Fondo svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante e nelle disponibilità liquide..

PF10040101	Fondo svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante e nelle disponibilità liquide...
PF1004010101	Fondo svalutazione crediti verso MUR e altre amministrazioni centrali esigibili entro l'esercizio successivo
PF1004010102	Fondo svalutazione crediti verso MUR e altre amministrazioni centrali esigibili oltre l'esercizio successivo
PF1004010103	Fondo svalutazione crediti verso Regioni e Province Autonome esigibili entro l'esercizio successivo
PF1004010104	Fondo svalutazione crediti verso Regioni e Province Autonome esigibili oltre l'esercizio successivo
PF1004010105	Fondo svalutazione crediti verso altre Amministrazioni locali esigibili entro l'esercizio successivo
PF1004010106	Fondo svalutazione crediti verso altre Amministrazioni locali esigibili oltre l'esercizio successivo
PF1004010107	Fondo svalutazione crediti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili entro l'esercizio successivo
PF1004010108	Fondo svalutazione crediti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili oltre l'esercizio successivo
PF1004010109	Fondo svalutazione crediti verso Università esigibili entro l'esercizio successivo
PF1004010110	Fondo svalutazione crediti verso Università esigibili oltre l'esercizio successivo
PF1004010111	Fondo svalutazione crediti verso studenti per tasse e contributi esigibili entro l'esercizio successivo
PF1004010112	Fondo svalutazione crediti verso studenti per tasse e contributi esigibili oltre l'esercizio successivo
PF1004010113	Fondo svalutazione crediti verso società ed enti controllati esigibili entro l'esercizio successivo
PF1004010114	Fondo svalutazione crediti verso società ed enti controllati esigibili oltre l'esercizio successivo
PF1004010115	Fondo svalutazione crediti verso altri (pubblici) esigibili entro l'esercizio successivo
PF1004010116	Fondo svalutazione crediti verso altri (pubblici) esigibili oltre l'esercizio successivo
PF1004010117	Fondo svalutazione crediti verso altri (privati) esigibili entro l'esercizio successivo
PF1004010118	Fondo svalutazione crediti verso altri (privati) esigibili oltre l'esercizio successivo
PF1004010119	Fondo svalutazione ratei e risconti attivi
PF1005	Fondo svalutazione attività finanziarie
PF100501	Fondo svalutazione attività finanziarie

PF10050101	Fondo svalutazione attività finanziarie
PF1005010101	Fondo svalutazione partecipazioni in Amministrazioni pubbliche
PF1005010102	Fondo svalutazione altre partecipazioni
PF1005010103	Fondo svalutazione titoli di Stato a breve termine
PF1005010104	Fondo svalutazione titoli di Stato a medio-lungo termine
PF1005010105	Fondo svalutazione altri titoli a breve termine
PF1005010106	Fondo svalutazione altri titoli a medio-lungo termine
PF1005010107	Fondo svalutazione Partecipazioni in imprese controllate
PF1005010108	Fondo svalutazione Partecipazioni in imprese collegate

Piano dei conti COEP - Ricavi e Costi

Codice Conto	Conto
RA	Proventi Operativi
RA01	Proventi Propri
RA0101	Proventi per la didattica
RA010101	Proventi per la didattica
RA01010101	Proventi per corsi di laurea
RA0101010101	Tasse corsi di laurea
RA0101010102	Contributi corsi di laurea
RA01010102	Proventi per corsi post-lauream
RA0101010201	Tasse corsi di dottorato di ricerca
RA0101010202	Tasse scuole di specializzazione
RA0101010203	Contributi scuole di specializzazione
RA0101010204	Tasse iscrizione ai master di I e II livello
RA0101010205	Tasse iscrizione ai corsi di alta formazione e di perfezionamento
RA01010103	Tasse e contributi diversi
RA0101010301	Tariffe per l'erogazione di servizi agli studenti
RA0101010302	Pre-iscrizione corsi ed esami
RA0101010303	Tasse e contributi per altri corsi
RA0101010304	Tasse di ricognizione
RA0101010305	Contributi esami di Stato
RA0101010306	Contributi di abilitazione

RA0101010307	Contributo per la partecipazione ai corsi a numero chiuso e programmato
RA0101010308	Tassa di equipollenza
RA0101010309	Tasse scuola reg. Interateneo per la formazione insegnanti scuola secondaria
RA0101010310	Tasse e contributi per l'iscrizione ai TFA
RA0101010311	Contributi PAS
RA0101010312	Contributi corsi formazione abilitazione sostegno
RA01010104	Altri proventi per la didattica
RA0101010401	Altri proventi da attività didattica e formazione istituzionale
RA0101010402	Tasse trasferimento studenti ad altre Università
RA0101010403	Indennità di mora, recuperi e penalità studenti
RA0101010404	Altri proventi da attività didattica e formazione commerciale
RA0102	Proventi da ricerche commissionate e trasferimento tecnologico
RA010201	Proventi da ricerche commissionate e trasferimento tecnologico
RA01020101	Ricerche commissionate e altri proventi da trasferimento tecnologico
RA0102010101	Proventi da ricerche e progetti commissionati di natura commerciale
RA0102010102	Proventi da royalties su brevetti e altre opere dell'ingegno
RA0102010103	Proventi da trasferimento tecnologico
RA0102010104	Proventi da trasferimento tecnologico commerciali
RA0103	Proventi da Ricerche con finanziamenti competitivi
RA010301	Proventi da Ricerche con finanziamento competitivi
RA01030101	Proventi da ricerche con finanziamenti competitivi
RA0103010101	Proventi da ricerche con finanziamenti competitivi da MUR (PRIN, FIRB, ecc...)

RA0103010102	Proventi da ricerche con finanziamenti competitivi da altri Ministeri per Ricerca scientifica
RA0103010103	Proventi da ricerche con finanziamenti competitivi da Unione Europea e Resto del Mondo
RA0103010105	Proventi da ricerche con finanziamenti competitivi da Regioni e Province Autonome
RA0103010106	Proventi da ricerche con finanziamenti competitivi da altre Amministrazioni locali
RA0103010111	Proventi da ricerche con finanziamenti competitivi da Università
RA0103010112	Proventi da ricerche con finanziamenti competitivi da altri (pubblici)
RA0103010113	Proventi da ricerche con finanziamenti competitivi da altri (privati)
RA02	Contributi
RA0201	Contributi da MUR e altre Amministrazioni centrali
RA020101	Trasferimenti correnti da MUR
RA02010101	Trasferimenti correnti da MUR
RA0201010101	Fondo di Finanziamento Ordinario
RA0201010102	Finanziamento per la programmazione dello sviluppo del sistema universitario MUR
RA0201010103	Finanziamenti dal MUR per assegni di ricerca
RA0201010104	Finanziamenti dal MUR per borse di studio
RA0201010105	Finanziamento dal MUR per attività sportiva
RA0201010106	Altri finanziamenti correnti dal MUR
RA0201010107	Trasferimenti da MUR DM 198/2003
RA0201010108	Contratti di formazione medici specializzandi - Quota MUR
RA02010102	Trasferimenti correnti da altre Amministrazioni centrali
RA0201010201	Trasferimenti correnti da altre Amministrazioni centrali
RA020102	Contributi agli investimenti da MUR e altre Amministrazioni centrali

RA02010201	Contributi agli investimenti da MUR
RA0201020101	Contributi agli investimenti da Stato - Finanziamenti dal Ministero dell'università e della ricerca
RA02010202	Contributi agli investimenti da altre Amministrazioni centrali
RA0201020201	Contributi agli investimenti da Stato - Edilizia Universitaria
RA0201020203	Contributi agli investimenti da Stato - Altri contributi statali in conto capitale
RA0202	Contributi da Regioni e Province autonome
RA020201	Trasferimenti correnti da Regioni e Province autonome
RA02020101	Trasferimenti correnti da Regioni e Province autonome
RA0202010101	Trasferimenti correnti da Regioni e Province autonome
RA020202	Contributi agli investimenti da Regioni e Province autonome
RA02020201	Contributi agli investimenti da Regioni e Province autonome
RA0202020101	Contributi agli investimenti da Regioni e Province autonome
RA0203	Contributi da altre Amministrazioni locali
RA020301	Trasferimenti correnti da altre Amministrazioni locali
RA02030101	Trasferimenti correnti da altre Amministrazioni locali
RA0203010101	Trasferimenti correnti da altre Amministrazioni locali.
RA020302	Contributi agli investimenti da altre Amministrazioni locali
RA02030201	Contributi agli investimenti da altre Amministrazioni locali
RA0203020101	Contributi agli investimenti da altre Amministrazioni locali.
RA0204	Contributi da Unione Europea e dal Resto del Mondo
RA020401	Contributi da Unione Europea e dal Resto del Mondo
RA02040101	Trasferimenti correnti da UE

RA0204010101	Trasferimenti correnti da UE
RA02040102	Trasferimenti correnti dal Resto del Mondo
RA0204010201	Trasferimenti correnti dal Resto del Mondo
RA020402	Contributi agli investimenti da U.E. e dal Resto del Mondo
RA02040201	Contributi agli investimenti da UE
RA0204020101	Contributi agli investimenti da UE
RA02040202	Contributi agli investimenti dal Resto del Mondo
RA0204020201	Contributi agli investimenti dal Resto del Mondo
RA0205	Contributi da Università
RA020501	Trasferimenti correnti da Università
RA02050101	Trasferimenti correnti da Università
RA0205010101	Trasferimenti correnti da Università
RA020502	Contributi agli investimenti da Università
RA02050201	Contributi agli investimenti da Università
RA0205020101	Contributi agli investimenti da Università
RA0206	Contributi da altri (pubblici)
RA020601	Trasferimenti correnti da altri (pubblici)
RA02060101	Trasferimenti correnti da altri (pubblici)
RA0206010113	Trasferimenti da altri enti del settore pubblico per borse di studio dottorati di ricerca
RA0206010114	Trasferimenti correnti da altre Pubbliche Amministrazioni MEDICI SPECIALIZZANDI D.Lgs.368/99 (QUOTA ALTRI ENTI PUBBLICI)
RA0206010115	Trasferimenti correnti da altri (pubblici).
RA020602	Contributi agli investimenti da altri (pubblici)

RA02060201	Contributi agli investimenti da altri soggetti pubblici
RA0206020101	Contributi agli investimenti da altri soggetti pubblici
RA0206020102	Ricavi per contributi in c/impianti
RA0207	Contributi da altri (privati)
RA020701	Trasferimenti correnti da altri (privati)
RA02070101	Trasferimenti correnti da altri (privati)
RA0207010106	Trasferimenti da altri enti del settore privato per borse di studio dottorati di ricerca
RA0207010107	Trasferimenti per contratti formazione medici specializzandi d.lgs.368/99 (quota privati)
RA0207010108	Trasferimenti correnti da altri (privati).
RA020702	Contributi agli investimenti da altri (privati)
RA02070201	Contributi agli investimenti da altri soggetti privati
RA0207020101	Contributi agli investimenti da altri soggetti privati
RA03	Proventi da attività assistenziale e servizio
RA0301	Proventi da attività assistenziale e servizio
RA030101	Proventi da attività assistenziale e servizio
RA03010101	Proventi da attività assistenziale e servizio
RA0301010101	Proventi da attività assistenziale e servizio.
RA04	Proventi per la gestione diretta interventi per il diritto allo studio
RA0401	Proventi per la gestione diretta interventi per il diritto allo studio
RA040101	Proventi per gestione diretta interventi per il diritto allo studio
RA04010101	Proventi per gestione diretta interventi per il diritto allo studio
RA0401010101	Tassa Regionale per il diritto allo studio gestita in proprio dall'Ateneo, attribuita da specifiche norme all'Università

RA05	Altri proventi e ricavi diversi
RA0501	Altri proventi e ricavi diversi
RA050101	Proventi da Contratti, Convenzioni e Accordi di programma, diversi da ricerche con finanziamenti competitivi
RA05010101	Proventi da Contratti, Convenzioni e Accordi di programma, diverse da ricerche con finanziamenti competitivi
RA0501010101	Proventi derivanti da Contratti, Convenzioni e Accordi di programma con il MUR
RA0501010102	Proventi derivanti da Contratti, Convenzioni e Accordi di programma con altri Ministeri
RA0501010103	Proventi derivanti da Contratti, Convenzioni e Accordi di programma con Unione Europea e Resto del Mondo
RA0501010105	Proventi derivanti da Contratti, Convenzioni e Accordi di programma con Regioni e Province Autonome
RA0501010106	Proventi derivanti da Contratti, Convenzioni e Accordi di programma con altre Amministrazioni locali
RA0501010109	Proventi derivanti da Contratti, Convenzioni e Accordi di programma con altri soggetti pubblici
RA0501010112	Proventi derivanti da Contratti, Convenzioni e Accordi di programma con altri soggetti privati
RA050102	Ricavi da attività commerciale
RA05010201	Ricavi da attività commerciale per vendita di beni
RA0501020101	Ricavi da attività commerciale per vendita di beni.
RA05010202	Ricavi da attività commerciale per consulenze, prestazioni tariffate e altri servizi c/terzi
RA0501020201	Ricavi per consulenze, prestazioni tariffate e altri servizi c/terzi
RA0501020202	Ricavi da sponsorizzazioni, pubblicità e concessione marchio
RA0501020203	Ricavi da attività editoriale e vendita di pubblicazioni scientifiche
RA0501020204	Ricavi da attività di merchandising
RA050103	Proventi patrimoniali
RA05010301	Proventi patrimoniali da fitti e rendite
RA0501030101	Fitti attivi da fabbricati

RA0501030102	Fitti attivi da terreni
RA0501030103	Altri fitti attivi e rendite
RA05010302	Altri Proventi patrimoniali
RA0501030201	Proventi patrimoniali da terreni
RA0501030202	Proventi patrimoniali da edifici
RA0501030203	Proventi patrimoniali da altri beni materiali
RA0501030204	Proventi patrimoniali da beni immateriali diversi dalle opere d'ingegno
RA050104	Altri proventi diversi, recuperi e rimborsi
RA05010401	Altri proventi diversi, recuperi e rimborsi
RA0501040101	Recuperi e rimborsi
RA0501040102	Rimborsi di tributi dall'Erario
RA0501040103	Rimborsi per personale comandato
RA0501040105	Altre poste correttive e compensative di spese
RA0501040106	Arrotondamenti, sconti e abbuoni attivi
RA0501040107	Tasse e contributi a seguito di verifiche ISEE
RA0501040111	Trasferimenti azienda ospedaliera lodo arbitrale
RA0501040115	Quote di iscrizione a convegni e congressi
RA0501040116	Altri proventi n.a.c.
RA0501040117	Utilizzo di riserve di patrimonio netto derivanti dalla contabilità finanziaria
RA0501040118	Ripristini di valore
RA0501040119	Plusvalenze ordinarie da alienazione cespiti
RA0501040120	Insussistenze di passività per variazioni su accantonamenti residui e riduzione di debiti

RA0501040121	Lasciti e donazioni (proventi 5 per mille e altre liberalità)
RA0501040122	Proventi per servizi di diritto allo studio erogati su iniziativa dell'ateneo
RA0501040125	Sopravvenienze attive per carico cespite (donazioni)
RA0501040126	Proventi da sanzioni conseguenti ad accertamenti fiscali ISEE
RA06	Variazione delle rimanenze
RA0601	Variazione delle rimanenze
RA060101	Variazione delle rimanenze
RA06010101	Variazione delle rimanenze
RA0601010101	Variazione delle rimanenze
RA07	Incremento delle immobilizzazioni per lavori interni
RA0701	Incremento delle immobilizzazioni per lavori interni
RA070101	Incremento delle immobilizzazioni per lavori interni
RA07010101	Proventi da realizzazioni in economia immobilizzazioni materiali e immateriali
RA0701010101	Proventi da realizzazioni in economia immobilizzazioni materiali e immateriali
RC	Proventi finanziari
RC01	Proventi finanziari
RC0101	Proventi finanziari
RC010101	Proventi finanziari
RC01010101	Proventi finanziari
RC0101010101	Interessi attivi da titoli o finanziamenti a breve termine
RC0101010102	Interessi attivi da titoli o finanziamenti a medio-lungo termine
RC0101010103	Altri interessi attivi

RC0101010104	Proventi finanziari derivanti dalla estinzione anticipata di prestiti
RC0101010105	Altri proventi da redditi da capitale n.a.c.
RC0101010106	Plusvalenze ordinarie da alienazione di partecipazioni e altre attività finanziarie
RC02	Utili su cambi.
RC0201	Utili su cambi
RC020101	Utili su cambi
RC02010101	Utili su cambi
RC0201010101	Utili su cambi.
RD	Rettifiche di valore di attività finanziarie in aumento
RD01	Rivalutazioni
RD0101	Rivalutazioni.
RD010101	Rivalutazione di attività finanziarie
RD01010101	Rivalutazione di attività finanziarie
RD0101010101	Rivalutazione di attività finanziarie
RE	Proventi straordinari
RE01	Proventi straordinari
RE0101	Proventi straordinari
RE010101	Plusvalenze straordinarie da alienazione beni
RE01010101	Plusvalenze straordinarie da alienazione beni immobili
RE0101010101	Plusvalenze da alienazione di terreni
RE0101010102	Plusvalenze da alienazione di fabbricati residenziali per finalità istituzionali
RE0101010103	Plusvalenze da alienazione di fabbricati residenziali per altre finalità

RE0101010104	Plusvalenze da alienazione di fabbricati non residenziali
RE0101010105	Plusvalenze da alienazione di diritti reali
RE0101010106	Plusvalenze da alienazione di altri beni immobili
RE01010102	Plusvalenze straordinarie da alienazione beni mobili
RE0101010201	Plusvalenze da alienazione di beni mobili, macchine e attrezzature
RE0101010202	Plusvalenze da alienazione di beni immateriali
RE010102	Plusvalenze straordinarie da alienazione attività finanziarie
RE01010201	Plusvalenze straordinarie da alienazione attività finanziarie
RE0101020101	Plusvalenze da alienazione di partecipazioni in altre Amministrazioni pubbliche
RE0101020102	Plusvalenze da alienazione di altre partecipazioni
RE0101020103	Plusvalenze da alienazione di titoli di Stato
RE0101020104	Plusvalenze da alienazione di altri titoli
RE010103	Altri proventi straordinari
RE01010301	Altri proventi straordinari
RE0101030101	Sopravvenienze attive
RE0101030102	Indennizzi di assicurazione
RE0101030103	Ricavi e proventi relativi ad esercizi precedenti
RE0101030104	Plusvalenze da rivalutazioni straordinarie
RE0101030105	Sopravvenienze attive da omesse o errate registrazioni di precedenti esercizi
RE0101030106	Sopravvenienze attive da errata applicazione principi contabili
RE0101030107	Proventi da cambiamento dei principi contabili
RE0101030108	Sopravvenienze attive per rinvenimento cespiti

Codice Conto	Conto
CB	Costi operativi
CB08	Costi del personale
CB0801	Personale docente e ricercatore
CB080101	Personale docente e ricercatore a tempo indeterminato
CB08010101	Docenti a tempo indeterminato
CB0801010101	Competenze fisse ai docenti a tempo indeterminato
CB0801010102	Competenze accessorie ai docenti a tempo indeterminato
CB0801010104	Indennità e altri compensi al personale docente a tempo indeterminato equiparato al Servizio Sanitario Nazionale
CB0801010105	Contributi obbligatori a carico Ente per il personale docente a tempo indeterminato
CB0801010106	Altri contributi per il personale docente a tempo indeterminato
CB0801010107	Contributi per inden. fine serv. e TFR per il personale docente a tempo indeterminato
CB0801010108	Supplenze e affidamenti a docenti a tempo indeterminato
CB0801010109	Contributi obbligatori sulle supplenze docenti a tempo indeterminato
CB0801010110	Accantonamento per incrementi e scatti stipendiali docenti a tempo indeterminato
CB0801010111	Accantonamento per trattamento di quiescenza e simili docenti a tempo indeterminato
CB0801010112	Contributi previdenza complementare per il personale docente a tempo indeterminato
CB08010102	Ricercatori a tempo indeterminato
CB0801010201	Competenze fisse ai ricercatori a tempo indeterminato
CB0801010202	Competenze accessorie ai ricercatori a tempo indeterminato
CB0801010204	Indennità ai ricercatori a tempo indeterminato equiparato al Servizio Sanitario Nazionale
CB0801010205	Contributi obbligatori a carico Ente per il personale ricercatore a tempo indeterminato

CB0801010206	Altri contributi per il personale ricercatore a tempo indeterminato
CB0801010207	Supplenze e affidamenti a ricercatori a tempo indeterminato
CB0801010208	Contributi obbligatori sulle supplenze ricercatori a tempo indeterminato
CB0801010209	Contributi per inden. fine serv. e TFR per i ricercatori a tempo indeterminato
CB0801010210	Accantonamento per trattamento di quiescenza e simili ricercatori a tempo indeterminato
CB0801010211	Contributi previdenza complementare per i ricercatori a tempo indeterminato
CB0801010212	Accantonamento per incrementi e scatti stipendiali ricercatori a tempo indeterminato
CB080102	Personale ricercatore a tempo determinato
CB08010201	Personale ricercatore a tempo determinato
CB0801020102	Competenze fisse ai ricercatori a tempo determinato
CB0801020103	Supplenze e affidamenti a ricercatori a tempo determinato
CB0801020104	Competenze accessorie ai ricercatori a tempo determinato
CB0801020106	Contributi obbligatori per i ricercatori a tempo determinato
CB0801020107	Altri contributi per i ricercatori a tempo determinato
CB0801020108	Contributi obbligatori sulle supplenze ai ricercatori a tempo determinato
CB0801020110	Contributi per inden. fine serv. e TFR per i ricercatori a tempo determinato
CB0801020111	Contributi per inden. fine serv. e TFR sulle supplenze personale ricercatore a tempo determinato
CB0801020112	Contributi previdenza complementare per i ricercatori a tempo determinato
CB0801020113	Accantonamento per trattamento di quiescenza e simili ricercatori a tempo determinato
CB0802	Collaborazioni scientifiche (collaboratori, assegnisti, ecc)
CB080201	Collaborazioni scientifiche (collaboratori, assegnisti, ecc)

CB08020101	Collaborazioni scientifiche (collaboratori, assegnisti, ecc)
CB0802010101	Assegni di ricerca
CB0802010102	Collaborazioni per attività strumentali alla ricerca (lavoro autonomo professionale e occasionale)
CB0802010103	Collaborazioni per attività strumentali alla ricerca (assimilate a lavoro dipendente)
CB0802010105	Contributi obbligatori per gli assegni di ricerca
CB0802010106	Contributi obbligatori per collaborazioni scientifiche
CB0802010107	Collaborazioni per attività strumentali alla ricerca non soggette ai limiti di cui all'art. 9, comma 28, Legge 122/2010
CB0803	Docenti a contratto
CB080301	Compensi a Docenti a contratto
CB08030101	Compensi a Docenti a contratto
CB0803010101	Compensi a Docenti a contratto
CB0803010102	Contributi obbligatori a carico ente per docenti a contratto
CB0803010103	Contributi per inden. fine serv. e TFR sul personale docente a contratto
CB0803010104	Incarichi d'insegnamento docenti/ricercatori di altri atenei
CB0803010105	Contratti per attività di supporto alla didattica
CB0804	Esperti linguistici
CB080401	Esperti linguistici
CB08040101	Collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo indeterminato
CB0804010101	Competenze fisse ai collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo indeterminato
CB0804010102	Competenze accessorie ai collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo indeterminato
CB0804010104	Contributi obbligatori per i collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo indeterminato
CB0804010105	Accantonamento inden. fine serv. e TFR per i collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo indeterminato

CB0804010106	Altri contributi per i collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo indeterminato
CB0804010107	Contributi previdenza complementare per i collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo indeterminato
CB0804010108	Accantonamento per trattamento di quiescenza e simili per i collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo indeterminato
CB0804010109	Contributi per inden. fine serv. e TFR per i collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo indeterminato
CB08040102	Collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo determinato
CB0804010201	Collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo determinato
CB0804010202	Competenze accessorie ai collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo determinato
CB0804010204	Contributi obbligatori per i collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo determinato
CB0804010205	Contributi per inden. fine serv. e TFR per i collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo determinato
CB0804010206	Altri contributi per i collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo determinato
CB0804010207	Contributi previdenza complementare per i collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo determinato
CB0804010208	Accantonamento per trattamento di quiescenza e simili per i collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo determinato
CB0804010209	Accantonamento inden. fine serv. E TFR per i collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo determinato
CB0805	Altro personale dedicato alla didattica e alla ricerca
CB080501	Altro personale dedicato alla didattica e alla ricerca
CB08050101	Altro personale dedicato alla didattica e alla ricerca
CB0805010101	Personale con contratto di formazione e lavoro dedicato alla ricerca e alla didattica
CB0805010103	Contributi per personale con contratto di formazione e lavoro dedicato alla ricerca e alla didattica
CB0805010105	Compensi e spese di mobilità per visiting professor
CB0805010106	Operai agricoli stagionali
CB0805010107	Indennità TFR agricoli stagionali
CB0805010108	Collaborazioni strumentali alla didattica non soggette ai limiti di cui all'art. 9, comma 28, Legge 122/2010

CB0805010109	Altre collaborazioni per ricerca e didattica
CB0805010110	Contributi obbligatori a carico ente per altro personale dedicato alla didattica e alla ricerca
CB0806	Costi del personale dirigente e tecnico-amministrativo
CB080601	Costi del personale tecnico-amministrativo
CB08060101	Costi del personale tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
CB0806010101	Competenze fisse al personale tecnico amministrativo a tempo indeterminato
CB0806010102	Altre competenze accessorie al personale tecnico amministrativo a tempo indeterminato
CB0806010104	Indennità e altri compensi al personale tecnico amministrativo a tempo indeterminato equiparato al Servizio Sanitario Nazionale
CB0806010105	Straordinario al personale tecnico amministrativo a tempo indeterminato
CB0806010106	Contributi obbligatori per il personale tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
CB0806010107	Contributi per inden. fine serv. e TFR per il personale tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
CB0806010108	Altri contributi per il personale tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
CB0806010109	Contributi previdenza complementare per il personale tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
CB0806010110	Accantonamento per trattamento di quiescenza e simili per il personale tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
CB0806010111	Trattamento economico accessorio Fondo produttività personale tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
CB0806010112	Retribuzione di posizione e di risultato personale cat. EP
CB0806010113	Accantonamento rinnovi contrattuali per il personale tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
CB0806010114	Erogazioni Lodo Arbitrale
CB08060102	Personale tecnico amministrativo a tempo determinato
CB0806010201	Compensi al personale tecnico amministrativo a tempo determinato
CB0806010202	Competenze accessorie al personale tecnico amministrativo a tempo determinato
CB0806010203	Straordinario al personale tecnico amministrativo a tempo determinato

CB0806010204	Indennità e altri compensi al personale a tempo determinato equiparato al Servizio Sanitario Nazionale
CB0806010206	Contributi obbligatori per il personale tecnico amministrativo a tempo determinato
CB0806010207	Contributi per inden. fine serv. e TFR per il personale tecnico amministrativo a tempo determinato
CB0806010208	Altri contributi per il personale tecnico amministrativo a tempo determinato
CB0806010209	Contratti a tempo determinato non soggetti ai limiti di cui all'art. 9, comma 28, Legge 122/2010
CB0806010210	Contributi previdenza complementare per il personale tecnico amministrativo a tempo determinato
CB0806010211	Accantonamento inden. fine serv. e TFR per il personale tecnico amministrativo a tempo determinato
CB08060103	Altri costi per il personale tecnico-amministrativo
CB0806010301	Personale con contratto di formazione e lavoro
CB0806010305	Buoni pasto
CB0806010309	Equo indennizzo
CB0806010310	Interventi assistenziali a favore del personale
CB080602	Costi del personale dirigente
CB08060201	Costi del personale dirigente a tempo indeterminato
CB0806020101	Competenze fisse ai dirigenti a tempo indeterminato
CB0806020102	Altre competenze accessorie ai dirigenti a tempo indeterminato
CB0806020104	Indennità e altri compensi ai dirigenti a tempo indeterminato equiparati al Servizio Sanitario Nazionale
CB0806020105	Contributi obbligatori per i dirigenti a tempo indeterminato
CB0806020106	Contributi per inden. fine serv. e TFR per i dirigenti a tempo indeterminato
CB0806020107	Altri contributi per i dirigenti a tempo indeterminato
CB0806020108	Contributi previdenza complementare per i dirigenti a tempo indeterminato
CB0806020109	Retribuzione di posizione e di risultato dei dirigenti

CB0806020110	Accantonamento rinnovi contrattuali per il personale dirigente a tempo indeterminato
CB08060202	Costi del personale dirigente a tempo determinato
CB0806020201	Compensi ai dirigenti a tempo determinato
CB0806020202	Competenze accessorie ai dirigenti a tempo determinato
CB0806020204	Contributi obbligatori per i dirigenti a tempo determinato
CB0806020205	Contributi per inden. fine serv. e TFR per i dirigenti a tempo determinato
CB0806020206	Altri contributi per i dirigenti a tempo determinato
CB0806020207	Contributi previdenza complementare per i dirigenti a tempo determinato
CB08060203	Direttore generale
CB0806020301	Compensi al Direttore generale
CB0806020304	Altri contributi per i direttori generali
CB0806020305	Contributi per inden. fine serv. e TFR per i direttori generali
CB0806020306	Contributi previdenza complementare per i direttori generali
CB0806020307	Contributi obbligatori per il direttore generale
CB09	Costi della gestione corrente
CB0901	Costi per sostegno agli studenti
CB090101	Costi per sostegno agli studenti
CB09010101	Costi per sostegno agli studenti
CB0901010101	Attività part-time
CB0901010102	Programmi di mobilità e scambi culturali studenti
CB0901010103	Iniziative ed attività culturali gestite dagli studenti
CB0901010104	Altri servizi a favore degli studenti

CB0901010105	Tirocini formativi extracurricolari
CB0901010106	Tirocini formativi curriculari
CB0901010107	Borse Dottorato di ricerca
CB0901010108	Borse Scuole di specializzazione
CB0901010109	Borse Scuole di specializzazione mediche a norma UE
CB0901010110	Borse Post dottorato
CB0901010111	Borse Perfezionamento all'estero
CB0901010112	Altre borse
CB0901010113	Spese di mobilità borsisti e dottorandi di ricerca
CB0901010114	Premialità studenti meritevoli
CB0901010115	Costi per servizi di diritto allo studio erogati su iniziativa dell'ateneo
CB0901010116	Spese di mobilità per studenti
CB0901010117	Indennità e rimborsi spese ad allievi e formandi
CB0901010118	Contributi obbligatori compensi per sostegno agli studenti e borse di dottorato
CB0901010119	Provvidenze agli studenti
CB0902	Costi per il diritto allo studio
CB090201	Costi per il diritto allo studio
CB09020101	Costi per il diritto allo studio
CB0902010101	Costi per il diritto allo studio.
CB0903	Costi per l'attività editoriale
CB090301	Costi per l'attività editoriale
CB09030101	Costi per l'attività editoriale

CB0903010101	Oneri per contratti di edizione e iniziative similari
CB0903010102	Pubblicazioni di Ateneo - escluso contratti di edizione (NO inventariabile)
CB0903010103	Oneri per iniziative culturali collegate all'attività editoriale
CB0904	Trasferimenti a partner di progetti coordinati
CB090401	Trasferimenti a partner di progetti coordinati
CB09040101	Trasferimenti al MUR a ad altre Amministrazioni centrali partner
CB0904010101	Trasferimenti al MUR a ad altre Amministrazioni centrali partner.
CB09040102	Trasferimenti a Regioni e Province autonome partner
CB0904010202	Trasferimenti a Regioni e Province autonome partner.
CB09040103	Trasferimenti ad altre Amministrazioni locali partner
CB0904010301	Trasferimenti ad altre Amministrazioni locali partner.
CB09040104	Trasferimenti a U.E. e altri Organismi Internazionali partner
CB0904010401	Trasferimenti all'Unione Europea partner
CB0904010402	Trasferimenti ad Organismi internazionali partner
CB09040105	Trasferimenti a Università partner
CB0904010501	Trasferimenti a Università partner
CB09040106	Trasferimenti a Altri (pubblici) partner
CB0904010601	Trasferimenti ad Altri (pubblici) partner
CB09040107	Trasferimenti ad Altri (privati) partner
CB0904010702	Trasferimenti ad Altri (privati) partner
CB0905	Acquisto materiale consumo per laboratori
CB090501	Acquisto materiale consumo per laboratori

CB09050101	Acquisto materiale consumo per laboratori
CB0905010101	Materiale di consumo per laboratorio
CB0906	Variazione rimanenze di materiale di consumo per laboratori
CB090601	Variazione rimanenze di materiale di consumo per laboratori
CB09060101	Variazione rimanenze di materiale di consumo per laboratori
CB0906010101	Variazione rimanenze di materiale di consumo per laboratori
CB0907	Acquisto di libri, periodici e materiale bibliografico
CB090701	Libri, periodici e materiale bibliografico
CB09070101	Libri, periodici e materiale bibliografico
CB0907010101	Libri, periodici e materiale bibliografico.
CB0908	Acquisto di servizi e collaborazioni tecnico gestionali
CB090801	Acquisto di servizi e collaborazioni tecnico gestionali
CB09080101	Servizi per eventi, relazioni pubbliche e pubblicità
CB0908010101	Pubblicità
CB0908010102	Spese per manifestazioni, convegni e relazioni pubbliche
CB0908010105	Acquisto di servizi per spese di rappresentanza
CB0908010112	Promozione immagine non soggetta ai limiti Legge 122/2010
CB0908010113	Servizi di viaggio, vitto e alberghieri
CB0908010114	Indennità e rimborsi spese a personale esterno
CB090802	Utenze e canoni
CB09080201	Utenze e canoni
CB0908020101	Utenze e canoni per telefonia fissa

CB0908020102	Utenze e canoni per telefonia mobile
CB0908020103	Utenze e canoni per reti di trasmissione
CB0908020104	Utenze e canoni per energia elettrica
CB0908020105	Utenze e canoni per acqua
CB0908020106	Utenze e canoni per gas
CB0908020107	Altre Utenze e canoni
CB0908020108	Accesso a banche dati e a pubblicazioni on line
CB0908020109	Spese di condominio
CB090803	Manutenzione gestione strutture e altri beni
CB09080301	Manutenzione e gestione strutture e altri beni
CB0908030101	Pulizia
CB0908030102	Riscaldamento e condizionamento
CB0908030103	Manutenzione ordinaria e riparazioni di immobili
CB0908030104	Manutenzione ordinaria e riparazioni impianti e apparecchiature
CB0908030105	Manutenzione ordinaria e riparazioni di automezzi
CB0908030106	Altre spese di manutenzione ordinaria e riparazioni
CB0908030107	Vigilanza
CB0908030109	Pedaggi autostradali e parcheggi
CB0908030110	Altri servizi n.a.c.
CB090804	Collaborazioni tecnico gestionali e consulenze
CB09080401	Collaborazioni tecnico gestionali
CB0908040101	Collaborazioni tecnico gestionali (lavoro autonomo professionale e occasionale)

CB0908040102	Collaborazioni tecnico gestionali (assimilate a lavoro dipendente)
CB0908040103	Compensi e rimborsi spese per commissioni di concorso, comitati e organi assimilati
CB0908040104	Collaborazioni tecnico gestionali (assimilate a lavoro dipendente) non soggette ai limiti art. 9, comma 28, Legge 122/2010
CB0908040105	Contributi obbligatori a carico ente per collaborazioni tecnico gestionali
CB09080402	Consulenze
CB0908040201	Incarichi di studio, ricerca e consulenza
CB09080403	Servizi professionali
CB0908040301	Spese per liti (patrocinio legale)
CB0908040302	Interpretariato e traduzioni
CB0908040303	Deposito, mantenimento e tutela dei brevetti
CB0908040304	Altri servizi professionali
CB090805	Servizi per il personale dipendente, lavoro flessibile e interinale
CB09080501	Servizi per il personale dipendente
CB0908050101	Indennità di missione e rimborsi spese viaggi (PTA)
CB0908050102	Missioni personale docente e ricercatore
CB0908050103	Accertamenti sanitari resi necessari dall'attività lavorativa
CB0908050104	Formazione e aggiornamento del personale tecnico-amministrativo
CB0908050105	Formazione e aggiornamento del personale docente e ricercatore
CB09080502	Lavoro flessibile, quota LSU e acquisto di servizi da agenzie di lavoro interinale
CB0908050201	Acquisto di servizi da agenzie di lavoro interinale
CB0908050202	Lavoratori socialmente utili
CB0908050205	Contributi obbligatori per lavoratori socialmente utili

CB090806	Servizi amministrativi, finanziari e assicurativi
CB09080601	Servizi amministrativi
CB0908060101	Pubblicazione bandi di gara, concorsi e avvisi
CB0908060102	Spese postali
CB0908060103	Spese notarili
CB0908060104	Altre spese per servizi amministrativi
CB09080602	Servizi finanziari e assicurativi
CB0908060201	Commissioni bancarie, intermediazione e altri oneri finanziari
CB0908060202	Oneri per servizio di cassa
CB0908060203	Assicurazioni
CB090807	Servizi ausiliari
CB09080701	Servizi ausiliari
CB0908070101	Trasporti, traslochi e facchinaggio
CB0908070102	Smaltimento rifiuti nocivi
CB0908070103	Stampa, rilegatura e fotocopie
CB0908070104	Altri servizi ausiliari
CB090808	Servizi informatici
CB09080801	Servizi informatici
CB0908080101	Assistenza informatica e manutenzione software
CB0908080102	Servizi di sicurezza e gestione documentale
CB0908080103	Servizi di consulenza e prestazioni professionali ICT
CB0908080104	Altri servizi informatici e di telecomunicazioni

CB0909	Acquisto altri materiali
CB090901	Materiale di consumo
CB09090101	Materiale di consumo
CB0909010101	Carburanti, combustibili e lubrificanti
CB0909010102	Cancelleria
CB0909010103	Vestiario
CB0909010104	Altri beni di consumo
CB0909010105	Beni utilizzati per la realizzazione di prototipi e impianti pilota
CB0910	Variazione delle rimanenze di materiali
CB091001	Variazione delle rimanenze di materiali
CB09100101	Variazione delle rimanenze di materiali
CB0910010101	Variazione delle rimanenze di materiali.
CB0911	Costi per godimento beni di terzi
CB091101	Costi per godimento beni di terzi
CB09110101	Costi per godimento beni di terzi
CB0911010101	Locazioni di beni immobili
CB0911010102	Noleggi e spese accessorie
CB0911010103	Leasing operativo ed altre forme di locazione di beni mobili
CB0911010104	Altri diritti reali di godimento e servitù onerose
CB0911010105	Licenze per software e procedure informatiche non inventariabili
CB0912	Altri costi
CB091203	Trasferimenti

CB09120301	Trasferimenti correnti
CB0912030101	Trasferimenti a favore di enti partecipati
CB0912030102	Altri trasferimenti
CB091206	Costi diversi
CB09120601	Costi diversi
CB0912060103	Restituzioni e rimborsi
CB0912060104	Rimborsi spese per personale comandato
CB0912060105	Rimborsi tasse e contributi agli studenti
CB0912060106	Rimborsi tasse e contributi agli studenti (Quota a rettifica dei ricavi di competenza)
CB0912060112	Altri costi n.a.c.
CB0912060115	Scambi culturali
CB091207	Costi per attività istituzionali
CB09120701	Costi per attività istituzionali
CB0912070101	Missioni e rimborsi spese trasferita organi istituzionali
CB0912070102	Gettoni/indennità ai membri degli organi istituzionali
CB0912070103	Quote associative annuali e di adesione ad Associazioni, Fondazioni, Centri e altri Enti
CB0912070104	Costi per pubblicazioni scientifiche
CB10	Ammortamenti e svalutazioni
CB1001	Ammortamenti immobilizzazioni immateriali
CB100101	Ammortamenti immobilizzazioni immateriali
CB10010101	Ammortamenti immobilizzazioni immateriali
CB1001010101	Ammortamento costi di impianto, di ampliamento e di sviluppo

CB1001010103	Ammortamento software applicativo in proprietà o prodotto internamente per uso tutelato
CB1001010105	Ammortamento altre immobilizzazioni immateriali
CB1001010106	Ammortamento software applicativo prodotto internamente non tutelato o in licenza d'uso a tempo indeterminato
CB1001010107	Ammortamento costi per migliorie e spese incrementative su beni di terzi
CB1001010108	Ammortamento brevetti
CB1001010109	Ammortamento altri diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno
CB1001010110	Ammortamento software applicativo in licenza d'uso a tempo determinato
CB1001010111	Ammortamento altre concessioni, licenze, marchi e diritti simili
CB1002	Ammortamenti immobilizzazioni materiali
CB100201	Ammortamenti immobilizzazioni materiali
CB10020101	Ammortamento fabbricati
CB1002010101	Ammortamento fabbricati residenziali per finalità istituzionali
CB1002010102	Ammortamento fabbricati residenziali per altre finalità
CB1002010103	Ammortamento fabbricati industriali e costruzioni leggere
CB1002010104	Ammortamento fabbricati rurali
CB1002010105	Ammortamento opere destinate al culto
CB1002010106	Ammortamento beni di valore culturale, storico, archeologico, ed artistico
CB1002010107	Ammortamento altri beni immobili
CB10020102	Ammortamento Impianti e attrezzature
CB1002010201	Ammortamento Impianti generici
CB1002010202	Ammortamento Impianti tecnologici
CB1002010203	Ammortamento Attrezzature generiche

CB10020103	Ammortamento attrezzature scientifiche
CB1002010301	Ammortamento macchinari e attrezzature tecnico scientifiche
CB10020104	Ammortamento patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
CB1002010401	Ammortamento materiale bibliografico
CB1002010402	Ammortamento opere artistiche
CB1002010403	Ammortamento Strumenti per restauro e conservazione materiale bibliografico, artistico e museale
CB10020105	Ammortamento mobili e arredi
CB1002010501	Ammortamento mobili e arredi per alloggi e pertinenze
CB1002010502	Ammortamento mobili e arredi per locali ad uso specifico
CB10020106	Ammortamento altre immobilizzazioni materiali
CB1002010601	Ammortamento mezzi di trasporto
CB1002010602	Ammortamento Attrezzature informatiche ed elettroniche
CB1002010603	Ammortamento altri beni materiali
CB1003	Svalutazioni immobilizzazioni
CB100301	Svalutazioni immobilizzazioni immateriali
CB10030101	Svalutazioni immobilizzazioni immateriali
CB1003010101	Svalutazioni costi di impianto, di ampliamento e di sviluppo
CB1003010103	Svalutazione software applicativo in proprietà o prodotto internamente per uso tutelato
CB1003010105	Svalutazioni immobilizzazioni immateriali in corso e acconti
CB1003010106	Svalutazioni altre immobilizzazioni immateriali
CB1003010107	Svalutazione software applicativo prodotto internamente non tutelato o in licenza d'uso a tempo indeterminato
CB1003010108	Svalutazione brevetti

CB1003010109	Svalutazione altri diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno
CB1003010110	Svalutazione software applicativo in licenza d'uso a tempo determinato
CB1003010111	Svalutazione altre concessioni, licenze, marchi e diritti simili
CB1003010112	Svalutazione costi per migliorie e spese incrementative su beni di terzi
CB100302	Svalutazioni immobilizzazioni materiali
CB10030201	Svalutazioni terreni e fabbricati
CB1003020101	Svalutazioni terreni
CB1003020102	Svalutazioni fabbricati residenziali per finalità istituzionali
CB1003020103	Svalutazioni fabbricati residenziali per altre finalità
CB1003020104	Svalutazioni fabbricati industriali e costruzioni leggere
CB1003020105	Svalutazioni fabbricati rurali
CB1003020106	Svalutazioni opere destinate al culto
CB1003020107	Svalutazioni beni di valore culturale, storico, archeologico, ed artistico
CB1003020108	Svalutazioni altri beni immobili
CB10030202	Svalutazioni impianti e attrezzature
CB1003020201	Svalutazioni impianti generici
CB1003020202	Svalutazioni impianti tecnologici
CB1003020203	Svalutazioni attrezzature generiche
CB10030203	Svalutazioni attrezzature scientifiche
CB1003020301	Svalutazioni macchinari e attrezzature tecnico scientifico
CB10030204	Svalutazioni patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
CB1003020401	Svalutazioni materiale bibliografico

CB1003020402	Svalutazioni opere artistiche
CB1003020403	Svalutazioni strumenti per restauro e conservazione materiale bibliografico, artistico e museale
CB10030205	Svalutazioni mobili e arredi
CB1003020501	Svalutazioni mobili e arredi per alloggi e pertinenze
CB1003020502	Svalutazioni mobili e arredi per locali ad uso specifico
CB10030206	Svalutazioni altre immobilizzazioni materiali
CB1003020601	Svalutazioni mezzi di trasporto
CB1003020602	Svalutazioni Attrezzature informatiche ed elettroniche
CB1003020603	Svalutazioni altri beni materiali
CB10030207	Svalutazioni immobilizzazioni materiali in corso e acconti
CB1003020701	Svalutazioni immobilizzazioni materiali in corso e acconti
CB1004	Svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e nelle disponibilità liquide
CB100401	Svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e nelle disponibilità liquide
CB10040101	Svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e nelle disponibilità liquide
CB1004010101	Svalutazione crediti verso MUR e altre amministrazioni centrali esigibili entro l'esercizio successivo
CB1004010102	Svalutazione crediti verso MUR e altre amministrazioni centrali esigibili oltre l'esercizio successivo
CB1004010103	Svalutazione crediti verso Regioni e Province Autonome esigibili entro l'esercizio successivo
CB1004010104	Svalutazione crediti verso Regioni e Province Autonome esigibili oltre l'esercizio successivo
CB1004010105	Svalutazione crediti verso altre Amministrazioni locali esigibili entro l'esercizio successivo
CB1004010106	Svalutazione crediti verso altre Amministrazioni locali esigibili oltre l'esercizio successivo
CB1004010107	Svalutazione crediti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili entro l'esercizio successivo
CB1004010108	Svalutazione crediti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili oltre l'esercizio successivo

CB1004010109	Svalutazione crediti verso Università esigibili entro l'esercizio successivo
CB1004010110	Svalutazione crediti verso Università esigibili oltre l'esercizio successivo
CB1004010111	Svalutazione crediti verso studenti per tasse e contributi esigibili entro l'esercizio successivo
CB1004010112	Svalutazione crediti verso studenti per tasse e contributi esigibili oltre l'esercizio successivo
CB1004010113	Svalutazione crediti verso società ed enti controllati esigibili entro l'esercizio successivo
CB1004010114	Svalutazione crediti verso società ed enti controllati esigibili oltre l'esercizio successivo
CB1004010115	Svalutazione crediti verso altri (pubblici) esigibili entro l'esercizio successivo
CB1004010116	Svalutazione crediti verso altri (pubblici) esigibili oltre l'esercizio successivo
CB1004010117	Svalutazione crediti verso altri (privati) esigibili entro l'esercizio successivo
CB1004010118	Svalutazione crediti verso altri (privati) esigibili oltre l'esercizio successivo
CB1004010119	Svalutazione ratei e risconti attivi
CB11	Accantonamenti per rischi e oneri
CB1101	Accantonamenti per rischi e oneri
CB110101	Accantonamenti per rischi e oneri
CB11010101	Accantonamenti per rischi e oneri
CB1101010103	Accantonamenti per contenziosi
CB1101010104	Altri accantonamenti per rischi e oneri
CB1101010106	Accantonamenti per rischi su progetti rendicontati e commesse
CB1101010107	Accantonamenti per garanzie prestate a terzi
CB12	Oneri diversi di gestione
CB1201	Oneri diversi di gestione
CB120101	Oneri diversi di gestione.

CB12010101	Oneri diversi
CB1201010101	Imposte sul patrimonio
CB1201010102	Imposte sul registro
CB1201010103	Tributi locali
CB1201010104	Valori bollati
CB1201010105	Altri tributi
CB1201010106	Oneri da contenzioso e sentenze sfavorevoli (esclusa obbligazione principale)
CB1201010107	Diritti camerali
CB1201010108	Versamenti al bilancio dello Stato
CB1201010109	Arrotondamenti, sconti e abbuoni passivi
CB1201010110	Minusvalenze ordinarie da alienazione cespiti
CB1201010111	Accantonamento a fondo tasse e imposte indirette per contenziosi
CB1201010112	Altri oneri diversi
CB120104	Perdite su crediti e ratei attivi
CB12010401	Perdite su crediti e ratei attivi
CB1201040101	Insussistenze passive per perdite su crediti e ratei attivi
CC	Oneri finanziari
CC02	Interessi e altri oneri finanziari
CC0201	Interessi e altri oneri finanziari
CC020101	Interessi e altri oneri finanziari
CC02010101	Interessi e altri oneri finanziari
CC0201010101	Interessi passivi a Cassa Depositi e Prestiti - gestione Tesoro

CC0201010102	Interessi passivi a Cassa Depositi e Prestiti - gestione Cassa Depositi e Prestiti spa
CC0201010103	Interessi passivi ad altri soggetti per finanziamenti a breve
CC0201010104	Interessi passivi ad altri soggetti per finanziamenti a medio-lungo
CC0201010105	Interessi passivi ad altri soggetti per anticipazioni
CC0201010106	Oneri finanziari derivanti da operazioni di cartolarizzazione
CC0201010107	Oneri finanziari per operazioni in derivati
CC0201010109	Interessi di mora ad altri soggetti
CC0201010110	Minusvalenze ordinarie da alienazione partecipazioni e altre attività finanziarie
CC03	Perdite su cambi
CC0301	Perdite su cambi
CC030101	Perdite su cambi
CC03010101	Perdite su cambi
CC0301010101	Perdite su cambi
CD	Rettifiche di valore di attività finanziarie in diminuzione
CD01	Rettifiche di valore di attività finanziarie in diminuzione
CD0101	Svalutazioni
CD010101	Svalutazioni.
CD01010101	Svalutazioni partecipazioni
CD0101010101	Svalutazioni partecipazioni in Amministrazioni pubbliche per perdite durevoli di valore
CD0101010102	Svalutazioni altre partecipazioni per perdite durevoli di valore
CD01010102	Svalutazioni titoli
CD0101010201	Svalutazione titoli di Stato a breve termine

CD0101010202	Svalutazione titoli di Stato a medio-lungo termine
CD0101010203	Svalutazione altri titoli a breve termine
CD0101010204	Svalutazione altri titoli a medio-lungo termine
CE	Oneri straordinari
CE01	Oneri straordinari
CE0101	Oneri straordinari
CE010101	Minusvalenze straordinarie da alienazione
CE01010101	Minusvalenze da alienazione
CE0101010101	Minusvalenze da alienazione
CE0101010102	Minusvalenze straordinarie da alienazione attività finanziarie
CE010102	Sopravvenienze passive
CE01010201	Sopravvenienze passive
CE0101020101	Restituzione di contributi e finanziamenti
CE0101020102	Spese dovute a sanzioni, risarcimenti e indennizzi
CE0101020103	Altre sopravvenienze passive
CE010103	Altri oneri straordinari
CE01010301	Altri oneri straordinari
CE0101030101	Arretrati di anni precedenti al personale docente a tempo indeterminato
CE0101030102	Arretrati di anni precedenti ai ricercatori a tempo indeterminato
CE0101030103	Arretrati di anni precedenti ai ricercatori a tempo determinato
CE0101030104	Arretrati di anni precedenti ai collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo indeterminato
CE0101030105	Arretrati di anni precedenti ai collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo determinato

CE0101030106	Arretrati di anni precedenti al personale tecnico amministrativo a tempo indeterminato
CE0101030107	Arretrati di anni precedenti al personale tecnico amministrativo a tempo determinato
CE0101030108	Arretrati di anni precedenti ai dirigenti a tempo indeterminato
CE0101030109	Arretrati di anni precedenti ai dirigenti a tempo determinato
CE0101030110	Arretrati di anni precedenti ai direttori generali
CE0101030111	Arretrati per Irap
CE0101030112	Arretrati per oneri previdenziali e assistenziali
CE0101030113	Altri costi e oneri relativi a esercizi precedenti
CE0101030114	Soppravvenienze passive da omesse o errate registrazioni di precedenti esercizi
CE0101030115	Soppravvenienze passive da errata applicazione principi contabili
CE0101030116	Oneri da cambiamento dei principi contabili
CE0101030117	Accantonamenti per rischi e oneri di natura straordinaria
CF	Imposte sul reddito d'esercizio correnti, differite e anticipate
CF01	Imposte sul reddito d'esercizio correnti, differite e anticipate
CF0101	Imposte sul reddito d'esercizio correnti, differite e anticipate
CF010101	Imposte sul reddito d'esercizio correnti, differite e anticipate
CF01010101	Ires
CF0101010101	Ires
CF01010102	Irap
CF0101010201	Irap attività commerciale
CF0101010202	Irap per il personale docente a tempo indeterminato
CF0101010203	Irap per il personale ricercatore a tempo indeterminato

CF0101010204	Irap per le supplenze e affidamenti del personale docente e dei ricercatori
CF0101010205	Irap per il personale ricercatore a tempo determinato
CF0101010206	Irap per i collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo indeterminato
CF0101010207	Irap per i collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo determinato
CF0101010208	Irap per docenti a contratto
CF0101010209	Irap per il personale tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
CF0101010210	Irap per i dirigenti a tempo indeterminato
CF0101010211	Irap per il personale tecnico amministrativo a tempo determinato
CF0101010212	Irap per i dirigenti a tempo determinato
CF0101010213	Irap per i direttori generali
CF0101010214	Irap su collaborazioni occasionali
CF0101010215	Irap su missioni personale interno ed esterno
CF0101010216	Irap su collaborazioni assimilate a lavoro dipendente
CF01010103	Imposte anticipate e differite
CF0101010301	Imposte anticipate (Irap e Ires)
CF0101010302	Imposte differite (Irap e Ires)
CF01010104	Altre imposte sul reddito
CF0101010401	Altre imposte sul reddito
CF0101010402	Accantonamenti per rischi su imposte