



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DELLA BASILICATA

MANUALE DI CONTABILITÀ

INDICE

<u>PREMESSA</u>	4
I. <u>SISTEMA CONTABILE E GESTIONALE</u>	5
I.1 <u>Organizzazione contabile</u>	5
I.2 <u>Sistemi contabili e piano dei conti</u>	5
I.3 <u>Centri gestionali</u>	6
I.4 <u>Struttura del budget</u>	7
I.5 <u>Unità di budget di secondo livello</u>	7
I.6 <u>Raccordo e integrazione con il ciclo della performance</u>	8
II. <u>SCHEMI DI BILANCIO, CRITERI DI RILEVAZIONE E VALUTAZIONE DELLE POSTE CONTABILI</u>	9
II.1 <u>Schema e contenuto dello stato patrimoniale</u>	9
II.1a) <u>Struttura</u>	9
II.1b) <u>Criteri di classificazione delle voci</u>	10
II.1c) <u>Esposizione delle voci iscritte nell'attivo</u>	10
II.2 <u>Immobilizzazioni</u>	10
II.2a) <u>Immobilizzazioni immateriali</u>	10
II.2b) <u>Immobilizzazioni materiali</u>	16
II.2c) <u>Immobilizzazioni finanziarie</u>	23
II.3 <u>Attivo circolante</u>	25
II.3a) <u>Rimanenze</u>	25
II.3b) <u>Crediti</u>	26
II.3c) <u>Disponibilità liquide</u>	30
II.4 <u>Patrimonio netto</u>	31
II.5 <u>Fondi per rischi e oneri</u>	34
II.6 <u>Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato</u>	37
II.7 <u>Debiti</u>	38
II.8 <u>Ratei e risconti: principi generali</u>	39
II.8a) <u>Ratei e risconti per progetti e ricerche in corso</u>	41
II.8b) <u>Ratei e risconti passivi per contributi agli investimenti</u>	42
II.8c) <u>Risconti passivi per contributi pluriennali in conto esercizio</u>	43
II.8d) <u>Ratei e risconti da contribuzione studentesca</u>	44
II.9 <u>Conti d'ordine</u>	44
II.10 <u>Schema e contenuto del conto economico</u>	45
II.10a) <u>Struttura</u>	45
II.10b) <u>Criteri di classificazione e contenuto delle voci di conto economico</u>	46
II.11 <u>Proventi operativi</u>	47
II.11a) <u>Proventi propri</u>	47
II.11b) <u>Contributi</u>	48
II.11c) <u>Proventi per attività assistenziale</u>	49
II.11d) <u>Proventi per gestione diretta interventi per il diritto allo studio</u>	49
II.11e) <u>Altri proventi e ricavi diversi</u>	49
II.11f) <u>Variazione rimanenze</u>	54
II.11g) <u>Incremento delle immobilizzazioni per lavori interni</u>	54
II.12 <u>Costi operativi</u>	55
II.12a) <u>Costi del personale</u>	55
II.12b) <u>Costi della gestione corrente</u>	57
II.12c) <u>Ammortamenti e svalutazioni</u>	60
II.12d) <u>Accantonamenti per rischi e oneri</u>	60
II.12e) <u>Oneri diversi di gestione</u>	61
II.13 <u>Proventi e oneri finanziari</u>	61

II.14	<u>Rettifiche di valore di attività finanziarie</u>	62
II.15	<u>Proventi ed oneri straordinari</u>	62
II.16	<u>Imposte sul reddito dell'esercizio correnti, differite, anticipate</u>	63
III.	<u>PROCEDURE E SCRITTURE CONTABILI</u>	64
III.1	<u>Configurazione del sistema contabile e scritture continuative</u>	64
III.2	<u>Ciclo attivo</u>	64
III.3	<u>Ciclo passivo</u>	65
III.4	<u>Rilevazione dei costi non monetari</u>	67
III.5	<u>Scritture di assestamento e di chiusura</u>	67
III.5a)	<u>Scritture di completamento</u>	68
III.5b)	<u>Scritture di integrazione</u>	68
III.5c)	<u>Scritture di rettifica</u>	69
III.5d)	<u>Scritture di ammortamento e svalutazione</u>	69
III.5e)	<u>Scritture di chiusura e riapertura dei conti</u>	70
IV.	<u>FORMAZIONE E APPROVAZIONE DEI DOCUMENTI CONTABILI PUBBLICI</u>	71
IV.1	<u>Documenti contabili pubblici di sintesi</u>	71
IV.2	<u>Iter di formazione e approvazione</u>	72
IV.2a)	<u>Processo di budget</u>	72
IV.2b)	<u>Criteri di predisposizione del budget</u>	73
IV.2c)	<u>Approvazione del budget</u>	75
IV.2d)	<u>Variazioni del budget</u>	75
IV.2e)	<u>Predisposizione a approvazione del bilancio di esercizio</u>	76
IV.2f)	<u>Destinazione del risultato di esercizio</u>	76
IV.3	<u>Bilancio consolidato</u>	77
V.	<u>FONDO ECONOMALE</u>	78
V.1	<u>Modalità di gestione</u>	78
V.2	<u>Scritture contabili</u>	79
	<u>ALLEGATI</u>	80
	Documenti gestionali ciclo attivo.....	80
	Documenti gestionali ciclo passivo.....	81
	Piano dei conti Stato Patrimoniale.....	82
	Piano dei conti Conto Economico.....	89
	Piano dei conti Finanziario.....	100

PREMESSA

Il presente Manuale, adottato ai sensi dell'art. 7 del Regolamento di Ateneo per l'amministrazione, la finanza e la contabilità (di seguito denominato Regolamento di contabilità), disciplina l'organizzazione contabile dell'Ateneo, ivi compresa la struttura del piano dei conti, e il sistema di rilevazioni preventive di natura autorizzatoria concernenti la gestione di esercizio (sistema di budget); i criteri per la predisposizione dei documenti di bilancio, con particolare riferimento alla loro struttura e contenuto, nonché ai criteri di rilevazione e valutazione delle poste contabili; le principali procedure contabili e le rilevazioni di contabilità generale, composte dalle scritture continuative, di assestamento e di chiusura; l'iter di formazione e approvazione dei documenti contabili di sintesi; le regole di gestione del fondo economale.

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 commesse procedure, nel rispetto di regole chiare e condivise, in modo da garantire correttezza e omogeneità di comportamento nei processi contabili all'interno dell'Ateneo.

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 D.Lgs. 27 gennaio 2012, n. 18, ai principi contabili delle Università di cui al D.I. 19 gennaio 2014, n. 19, al codice civile, al Regolamento di contabilità, nonché ai principi contabili nazionali adottati dall'Organismo Italiano di Contabilità (OIC), al Manuale tecnico-operativo (di seguito denominato Manuale Miur) predisposto dalla Commissione per la contabilità economico-patrimoniale delle Università di cui all'art. 9 del D.Lgs. n. 18/2012, costituita dal Miur con D.M. 16 luglio 2014, n. 578, e alle indicazioni tecniche dalla stessa fornite.

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

I. SISTEMA CONTABILE E GESTIONALE

I.1 Organizzazione contabile

Il sistema contabile principale dell'Università degli Studi della Basilicata 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.

I documenti di sintesi della gestione prodotti dalla contabilità generale sono:

- a) 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;
- b) il bilancio consolidato con le proprie aziende, società o altri enti controllati, con o senza titoli partecipativi, qualunque sia la loro forma giuridica, composto da: stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa.

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 direzionale:

- c) contabilità analitica (COAN)
- d) budget economico
- e) budget finanziario
- f) 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.

I.2 Sistemi contabili e piano dei conti

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'Ateneo.

La contabilità analitica è il sistema contabile che fornisce informazioni gestionali relative a particolari oggetti o ambiti di attività dell'Ateneo 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 gestionali 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 e un piano dei conti COAN. Il piano dei conti è allegato in calce al presente manuale, costituendone parte integrante.

Il piano dei conti COGE è l'insieme dei conti destinato a rilevare le operazioni esterne di gestione preordinate alla determinazione del risultato economico e del capitale di funzionamento, mediante il metodo della partita doppia.

Il piano dei conti COAN è l'insieme dei conti destinato a rilevare le operazioni esterne ed interne di gestione nell'ambito del sistema di budget, mediante il metodo della partita semplice.

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

Per le esigenze di gestione del budget finanziario, il piano dei conti COAN, limitatamente ai soli proventi e costi monetari, è associato univocamente a un piano dei conti finanziario.

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

Ad ogni livello del piano dei conti è associata una descrizione. Il livello di dettaglio massimo del piano dei conti è il settimo. L'ultimo livello è quello sul quale si effettuano le rilevazioni contabili secondo la fonte di provenienza, per i ricavi, e la natura dei fattori produttivi, per i costi. Il terzo, il quarto e il quinto livello determinano l'aggregazione delle voci di bilancio soggette all'approvazione dell'organo deliberante, in coerenza con gli schemi sintetici di cui al D.I. 10 dicembre 2015, n. 925.

I.3 Centri gestionali

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

I Centri gestionali sono le unità organizzative di massima dimensione in cui si suddivide la responsabilità gestionale dell'Ateneo, nonché le strutture di riferimento dei processi di allocazione delle risorse, costituendo le Unità di budget di primo livello.

A seconda della natura economica dei processi gestiti, i Centri gestionali si suddividono in:

- Centri comuni: svolgono processi di supporto all'Ateneo nel suo complesso
- Centri strumentali: svolgono processi di supporto ai centri finali
- Centri finali: erogano il bene/servizio all'utente finale (studente, committenti, comunità scientifica, ecc.).

Nella fase di prima applicazione del nuovo sistema contabile e di budget, i Centri gestionali sono così individuati:

Centri comuni:

Amministrazione centrale
Centro ICT

Centri strumentali:

Centro Linguistico di Ateneo
Centro di Ateneo Orientamento Studenti
Biblioteca centrale di Ateneo

Centri finali

Strutture Primarie

La classificazione dei Centri gestionali, come sopra definita, è effettuata in base al criterio di *prevalenza*, considerando, cioè, la natura economica delle attività prevalenti svolte dagli stessi.

Laddove non sia possibile ricondurre la responsabilità gestionale di alcune iniziative o di particolari categorie di costo/provento ad uno dei Centri gestionali elencati, ai fini del budget è creato apposito Centro Fittizio, cui imputare i pertinenti valori contabili di esercizio, riferibile all'Ateneo nel suo complesso.

I.4 Struttura del budget

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

Le assegnazioni di budget sono esposte, nel bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio sottoposto all'approvazione del Consiglio di amministrazione, per voci di conto di terzo, quarto e quinto livello del piano dei conti COAN, riferite alle unità di budget di primo livello.

A ciascun Centro gestionale, in sede di bilancio unico di previsione, è assegnato un budget economico e degli investimenti autorizzatorio. Per le finalità di gestione dei flussi finanziari correlati al budget economico e degli investimenti, alle strutture suddette è assegnato altresì un budget finanziario di cassa non autorizzatorio, funzionale anche al monitoraggio e consolidamento dei conti delle amministrazioni pubbliche.

I Centri gestionali si articolano, al loro interno, in Unità di budget di secondo livello, che possono assumere le seguenti configurazioni:

- Prodotti
- Programmi
- Centri ausiliari
- Unità contabili

Le unità di budget di secondo livello si articolano in sotto-unità intestate a specifici oggetti di imputazione. L'unità di rilevazione elementare del sistema di budget, alla quale sono imputati in via originaria, per destinazione funzionale, i costi e i proventi dell'esercizio registrati per natura dalla contabilità generale, è costituita dall'unità di budget di ultimo livello.

I criteri di ribaltamento dei costi indiretti sui prodotti o su altre unità di budget sono definiti nel Manuale di Controllo di Gestione di cui all'art. 7, comma 7, del Regolamento di contabilità.

L'articolazione delle unità di budget è fissa sino al terzo livello, per i prodotti, e sino al secondo livello, per le altre unità di budget. Oltre il livello considerato fisso, ciascun Centro gestionale ha la facoltà di creare ulteriori unità di budget.

I.5 Unità di budget di secondo livello

Le unità di budget di secondo livello, individuate dal sistema di contabilità analitica, sono così definite:

Prodotti

Identificano gli output finali tipici dell'attività universitaria e quelli connessi e complementari, rispetto ai quali è individuato un utente/beneficiario specifico. Nel sistema di budget dell'Ateneo, sono considerati prodotti i seguenti oggetti di imputazione contabile:

- Progetti
- Commesse (attività conto terzi)
- Ricerche libere e autofinanziate
- Corsi di studio
- Dottorati di ricerca

- Master
- Specializzazioni e perfezionamenti
- Altre attività formative e di servizio (TFA, Esami di Stato, ecc.)
- Pubblicazioni e Convegni
- Servizi allo studente

Programmi

Identificano attività rientranti in specifiche iniziative finalizzate alla realizzazione della mission di Ateneo. Ne sono esempi tipici, ma non esaustivi: accordi di cooperazione, programmi di mobilità, ecc.

Centri ausiliari

Sono unità organizzative che erogano servizi a favore dei prodotti realizzati dal Centro gestionale, istituite al fine di agevolare il processo di imputazione e determinazione dei costi di prodotto. Ne sono esempi tipici i laboratori comuni delle Strutture Primarie.

Unità contabili

Sono centri di aggregazione dei costi, istituiti per soli fini di imputazione contabile.

Tutti i Centri gestionali istituiscono apposita unità contabile, articolabile al suo interno, destinata alla rilevazione dei costi di organizzazione, amministrazione ed esercizio delle strutture, denominata “*Funzionamento*”.

I.6 Raccordo e integrazione con il ciclo della performance

Il budget, nella struttura definita ai punti precedenti, costituisce la base di riferimento 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.

II. SCHEMI DI BILANCIO, CRITERI DI RILEVAZIONE E VALUTAZIONE DELLE POSTE CONTABILI

II.1 Schema e contenuto dello stato patrimoniale

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

II.1a) Struttura

Lo stato patrimoniale rappresenta la situazione patrimoniale e finanziaria dell'Ateneo. 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.I. n. 19/2014, che ne definisce le voci e i relativi criteri di valutazione.

L'allegato 1 del D.I. 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 (c2).

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 seguita 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).

II.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 si trasformeranno in disponibilità liquide.

La classificazione delle voci iscritte nel passivo è effettuata principalmente 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 genereranno esborsi verso terze economie.

II.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.

ATTIVO

II.2 Immobilizzazioni

II.2a) Immobilizzazioni immateriali

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. a), D.I. n. 19/2014; art. 2426, punti 1), 2), 3), 5), codice civile; Manuale Miur, 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'Ateneo.

Oneri pluriennali e beni immateriali

Una importante distinzione, di carattere 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 peculiarità 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 con il consenso del Collegio dei revisori dei conti, ai sensi dell'art. 2426, punto 5), del codice civile.

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 industriale, i diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno, le concessioni, le licenze, i marchi e altri diritti simili.

In virtù di tali diritti, l'Ateneo 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 nei limiti di quanto previsto dal principio OIC 16.

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'Ateneo.

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 nel Manuale Miur.

D) Immobilizzazioni immateriali	Aliquote ammortamento
1) Costi di impianto, ampliamento e sviluppo	20%
2) Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione delle opere di ingegno	durata legale o 20%
3) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili	durata legale o 20%
4) Immobilizzazioni in corso e acconti	// //
5) Altre immobilizzazioni immateriali: migliorie su beni di terzi	% > tra bene e durata residua contratto
5) 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.I. 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'Ateneo 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 studio, 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, in presenza dei requisiti di iscrivibilità nelle immobilizzazioni immateriali, anche gli oneri pluriennali per la realizzazione dei siti internet di Ateneo.

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

- i diritti di brevetto industriale
- 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 industriale, 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.I. 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'Ateneo, 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'Ateneo sia ragionevolmente certo 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 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'Ateneo 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 B.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.I. n. 19/2014, i costi sostenuti per migliorie e spese incrementative su beni presi in locazione, leasing, noleggio, uso, anche gratuito, ecc. dall'Ateneo, 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'Ateneo potrà essere rilevato 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 dal Manuale Miur (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.

II.2b) Immobilizzazioni materiali

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

Nozione

Le immobilizzazioni materiali sono beni tangibili di uso durevole costituenti parte dell'organizzazione permanente dell'Ateneo, 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'Ateneo 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'Ateneo. 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.I. 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, anche straordinarie su tali beni, quando gli stessi vengono utilizzati come strumentali nello svolgimento dell'attività dell'ente, debba essere imputato a conto economico direttamente o attraverso l'imputazione di apposite quote di ammortamento nella misura determinata in relazione alla durata utile dell'intervento e della categoria di appartenenza dello stesso bene.

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 e sono in linea con quelle indicate nel Manuale Miur.

I) Immobilizzazioni materiali	Aliquote ammortamento
1) Terreni	// //
1) Fabbricati	2%
2) Impianti e attrezzature: impianti generici	10%
2) Impianti e attrezzature: impianti tecnologici	20%
2) Impianti e attrezzature: attrezzature generiche	12,50%

3) Attrezzature scientifiche	20%
4) Patrimonio librario che perde valore	100%
4) Patrimonio librario che perde valore, opere d'arte, d'antiquariato e museali	// //
5) Mobili e arredi	10%
6) Immobilizzazioni in corso e acconti	// //
7) Automezzi e altri mezzi di locomozione	15%
7) Strumenti e attrezzature informatiche	33%

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, il Manuale Miur 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. Il maggior valore del bene derivante dalla rivalutazione 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.I. 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 dell'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 e di maggiore aderenza alla realtà gestionale dell'azienda universitaria, quale istituzione culturale, l'Ateneo adotta uno dei criteri operativi suggeriti dal Manuale Miur, in base al quale viene riportata nella situazione patrimoniale determinata in sede di impianto COEP la valutazione del patrimonio bibliografico come risultante a quella data, da mantenere successivamente come valore costante, e iscrivendo contestualmente per analogo valore apposita riserva vincolata di patrimonio netto. Il costo degli acquisti effettuato in ciascun esercizio è imputato direttamente a conto economico.

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.I. 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 attività didattiche, scientifiche e conto terzi, ad eccezione delle attrezzature scientifiche, che sono rilevate in apposita voce;
- attrezzature generiche (ad esempio: carrelli, frigoriferi, banconi, ecc.);

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’Ateneo, 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'Ateneo 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 alla gestione ordinaria.

Permuta

Le 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.

II.2c) Immobilizzazioni finanziarie

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. c) ed e), D.I. n. 19/2014; art. 2426, punti 1), 3), 4), codice civile; Manuale Miur, pp. 33-38 (Immobilizzazioni finanziarie); OIC 15 (Crediti), 17 (Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto), 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'Ateneo vanta partecipazioni. Si tratta, in tutti i casi, di poste che esprimono impieghi di risorse finanziarie a medio-lungo termine.

Per partecipazioni si intendono gli 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 11, 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 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 commerciali e non, 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.I. 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 macro-categorie 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 di Ateneo 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 azione), 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.

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'Ateneo, 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, quando le cause che le hanno generate non possano essere rimosse in breve tempo. In tali casi deve essere effettuata la svalutazione del valore iscritto nell'attivo dello stato patrimoniale.

In coerenza con quanto disposto dall'art. 4, comma 1, lett. c), del Manuale Miur, come modificato dall'art. 2, comma 1, lett. e), del D.I. 8 giugno 2017, n. 394, 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 ritenesse 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. In tale fattispecie, le valutazioni circa l'esistenza o meno di una perdita durevole di valore devono essere particolarmente accurate, prudenti e motivate, e formulate sulla base di piani e programmi caratterizzati da concretezza, ragionevole possibilità di realizzazione (tecnica, economica, finanziaria) e brevità di attuazione.

A questi fini, 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'Ateneo sia obbligato 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.

Le partecipazioni in aziende, società o altri enti controllati e collegati, in base all'art. 2426, comma 1, punto 4), del codice civile, sono valutate, alternativamente, con il metodo del costo sopra descritto e con il metodo del patrimonio netto, per il quale si rinvia al principio contabile OIC 17. Come evidenziato nel Manuale Miur, l'applicazione di quest'ultimo metodo può rivelarsi particolarmente complessa nel contesto universitario, in cui, peraltro, le modifiche quantitative del patrimonio netto delle partecipate sono influenzate da variazioni che, a differenza di quanto accade nel mondo delle imprese, non corrispondono a variazioni di valori effettivamente realizzabili, con la conseguenza che la valutazione del patrimonio potrebbe comportare un approccio meno prudente rispetto alla valutazione al costo. Per tale ragione è da ritenersi preferibile, quale criterio generale per la valutazione delle partecipazioni, quello del costo, specie quando risulti difficile reperire le informazioni necessarie presso le partecipate ai fini della corretta applicazione del metodo del patrimonio netto.

In ogni caso, ai sensi dell'art. 2426, comma 1, punto 3), del codice civile, con riferimento alle partecipazioni in imprese controllate e collegate valutate al costo che risultino iscritte per un valore superiore a quello derivante dall'applicazione del metodo del patrimonio netto o, se non vi sia obbligo di redigere il bilancio consolidato, al valore corrispondente alla frazione di patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio della partecipata, la differenza deve essere motivata nella 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. II.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.

II.3 Attivo circolante

II.3a) Rimanenze

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. d), D.I. 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.I. 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.I. n. 19/2014, la valutazione delle rimanenze, se rilevanti nel contesto specifico dell’Ateneo, 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’Ateneo. 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.I. 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.

II.3b) Crediti

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. e), D.I. n. 19/2014; art. 2426, comma 1, punto 8), codice civile; Manuale Miur, 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 al 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'Ateneo, 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, in corso d'anno, in assenza di provvedimenti di interruzione da parte degli studenti, ove consentiti, il credito viene iscritto rata per rata in contropartita ai correlati proventi rilevati nel conto economico dell'esercizio di riferimento di ciascuna rata.

I criteri sopra descritti si applicano anche alla rilevazione dei crediti rivenienti da tasse e contributi per attività didattiche post lauream (master, dottorati, ecc.).

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. II.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.I. n. 19/2012 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 Miur 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, al Settore Legale.

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'Ateneo 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 il Settore Legale valuti che il costo per il recupero della somma spettante sia uguale o superiore al suo valore, possono essere stralciati dal Dirigente del Settore Contabile di Ateneo, per l'Amministrazione Centrale, e dai Responsabili della gestione contabile, per gli altri Centri gestionali. 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 gestionali interessati, il Settore Legale e il Collegio dei revisori dei conti.

II.3c) Disponibilità liquide

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. f), D.I. 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.).

PASSIVO

II.4 Patrimonio netto

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. h), e art. 5, comma 1, lett. l), D.I. n. 19/2014; Manuale Miur, pp. 57-68 (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'Ateneo, 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'Ateneo, 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 risultati economici positivi a riserve
- l'apporto di nuovi fondi liberi o vincolati
- la costituzione di riserve vincolate per legge
- l'utilizzo, transitorio e fino allo svuotamento, di riserve 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.I. 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 dal Manuale Miur, 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, seppur destinati a fondo perduto, non confluiscono nel fondo di dotazione, ma costituiscono riserve o fondi di patrimonio, eventualmente vincolati in base alla destinazione voluta dal finanziatore.

In sede di impianto della contabilità economico-patrimoniale, il fondo di dotazione, ai sensi dell'art. 5, comma 1, lett. l), del D.I. 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, ma 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).

Il Manuale Miur ammette 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. Nell'Università degli Studi della Basilicata il fondo di dotazione, determinato come valore residuale del patrimonio netto, rispetto alle quote vincolate e non vincolate individuate in sede di formazione dello stato patrimoniale iniziale, assume natura di risorsa libera destinata allo svolgimento della gestione.

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 al Manuale Miur, 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.

Il Manuale precisa che tali fondi trovano collocazione fra le riserve di patrimonio netto solo quando sono stati ottenuti e contabilizzati pendente la 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.

Esempio tipico di risorse rientranti in questa voce 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 dei progetti di ricerca, ovvero per il finanziamento di progetti interni di Ateneo o delle Strutture Primarie (progetti autofinanziati).

Qualora il vincolo per il quale il fondo è stato costituito dovesse venire meno, la riserva può essere liberata e riclassificata, con apposita rilevazione contabile di permutazione economica, fra le voci di

patrimonio netto non vincolato. Sia nel caso di utilizzo delle riserve sia nel caso di riclassificazione, è necessaria un'adeguata spiegazione in nota integrativa.

La voce 3) *“Riserve vincolate”* (per progetti specifici, obblighi di legge o altro) ha natura di posta residuale, che rileva tutte le 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 costituite 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'Ateneo costituisce in base ad una specifica previsione dello statuto.

Le riserve Statutarie potrebbero non rientrare, come previsto dal D.I. 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 il 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.

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.

II.5 Fondi per rischi e oneri

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. i), D.I. n. 19/2014; art. 2424 bis, comma 3, codice civile; Manuale Miur, pp. 50-56 (Fondi per rischi e oneri); OIC 29 (Cambiamento di stime contabili) e OIC 31 (Fondi rischi e oneri).

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'Ateneo 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.I. n. 19/2014 non prevede l'articolazione in voci della classe intestata ai fondi rischi e oneri, che sono elencate in via esemplificativa nel Manuale Miur.

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 stipendiali*, che accoglie gli importi stimati degli incrementi retributivi spettanti al personale tecnico-amministrativo e al personale docente per effetto dei rinnovi della contrattazione collettiva nazionale e degli scatti stipendiali;
- *Altri fondi per il personale*, in cui rientrano tutti gli ulteriori accantonamenti per emolumenti di varia natura spettanti al personale tecnico-amministrativo e docente;
- *Fondo per copertura perdite di società partecipate*, che accoglie gli accantonamenti per la copertura delle perdite di società partecipate di cui l'Ateneo è obbligato a farsi carico;
- *Altri fondi per oneri*, che accoglie passività per rischi di natura residuale.

Con riferimento ai fondi per oneri riferiti al personale dipendente, va precisato che gli stessi accolgono solo accantonamenti per costi di competenza dell'esercizio 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.

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 l'accantonamento originario.

II.6 Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 2424-bis, comma 4, codice civile; OIC 31 (Fondi rischi e oneri).

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'Ateneo 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”*.

II.7 Debiti

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

Nozione

Il D.I. n. 19/2014 e il Manuale Miur 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.I. n. 19/2012 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 Miur 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.

POSTE SPECIFICHE DELL'ATTIVO E DEL PASSIVO

II.8 Ratei e risconti: principi generali

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 1, lett. g), D.I. 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.I. 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 od 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 dal Manuale Miur più avanti esaminate.

Classificazione e contenuto delle voci

Il D.I. 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'Ateneo 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.

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

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

Nozione

Il D.I. n. 19/2014, ai fini della rappresentazione contabile e della valutazione dei progetti e delle commesse 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 di natura progettuale svolte dall'Ateneo nell'interesse, non necessariamente prevalente, di soggetti terzi e dunque ascrivibili, sul piano fiscale, sia all'attività commerciale sia a quella istituzionale. La riformulazione dell'art. 4, comma 1, lett. g), del D.I. n. 19/2014, ad opera del D.I. n. 394/2017, chiarisce l'intenzione del legislatore di estendere la fattispecie a tutte le iniziative della suddetta natura svolte dalle Università.

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.

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.I. 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, 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.

In merito alla scelta del criterio di valutazione, il Manuale Miur precisa che l'adozione del criterio della percentuale di completamento, da ritenere il più coerente con il principio di competenza economica, presuppone l'adozione di un efficace sistema di contabilità analitica di previsione e rendicontazione interna che sia in grado di fornire informazioni dettagliate su ricavi e costi diretti e indiretti imputabili al singolo progetto, alla singola commessa o ricerca.

La mancanza di tale supporto analitico obbliga all'adozione del criterio di valutazione della commessa completata anche per le iniziative pluriennali.

In particolare, in presenza di un efficace sistema di contabilità analitica, è possibile adottare il criterio della percentuale di completamento per la valutazione delle iniziative pluriennali, 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 siano previste situazioni di incertezza nelle condizioni contrattuali;
- risultato della commessa attendibilmente misurabile.

Tra le varie metodologie per determinare lo stato di avanzamento l'Ateneo 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.

I costi indiretti sono imputati alle singole commesse con criteri sistematici e razionali definiti dal sistema di contabilità analitica adottato dall'Ateneo; 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 specificatamente addebitabili al committente sulla base delle clausole contrattuali.

II.8b) Ratei e risconti passivi per contributi agli investimenti

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 2, lett. b), D.I. n. 19/2014; Manuale Miur, pp. 99-107 (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'Ateneo, 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.I. 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'Ateneo 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.I. 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.I. 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, il Manuale Miur 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. Il Manuale 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.

II.8c) Risconti passivi per contributi pluriennali in conto esercizio

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 2, lett. b), D.I. n. 19/2014; Manuale Miur, pp. 90-98 (Contributi annuali e pluriennali conto esercizio).

Nozione

Rientrano tra i contributi pluriennali in conto esercizio le somme erogate dallo Stato o da altri enti per la copertura di borse di dottorato, assegni di ricerca, contratti di formazione specialistica, ricercatori a tempo determinato, svolgimento di attività di ricerca finanziata (contributi UE), ecc., in genere con vincolo di destinazione.

Iscrizione e valutazione

Valgono, anche per i contributi in argomento, i principi generali in materia di rilevazione iniziale fissati dall'art. 4, comma 1, lett. e), del D.I. n. 19/2014. In ordine all'applicazione del principio di competenza economica nelle rilevazioni contabili, il Manuale Miur prevede la correlazione specifica fra i proventi originati dal contributo e i costi che vengono coperti con il medesimo. Pertanto le somme assegnate/incassate sono annualmente riscontate tenendo conto del costo sostenuto in ciascun esercizio, ovvero in base al tempo, nel caso in cui il contributo sia stato assegnato sulla base di tale riferimento e presupposto.

La valutazione dei crediti derivanti dai contributi avviene, come per le altre partite creditorie, al valore di presunto realizzo.

II.8d) Ratei e risconti da contribuzione studentesca

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 4, comma 2, lett. a), D.I. n. 19/2014; Manuale Miur, 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. II.11a).

II.9 Conti d'ordine

Riferimenti normativi e principi contabili: artt. 4 e 5, D.I. 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'Ateneo.

Iscrizione e valutazione

I valori relativi ai fatti gestionali concernenti rischi, impegni e beni di terzi utilizzati dall'Ateneo 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'Ateneo, 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.I. 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'Ateneo (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.

II.10 Schema e contenuto del conto economico

Riferimenti normativi e principi contabili: Allegato 1, D.I. n. 19/2014; artt. 2425 e 2425-bis codice civile; Nota Tecnica Commissione COEP Miur n. 1/2017; OIC 12 (Composizione e schemi del bilancio di esercizio).

II.10a) Struttura

Lo schema di conto economico contemplato dal D.I. 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'Ateneo, 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'Ateneo, 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, elaborato ai sensi all'art. 15 del Regolamento di contabilità, 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'Ateneo.

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'Ateneo.

II.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.I. n. 19/2014 e il Manuale Miur non contengono indicazioni in ordine al contenuto delle voci del conto economico. Con la nota tecnica n. 1 del 17 maggio 2017, la Commissione ministeriale 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.I. 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 Miur.

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.

Ai sensi dell'art. 2425-bis, codice civile, si evidenzia che tutti i ricavi e proventi, nonché i costi e gli oneri, 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.

II.11 Proventi operativi

II.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 tasse e i contributi correlati ai corsi di studio, ai percorsi formativi post lauream e a tutte le altre attività didattiche realizzate dall'Ateneo, ivi comprese quelle 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.I. 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, in corso d'anno, 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 queste 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.

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 qualificano la c.d. *terza missione* dell'Università.

3) Proventi per ricerche con finanziamenti competitivi

La voce ricomprende tutti proventi correlati a finanziamenti 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.

II.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 annuali* sono somme destinate ad integrare i proventi o a ridurre i costi di un esercizio. Nelle Università statali sono la principale fonte di provento destinata alla copertura dei costi di gestione e gravano, generalmente, 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 Miur a valere sull'apposito stanziamento annuale del bilancio dello Stato. Rientrano nei contributi annuali anche i trasferimenti vincolati per attività istituzionali di durata non superiore all'anno e i contributi di ricerca non acquisiti su base competitiva.

I *contributi in conto esercizio pluriennali*, per il cui trattamento contabile si rinvia al par. II.8c), sono finalizzati alla copertura dei costi di più esercizi in relazione a specifiche finalità di finanziamento definite nei provvedimenti di assegnazione.

Il piano dei conti declina con maggiore dettaglio le poste riferite ai proventi più significativi per gli Atenei, ricompresi principalmente nella voce A.II.1) - *Contributi MIUR e altre Amministrazioni centrali*.

Rientrano nella sottoclasse in esame anche i contributi in conto capitale, per i quali si rinvia al par. II.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.

Questi ultimi rilevano, nel corso dell'esercizio, i contributi in conto capitale da riscontare in sede di scritture di assestamento per rinviare agli esercizi successivi la parte di rispettiva competenza economica.

II.11c) Proventi per attività assistenziale

Come evidenziato nella Nota Tecnica n. 1/2017 della Commissione Miur per la contabilità economico-patrimoniale, 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.

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

La Nota Tecnica n. 1/2017 della Commissione Miur per la contabilità economico-patrimoniale, 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'Ateneo 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'Ateneo per essere successivamente versata alla Regione, non deve essere rilevata in questa sottoclasse, non configurandosi come provento, bensì come mero movimento finanziario, da cui, a fronte dell'incasso, scaturisce una passività dell'Ateneo.

II.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'Ateneo. 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 servizio.

Tra gli altri ricavi diversi 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:

- *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 il Manuale Miur 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

Il Manuale Miur 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.

Il Manuale Miur, 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'Ateneo 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 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.

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.

Il Manuale Miur 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'Ateneo, 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, le liberalità a sostegno di centri di ricerca, le liberalità a sostegno di iniziative didattiche, le liberalità a sostegno 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 nel quale 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'Ateneo 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.I. 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 (es. 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'Ateneo, 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'Ateneo 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.I. n. 19/2014.

II.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.

II.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.

Tutte le operazioni di capitalizzazione dei costi per lavori interni sono rilevate attraverso l'imputazione delle relative voci elementari nei proventi della presente sottoclasse. Tale modalità di rilevazione, invero, conferisce la massima trasparenza e chiarezza alla rappresentazione in bilancio dei relativi accadimenti gestionali, consentendo di esplicitare i costi sostenuti, ma non di competenza dell'esercizio in cui 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.I. 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.

II.12 Costi operativi

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

II.12a) Costi del personale

Le voci previste dallo schema legale di bilancio, a differenza di quanto previsto dai principi OIC, includono sia i costi del personale in senso stretto, vale a dire quelli del personale legato all'Ateneo da un rapporto di lavoro dipendente, sia i costi di personale non dipendente, legato all'Ateneo da altri rapporti contrattuali, che fornisce, a vario titolo, prestazioni di lavoro.

In particolare, lo schema di cui al D.I. 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'Ateneo (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 per attività conto terzi e di natura premiale;
- compensi per incarichi di insegnamento e altre docenze eccedenti il carico didattico ordinario;
- indennità di rischio;
- indennità specifiche per programmi di mobilità internazionale e assimilati.

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.

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 compensi per la partecipazione ad attività conto terzi e ad altre attività incentivate, 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 Miur per la contabilità economico-patrimoniale indica, tra gli elementi di costo da imputare alla sottovoce, i compensi a visiting professor, agli operai agricoli stagionali e quelli dovuti per tutte le restanti collaborazioni ad attività didattiche. Si ritiene, pertanto, di far confluire 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 studio (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, 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 sottovoce sono:

- retribuzione e altri assegni fissi al personale dipendente a tempo indeterminato e determinato;
- compensi per attività conto terzi;
- indennità e compensi rientranti nel trattamento economico accessorio;
- compensi per lavoro straordinario;
- retribuzione del Direttore Generale, ivi compresa la componente legata al risultato;
- costi per buoni pasto;
- oneri per previdenza integrativa;
- formazione e aggiornamento del personale tecnico-amministrativo;
- sussidi e servizi di utilità sociale per i dipendenti.

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

Non trovano collocazione nei costi del personale le spese di missione, che in analogia a quanto previsto dai principi contabili nazionali (OIC 12) sono rilevate nella voce B.IX.8) *“Acquisto di servizi e collaborazioni tecnico gestionali”*.

II.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 ad erogare servizi agli studenti. Al fine di garantire la significatività dei valori di bilancio, si ritiene che il criterio da assumere sia quello di contabilizzare nella voce B.IX.1) solo i costi intrinsecamente connessi ad attività di sostegno per gli studenti (criterio di *selettività*). 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 resta il criterio guida individuato dal D.I. n. 19/2014 – con la conseguente perdita di significatività dei valori in esso rappresentati.

Sono imputati alla voce in esame, anche in considerazione di quanto previsto dalla Nota Tecnica n. 1/2017 della Commissione Miur per la contabilità economico-patrimoniale, 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, i premi di laurea/studio e gli eventuali costi per servizi di diritto allo studio erogati su iniziativa dell’Ateneo.

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’Ateneo. In tal senso dispone anche l’art. 4, comma 2, del D.I. n. 21/2014².

3) Costi per l’attività editoriale

La voce, coerentemente al criterio di selettività, rileva gli oneri per l’attivazione dei contratti di edizione (quali, ad esempio, i compensi a 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 di Ateneo.

¹ In base all’OIC 12 vanno rilevati nei costi del personale, alla voce B9a) *“salari e stipendi”*, le indennità di trasferta (par. 64) – che per le università sono state soppresse dal comma 213 della Legge n. 266/2005 – mentre vanno rilevate nella voce B7 *“servizi”* i rimborsi spese per servizi di vitto e alloggio di dipendenti in trasferta (par. 58).

² 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.

4) Trasferimenti a partner di progetti coordinati

Vanno rilevati come costi, in questa voce, solo i trasferimenti che hanno natura discrezionale, cioè dipendono dalla esclusiva volontà dell'Ateneo 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'Ateneo 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 finanziatore³.

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'Ateneo 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 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 negoziale 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

In coerenza con il criterio di rilevazione del patrimonio librario che perde valore adottato dall'Ateneo, come illustrato nel par. II.2b), sono iscritti in questa voce i libri, le monografie e gli abbonamenti o accessi a riviste, banche dati e pubblicazioni, anche on line, quando abbiano carattere scientifico. Nel caso in cui, per il materiale bibliografico che perde valore, si adotti il criterio della patrimonializzazione, la rilevazione del valore di acquisto deve essere effettuata nella voce A.II.4) dell'attivo "*Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e musicali*", che deve essere ammortizzato annualmente in base alla vita utile stimata del bene. Il materiale librario e gli abbonamenti e riviste funzionali all'attività degli uffici amministrativi e tecnici sono rilevati nella voce B.IX.12) "*Altri costi*".

³ Cfr. Commissione Miur per la contabilità economico-patrimoniale, risposta al quesito n. 11 del 03/11/2016, portale COEP, Miur.

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

Sono imputati a questa voce i servizi esterni rientranti nelle seguenti categorie:

- costi di funzionamento per attività istituzionali (pubblicità, servizi di organizzazione manifestazioni e convegni, registrazione ed esercizio brevetti)
- utenze e canoni (energia, spese telefoniche, riscaldamento, ecc.)
- manutenzione ordinaria e gestione di beni mobili
- spese di gestione del patrimonio immobiliare
- servizi tecnici
- incarichi e prestazioni professionali
- collaborazioni tecnico-gestionali
- servizi ausiliari (vigilanza, pulizia, trasporti, ecc.)
- servizi per la gestione del personale (missioni, accertamenti sanitari, ecc.)
- servizi amministrativi
- servizi finanziari e assicurativi
- 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, le spese per libretti e diplomi 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.).

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, il Manuale Miur 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.I. 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 segue⁴:

⁴ Cfr. Manuale Miur, pp. 104-107 (Contratti di leasing).

- 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 Miur per la contabilità economico-patrimoniale, gli elementi di costo residuali che si caratterizzano, prevalentemente, per la loro natura discrezionale, quali ad esempio: indennità e rimborsi spese agli organi istituzionali, acquisto libri, riviste e banche dati per uffici, quote di adesione ad associazioni ed enti, oneri per scambi culturali, trasferimenti e ripianamenti di perdite in società partecipate, rimborsi di tasse e contributi agli studenti. 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).

II.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.

II.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 scaturisce l'accantonamento. Ad esempio, se l'accantonamento concerne un rischio di perdita sull'alienazione straordinaria di un immobile, lo stesso va rilevato tra gli oneri straordinari.

Tutte le volte in cui non è possibile questa correlazione tra la natura dell'accantonamento ed una delle voci alle suddette classi, gli accantonamenti per rischi e oneri sono iscritti nella classe B.XI del conto economico⁵.

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 in particolare, tra i primi:

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

Negli accantonamenti per oneri sono iscritti:

- gli accantonamenti per manutenzioni cicliche
- gli accantonamenti per recupero ambientale
- gli accantonamenti da oneri e spese derivanti dall'impianto dello stato patrimoniale iniziale

II.12e) Oneri diversi di gestione

In questa sottoclasse sono rilevati gli oneri residuali rispetto a quelli contenuti nelle sottoclassi precedenti, aventi per lo più carattere vincolato, quali, ad esempio: le imposte indirette, gli oneri per sanzioni e indennizzi, le minusvalenze e le sopravvenienze di natura ordinaria, le perdite su crediti e i versamenti al bilancio dello Stato derivanti da obblighi di legge.

II.13 Proventi e oneri finanziari

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

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

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

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'Ateneo nei limiti consentiti dalle norme vigenti;
- *Proventi finanziari diversi*, costituiti essenzialmente da interessi attivi maturati su depositi o su crediti del circolante.

⁵ Cfr. OIC 12, par. 79.

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 tesoreria 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.

Il D.I. n. 19/2014, nel richiamare il suddetto principio, stabilisce 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).

II.14 Rettifiche di valore di attività finanziarie

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.X⁶ *"Annullamenti e svalutazioni"*.

II.15 Proventi ed oneri straordinari

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).

⁶ Cfr. OIC 12, par. 72.

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

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:

- 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, 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'Ateneo 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*".

III. PROCEDURE E SCRITTURE CONTABILI

III.1 Configurazione del sistema contabile e scritture continuative

L'Università degli Studi della Basilicata adotta un sistema contabile integrato, nel quale ciascuna rilevazione alimenta contestualmente il sistema di contabilità generale e quello di contabilità analitica.

Le operazioni di esercizio sono rilevate in entrambi i sistemi contabili secondo il criterio della manifestazione finanziaria. Nel sistema COGE la registrazione avviene mediante le *scritture continuative*; nel sistema di budget la rilevazione originaria viene imputata ai conti del budget finanziario e alimenta automaticamente le scritture COAN del budget economico e del budget degli investimenti.

Al fine di realizzare la finalità autorizzatoria del bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale, i provvedimenti comportanti il sostenimento di costi e investimenti determinano l'assunzione di impegni di budget nel sistema COAN, nei limiti degli stanziamenti assegnati, che ne riducono la disponibilità in via provvisoria. La riduzione degli stanziamenti diventa definitiva all'atto della maturazione del costo o dell'effettuazione dell'investimento.

III.2 Ciclo attivo

Il ciclo attivo è l'insieme delle operazioni di gestione attraverso le quali l'Ateneo 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.

Il ciclo attivo si manifesta nei seguenti momenti gestionali:

- perfezionamento del rapporto obbligatorio, da cui scaturisce il titolo giuridico su cui si fonda il diritto di credito (generalmente il contratto)
- effettuazione della prestazione o erogazione del servizio, che rappresenta la causa economica, diretta o indiretta, dei ricavi/proventi e dei crediti correlati
- riscossione

Nelle attività istituzionali finanziate da contributi, dove l'erogazione del servizio presenta generalmente una correlazione indiretta con il provento conseguito, la maturazione di quest'ultimo, e del credito correlato, precede tendenzialmente il momento erogativo.

Le fasi amministrativo-contabili del ciclo attivo sono:

- a) rilevazione del credito
- b) emissione dell'ordinativo di incasso (reversale)

a) Rilevazione del credito

La rilevazione del credito è la prima fase del ciclo attivo, nella quale, sulla base di idonea documentazione, viene verificata la ragione del credito 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 credito è preceduta dalla registrazione di un *contratto attivo*, che può essere di natura commerciale, se riguarda la vendita di beni e servizi, ovvero di natura istituzionale, se riguarda proventi conseguiti da soggetti terzi o la contribuzione studentesca.

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

da cui scaturisce il ricavo/provento non comporti la registrazione di una fattura, il contratto attivo è sostituito dal documento generico di entrata.

L'ufficio preposto alla gestione del processo amministrativo di acquisizione dell'entrata trasmette tempestivamente al Responsabile del competente Settore Contabile la documentazione utile per la registrazione del contratto attivo e per la rilevazione del credito.

La rilevazione del credito genera una scrittura COGE, che rileva il credito e il provento correlato, e una scrittura COAN, che movimentata il budget. 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.

b) 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 dal Regolamento di contabilità o da altro provvedimento dell'Amministrazione, e contiene almeno i seguenti elementi:

- l'indicazione del debitore
- l'ammontare della somma da riscuotere
- la causale
- il numero progressivo
- l'esercizio contabile e la data di emissione

III.3 Ciclo passivo

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

Il ciclo passivo si manifesta nei seguenti momenti gestionali:

- perfezionamento del rapporto obbligatorio, da cui scaturisce il titolo giuridico su cui si fonda l'obbligazione
- entrata della merce o fruizione del servizio, che rappresenta la causa economica dei costi e dei debiti correlati
- pagamento

Le fasi amministrativo-contabili del ciclo passivo sono:

- a) l'impegno di budget
- b) la registrazione della fattura, per le obbligazioni originate da scambi commerciali
- c) la liquidazione
- d) la rilevazione del debito
- e) l'ordinativo di pagamento (mandato)

a) Impegno di budget

L'impegno 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 gestionali, 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.

Il contratto passivo è il documento gestionale elaborato dall'applicativo di contabilità, che indica gli elementi costitutivi del rapporto obbligatorio tra l'Ateneo e il creditore, ricavabili dal titolo giuridico su cui si fonda l'obbligazione (contratto, ordine, lettera d'incarico, ecc.). Qualora il rapporto giuridico da cui scaturisce il costo/investimento non derivi da scambi commerciali, il contratto passivo è sostituito dai documenti gestionali indicati nell'Allegato 1.

La rilevazione dell'impegno di budget avviene nella fase di proposta del provvedimento di spesa ed è effettuata, in contabilità analitica, 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'impegno è subordinata alla verifica della disponibilità sullo stanziamento di budget del Centro gestionale. In caso di mancata copertura economica l'operazione non è autorizzata, salvo il reperimento di risorse mediante variazione del budget.

L'impegno di budget non ha riflessi sulla contabilità generale e, per le voci riferite a costi monetari, qualora entro la fine dell'esercizio non sia stato seguito dalla rilevazione di un debito, il relativo valore confluisce nei conti d'ordine in calce allo stato patrimoniale.

b) Registrazione della fattura

Nelle operazioni del ciclo passivo generate da scambi commerciali, la registrazione della fattura è la fase amministrativa in cui l'ufficio preposto alla gestione del processo di acquisto provvede, entro dieci giorni dal ricevimento, all'annotazione della fattura nel Registro unico delle fatture, di cui all'art. 42, comma 1, del D.L. 24 aprile 2014, n. 66, convertito in Legge 23 giugno 2014, n. 89. 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.

c) Liquidazione

La liquidazione è la fase del ciclo passivo nella quale, sulla base dei documenti e dei titoli idonei a comprovare il diritto acquisito dal creditore, viene determinata la somma da pagare nei limiti dell'impegno di budget assunto. Essa è disposta dall'ufficio preposto alla gestione del processo di acquisto/spesa, previa verifica che la fornitura o il servizio siano stati effettuati in conformità a quanto previsto negli accordi contrattuali o che la spesa, laddove non originata da scambi commerciali, avvenga nel rispetto di quanto previsto dal rapporto obbligatorio e dalle norme di legge applicabili.

Per le operazioni realizzate nell'ambito di scambi commerciali, la liquidazione avviene, di norma, immediatamente dopo l'accettazione della fattura nell'ambito del Sistema di interscambio.

Nelle operazioni non originate da scambi commerciali, la liquidazione è effettuata immediatamente dopo la verifica della documentazione comprovante la somma da pagare.

In caso di acquisto di beni durevoli, la liquidazione è subordinata all'emissione, a cura del competente Settore Contabile, per le Strutture Primarie, e del Settore Patrimonio, per l'Amministrazione Centrale, dei buoni di carico e dell'avvenuta registrazione nel registro degli inventari.

L'atto di liquidazione, sottoscritto dal responsabile dell'ufficio competente, è trasmesso tempestivamente al competente Settore Contabile per i conseguenti adempimenti.

d) Rilevazione del debito

La rilevazione del debito è effettuata, sulla base dell'atto di liquidazione, dal competente Settore Contabile, che provvede ai controlli e riscontri amministrativi, contabili e fiscali, nonché alla corretta imputazione in bilancio. Essa genera una scrittura COGE, che imputa all'esercizio il costo correlato, e una scrittura COAN, che riduce definitivamente la disponibilità dello stanziamento di budget.

In caso di acquisto di beni inventariabili, la rilevazione del debito è accompagnata dall'inserimento del numero di inventario attribuito al bene acquistato.

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.

e) 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 dal Regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità o da altro provvedimento dell'Amministrazione, e 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 numero progressivo
- l'esercizio contabile e la data di emissione

III.4 Rilevazione dei costi non monetari

Per le voci riferite a costi non monetari, lo stanziamento di budget assegnato con l'approvazione bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio, ovvero a seguito delle variazioni di budget appositamente deliberate, ha lo scopo di garantire la relativa copertura economica nell'esercizio di competenza.

Per i costi non monetari la rilevazione del costo in contabilità generale avviene alla fine dell'esercizio, in sede di scritture di assestamento.

La contabilità analitica, in base alle esigenze informative della gestione e ai protocolli di rilevazione definiti dal sistema di controllo di gestione, fornisce report economici infrannuali con la determinazione dei costi non monetari di competenza del periodo considerato.

III.5 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 dal Dirigente del Settore Contabile di Ateneo, gli uffici competenti provvedono all'effettuazione delle scritture di assestamento, che hanno lo scopo di assicurare la rilevazione per competenza economica degli accadimenti gestionali.

Esse si distinguono in:

- a) scritture di completamento
- b) scritture di integrazione

- c) scritture di rettifica
- d) scritture di ammortamento

III.5a) Scritture di completamento

Le scritture di completamento rilevano operazioni di competenza economica dell'esercizio non contabilizzate precedentemente poiché il relativo ammontare diventa certo o liquido solo alla fine del periodo amministrativo. Sono scritture tipiche rientranti in questa categoria:

- la rilevazione degli interessi attivi maturati sul conto corrente di tesoreria
- 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 perdite su crediti inesigibili
- la rilevazione degli accantonamenti di quote TFR maturate dai dipendenti
- la rilevazione delle imposte di competenza

Azioni propedeutiche alle scritture di completamento

Sul piano operativo, la rilevazione delle scritture di completamento richiede l'effettuazione, da parte di ciascun Centro gestionale, per quanto di competenza, delle seguenti azioni:

- riconciliazione del conto corrente dell'Istituto cassiere con il saldo corrispondente risultante dalla contabilità generale e verifica degli interessi attivi maturati di competenza dell'esercizio
- ricognizione delle prestazioni conto terzi effettuate e non ancora fatturate alla data di chiusura dell'esercizio
- ricognizione degli ordini/contratti non ancora eseguiti dai fornitori alla fine dell'esercizio, per i quali l'impegno di budget viene registrato nei conti d'ordine, e di quelli regolarmente eseguiti ma per i quali, alla data di chiusura dell'esercizio, non è ancora pervenuta la fattura
- analisi dei crediti (vedi *infra*, par. II.3b) e delle partite inesigibili
- verifica degli importi da iscrivere nel fondo TFR e della quota maturata nell'esercizio in chiusura
- verifica e calcolo delle imposte di competenza dell'esercizio

III.5b) Scritture di integrazione

Le scritture di integrazione rilevano quote di proventi e costi di competenza dell'esercizio non rilevate in precedenza poiché avranno manifestazione finanziaria futura.

Esse rilevano anche costi non registrati in precedenza, ma da imputare alla competenza dell'esercizio in chiusura in base al principio della prudenza. Sono scritture tipiche rientranti in questa categoria:

- la rilevazione dei ratei attivi e passivi
- la rilevazione dei ratei attivi per progetti e commesse in corso di esecuzione
- la svalutazione dei crediti
- la rilevazione degli accantonamenti per rischi e oneri

Azioni propedeutiche alle scritture di integrazione

Sul piano operativo, la rilevazione delle scritture di integrazione richiede l'effettuazione, da parte di ciascun Centro gestionale, per quanto di competenza, delle seguenti azioni:

- 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
- analisi dei crediti (vedi *infra*, par. II.3b) e verifica delle perdite potenziali in base al presumibile realizzo
- 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

III.5c) Scritture di rettifica

Le scritture di rettifica rinviano 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

Azioni propedeutiche alle scritture di rettifica

Sul piano operativo, la rilevazione delle scritture di rettifica richiede l'effettuazione, da parte di ciascun Centro gestionale, per quanto di competenza, delle seguenti azioni:

- ricognizione e valorizzazione dei materiali gestiti "a magazzino"
- 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 di progetti e commesse in corso di esecuzione e analisi del relativo stato di avanzamento
- ricognizione dei costi pluriennali e verifica delle condizioni per la relativa capitalizzazione
- ricognizione e valorizzazione delle immobilizzazioni in corso realizzate con risorse interne

III.5d) Scritture di ammortamento e svalutazione

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 accredito del fondo di ammortamento.

Le scritture di svalutazione rilevano le perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni, mediante addebito del costo relativo e accredito di apposito fondo svalutazione.

Azioni propedeutiche alle scritture di ammortamento e 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'Ateneo 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, e la contabilità analitica, adeguando la disponibilità degli stanziamenti di budget.

III.5e) 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, il Settore contabile di Ateneo, in collaborazione con i Centri gestionali, per gli ambiti di rispettiva competenza, 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 il Settore Contabile di Ateneo procede alla riapertura dei conti.

IV. FORMAZIONE E APPROVAZIONE DEI DOCUMENTI CONTABILI PUBBLICI

IV.1 Documenti contabili pubblici di sintesi

Riferimenti normativi e principi contabili: artt. 1, 3 e 4, D.Lgs. n. 18/2012; art. 3, D.I. n. 19/2014; D.I. n. 925/2015; artt. 14 e 27, comma 2, Regolamento di contabilità; Manuale Miur, pp. 129-130 (Contenuto minimo della nota illustrativa).

I documenti contabili pubblici di sintesi dell'Ateneo sono quelli previsti dal D.Lgs. n. 18/2012 e dall'art. 14 del Regolamento di 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, nella configurazione sintetica, 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 nel par. I.3 del presente Manuale, 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;
- c) *il budget dei flussi di cassa*, di cui all'art. 27, comma 2, del Regolamento di contabilità, redatto secondo uno schema gestionale autonomamente adottato dall'Ateneo, che evidenzia i flussi monetari prospettici dell'esercizio cui si riferisce il bilancio di previsione annuale.

Il budget dei flussi di cassa espone gli effetti monetari del budget economico e degli investimenti e ha lo scopo di assicurare la sostenibilità finanziaria della programmazione di esercizio.

Il bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio e il bilancio unico d'Ateneo di previsione triennale sono accompagnati da una *nota illustrativa*, che ne integra le informazioni e descrive i criteri adottati per la loro predisposizione. Il contenuto minimo della nota illustrativa è definito dal D.I. n. 925/2015 e dal Manuale Miur.

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, ottenuto mediante riclassificazione del budget dei flussi di cassa secondo lo schema allegato al D.I. n. 394/2017.

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 ai principi 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.I. n. 19/2014 e secondo lo schema gestionale, analogo a quello del budget finanziario;
- 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 evidenzia i risultati delle attività di ricerca, di formazione e di trasferimento tecnologico, nonché l'andamento della gestione economica, patrimoniale e finanziaria.

- b) il *bilancio consolidato di Ateneo*, redatto secondo i criteri di cui al D.I. 11/04/2016, n. 248.

Al fine di consentire il consolidamento e il monitoraggio dei conti pubblici, l'Università predispone il rendiconto unico di Ateneo in contabilità finanziaria, secondo quanto previsto dall'art. 1 del D.Lgs. n. 18/2012, ottenuto mediante riclassificazione del rendiconto finanziario gestionale secondo lo schema allegato al D.I. n. 394/2017.

Ai sensi dell'art. 3, comma 2, del D.Lgs. n. 18/2012, al bilancio unico d'Ateneo d'esercizio è allegato il prospetto dei dati SIOPE.

Ai sensi dell'art. 4, comma 1, del D. Lgs. n. 18/2012, al bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale e al bilancio unico d'Ateneo di esercizio è allegato il prospetto contenente la classificazione della spesa complessiva per missioni e programmi. Come precisato dal Manuale Miur, la classificazione dei dati da ricondurre al prospetto deve risultare omogenea rispetto alla base dati di riferimento derivante dalla contabilità economico-patrimoniale, rappresentando tutti i fattori produttivi di competenza dell'esercizio, riferiti sia a costi monetari sia a costi non monetari.

In particolare, in sede di bilancio di previsione, il prospetto espone sia i costi iscritti nel budget economico, comprese le quote di ammortamento, sia i valori iscritti nel budget degli investimenti; in sede di bilancio d'esercizio, il prospetto contiene la riclassificazione dei dati iscritti nel conto economico e di quelli iscritti nello stato patrimoniale, limitatamente agli incrementi effettivi delle immobilizzazioni. Al fine di evitare duplicazioni, nella classificazione operata in sede di bilancio d'esercizio, la valorizzazione delle immobilizzazioni soggette ad ammortamento viene effettuata assumendo l'importo del relativo ammortamento di competenza, rilevabile dal conto economico, e l'importo di acquisto dell'attrezzatura, rilevabile dall'incremento delle immobilizzazioni nello stato patrimoniale, al netto della quota di ammortamento imputata nell'esercizio a conto economico.

IV.2 Iter di formazione e approvazione

IV.2a) Processo di budget

Riferimenti normativi e principi contabili: artt. 18-21, Regolamento di contabilità.

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 dal Settore Contabile di Ateneo e coinvolge tutti i Centri gestionali. Esso è disciplinato dagli artt. 18, 19, 20 e 21 del Regolamento di contabilità.

IV.2b) Criteri di predisposizione del budget

Ciascun Centro gestionale predispone, secondo quanto previsto dal Regolamento di contabilità, un budget economico e un budget degli investimenti, sulla base di appositi schemi trasmessi dal Dirigente del Settore Contabile di Ateneo.

La proposta di budget dei Centri gestionali diversi dall'Amministrazione centrale 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 (fino all'esaurimento delle relative risorse); sull'utilizzo di riserve derivanti dalla contabilità economico-patrimoniale, distinte in libere e vincolate, 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.

Ai fini della predisposizione del budget dei flussi di cassa, alla relazione è allegato apposito prospetto contenente gli incassi e i pagamenti presunti da effettuare nel periodo compreso tra la data di predisposizione del budget e la fine dell'esercizio, nonché l'ammontare dei crediti e debiti presunti alla chiusura dell'esercizio, distinti per voci di budget.

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

- 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;
- 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 previsioni dei costi e degli investimenti totali dell'esercizio devono anche essere classificate per programmi e missioni secondo la classificazione COFOG.

I Centri gestionali 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'Ateneo (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. II.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.

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.I. 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, i Centri gestionali predispongono apposite schede, da aggiornare periodicamente, contenenti la stima dei relativi costi e proventi riferita all'intero periodo di svolgimento di ciascun progetto.

I ricavi e i costi delle attività commerciali, fermi restando i principi sopra indicati per la rilevazione delle commesse pluriennali, sono stimati sulla base di quanto si prevede di fatturare nell'esercizio cui si riferisce il bilancio.

Ai sensi dell'art. 2 del D.I. 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.

La possibilità, ammessa dai principi contabili generali per le Università, di stanziare, in sede di predisposizione del budget economico, riserve patrimoniali non vincolate per assorbire eventuali squilibri di competenza, deve ritenersi una prassi contabile meramente eccezionale. Ciò in quanto l'utilizzo reiterato nel tempo di tali riserve a copertura delle perdite di esercizio potrebbe compromettere strutturalmente gli equilibri di bilancio. In tal senso dispone l'art. 17, comma 2, del Regolamento di contabilità.

La rilevazione contabile COGE d'impiego delle riserve applicate al budget economico è effettuata a consuntivo, dopo l'approvazione del bilancio di esercizio, a valle della proposta di destinazione del risultato economico effettivamente realizzato, con apposita delibera del Consiglio di amministrazione.

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 elaborata dalla Commissione Miur per la contabilità economico-patrimoniale delle Università.

IV.2c) Approvazione del budget

Il Direttore Generale, al termine del processo di definizione del budget, come disciplinato dal Regolamento di contabilità, predispone, coadiuvato dal Dirigente del Settore Contabile di Ateneo, il progetto di bilancio unico d'Ateneo annuale autorizzatorio e di bilancio unico d'Ateneo di previsione triennale, che viene sottoposto dal Rettore agli organi di governo per un esame preventivo entro il 30 novembre.

Il progetto di bilancio unico d'Ateneo di previsione autorizzatorio annuale e triennale è presentato al Consiglio di amministrazione, per l'approvazione, entro il 31 dicembre, previo parere obbligatorio del Senato Accademico per gli aspetti di competenza, accompagnato da una relazione del Collegio dei revisori dei conti, che esprime un giudizio di congruità, coerenza e attendibilità contabile delle previsioni. Il Consiglio di amministrazione, contestualmente, approva il bilancio preventivo unico d'Ateneo non autorizzatorio in contabilità finanziaria di cui all'art. 1, comma 3, del D. Lgs. n. 18/2012.

IV.2d) Variazioni del budget

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 26, Regolamento di contabilità; Nota Tecnica n. 4/2017, Commissione COEP Miur.

Le variazioni del budget comportano la modifica degli stanziamenti definiti in sede di approvazione del bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio. Tali variazioni possono essere di due tipi:

- a) variazioni che non modificano sostanzialmente la programmazione iniziale
- b) variazioni che riflettono modifiche della programmazione iniziale

Le variazioni sub a) non hanno impatto sugli equilibri complessivi del budget economico e degli investimenti, lasciando quindi invariato il risultato presunto di esercizio, e non modificano le scelte iniziali di programmazione. Esse, pertanto, sono assunte dal Dirigente del Settore Contabile di Ateneo, per l'Amministrazione centrale, e dai Responsabili della gestione contabile per gli altri Centri gestionali. Dette variazioni sono comunque comunicate con cadenza quadrimestrale al Collegio dei revisori dei conti, affinché ne abbia opportuna conoscenza.

Le variazioni sub b), influenzano gli equilibri complessivi del budget economico e degli investimenti o, comunque, modificano le scelte di programmazione inizialmente effettuate, pertanto devono essere deliberate nei tempi e nei modi stabiliti per l'approvazione dei documenti di programmazione.

Rientrano nelle variazioni sub a):

- le rimodulazioni di costi all'interno dei budget assegnati a ciascun Centro gestionale, laddove riguardino l'utilizzo di risorse a destinazione vincolata, ivi comprese quelle che comportino trasferimenti di risorse tra budget economico e budget degli investimenti, o non modifichino le scelte iniziali di programmazione con riferimento agli obiettivi o ai tempi di raggiungimento degli stessi;

- le variazioni per maggiori proventi derivanti da finanziamenti esterni con vincolo di destinazione;
- le variazioni per maggiori proventi da finanziamenti senza vincolo di destinazione che confluiscono nel risultato di esercizio;
- le variazioni dovute a trasferimenti di risorse tra Centri gestionali diversi dalle Strutture Primarie, legati a passaggi di competenze, previa autorizzazione del Direttore Generale.

Rientrano nelle variazioni sub b):

- le rimodulazioni di costi all'interno dei budget assegnati a ciascun Centro gestionale, laddove riguardino l'utilizzo di risorse a destinazione non vincolata che modifichino le scelte iniziali di programmazione, incidendo dunque sugli obiettivi o sui tempi di raggiungimento degli stessi;
- le variazioni per maggiori proventi non vincolati da sottoporre a valutazione di destinazione nella programmazione di esercizio;
- le variazioni per minori proventi senza vincolo di destinazione, per destinazione dell'utile o per riassorbimento della perdita di esercizio;
- le variazioni per maggiori costi da sostenere o nuovi investimenti da finanziare con risorse non vincolate;
- le variazioni dovute a trasferimenti di risorse tra le Strutture Primarie.

IV.2e) Predisposizione a approvazione del bilancio di esercizio

Riferimenti normativi e principi contabili: artt. 31 e 32, Regolamento di contabilità

Dopo il completamento delle scritture contabili di chiusura, i Centri gestionali trasmettono i dati consuntivi dei propri conti sezionali, al Dirigente del Settore Contabile di Ateneo. La documentazione trasmessa è composta da una situazione economica, da una situazione patrimoniale sezionale e da una relazione di accompagnamento, predisposti dal Responsabile della gestione contabile.

La relazione di accompagnamento contiene le informazioni riguardanti l'andamento della gestione, in tutti i suoi ambiti, nonché ogni dettaglio delle voci di bilancio. Essa, in particolare, evidenzia l'ammontare complessivo del margine derivante dalla gestione del budget economico, unitamente alla sua suddivisione per fonte di provenienza (gestione di funzionamento generale, progetti/commesse, ricerche autofinanziate, ecc.). Analoga suddivisione deve essere effettuata con riferimento alle riserve di patrimonio netto stanziato nel budget economico al fine di garantirne il pareggio e non utilizzate nell'esercizio, nonché alle economie realizzate nel budget degli investimenti.

Il Direttore Generale, coadiuvato dal Dirigente del Settore Contabile di Ateneo, predispone il bilancio unico d'Ateneo di esercizio, che viene sottoposto dal Rettore all'approvazione del Consiglio di amministrazione, previo parere obbligatorio del Senato Accademico per quanto di competenza, entro il 30 aprile. Esso è accompagnato da una relazione del Collegio dei revisori dei conti che attesta la corrispondenza del documento alle risultanze contabili e contiene valutazioni e giudizi sulla regolarità amministrativo-contabile della gestione. Il Consiglio di amministrazione, contestualmente, approva il rendiconto unico d'Ateneo in contabilità finanziaria di cui all'art. 1, comma 3, del D.Lgs. n. 18/2012.

IV.2f) Destinazione del risultato di esercizio

Riferimenti normativi e principi contabili: art. 1, comma 5, Regolamento di contabilità; Manuale Miur, pp. 59-60.

In sede di approvazione del bilancio unico d'Ateneo di esercizio, il Consiglio di amministrazione, su proposta del Rettore, provvede alla destinazione del risultato di esercizio.

In caso di risultato economico positivo (utile), la destinazione può avvenire come segue:

- riporto a nuovo, mediante iscrizione nella voce A.III.2) *“Risultati di esercizi precedenti”*
- accantonamento nelle voci A.II.2) *“Fondi vincolati per decisioni degli organi istituzionali”* e A.II.3) *“Riserve vincolate (per progetti specifici, obblighi di legge, o altro)”*
- accantonamento nella voce A.III.3) *“Riserve statutarie”*
- utilizzo a copertura di perdite pregresse.

In caso di risultato economico negativo (perdita), la relativa copertura va effettuata prioritariamente, e sino a concorrenza delle risorse correlate, con la voce *“Risultati gestionali esercizi precedenti”* (A.III.2) o mediante utilizzo di riserve appositamente vincolate (A.II.3).

In caso di incapienza di tale voce si può attingere, in logica sequenziale:

- a) dalle Riserve statutarie (A.III.3), se non vincolate;
- b) dalla liberazione di riserve di patrimonio vincolato (A.II.2 o A.II.3) che risultino disponibili rispetto alla decisione dell'ente, in quanto non ha avuto ancora avvio l'attività da cui deriverebbe il vincolo e/o laddove il vincolo possa essere rimosso o non risulti condizionare la liberazione;
- c) solo in ultima *ratio* dagli utilizzi del fondo di dotazione (A.I). In tal caso, ai sensi dell'art. 11, comma 5, del Regolamento di contabilità, il Consiglio di amministrazione delibera l'adozione di provvedimenti di urgenza, ivi compreso l'eventuale ricorso ad un piano di rientro ai sensi dell'art. 8 del D.Lgs. 199/2011, nonché la possibile dismissione del patrimonio di Ateneo, al fine di ripristinare l'entità del fondo e di evitare la creazione di squilibri gestionali.

In casi eccezionali, ove la perdita non trovi completa copertura, secondo le modalità sopra descritte, è possibile il rinvio della sua quota residua a esercizi futuri. Considerata la delicatezza di tale operazione, la stessa deve essere supportata da un'adeguata relazione in nota integrativa, contenente un'analisi approfondita da cui si evinca l'assenza di pregiudizio patrimoniale per l'Ateneo.

IV.3 Bilancio consolidato

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

Ai sensi dell'art. 6 del D.Lgs. n. 18/2012, l'Università predispone il bilancio consolidato con le proprie aziende, società o altri enti controllati.

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 15 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.

Il Direttore Generale, coadiuvato dal Dirigente del Settore Contabile di Ateneo, predispone il bilancio consolidato, che viene sottoposto al Consiglio di amministrazione per l'approvazione entro il 30 aprile. Al bilancio consolidato è allegata la relazione sulla gestione, la relazione del Collegio dei revisori dei conti, che ne attesta la corrispondenza dei dati alle scritture contabili, nonché l'elenco degli enti compresi nell'area di consolidamento.

V. FONDO ECONOMALE

V.1 Modalità di gestione

Riferimenti normativi e principi contabili: artt. 5 e 6, Regolamento di contabilità

I Centri di responsabilità sono dotati, ai sensi dell'art. 27, comma 5, del Regolamento di contabilità, di un fondo economale per l'effettuazione delle spese di modesta entità. Si considerano tali le spese che singolarmente non eccedono, di norma, l'importo di 500 euro, Iva inclusa.

La gestione del fondo è affidata ad un economo, individuato, con provvedimento del Direttore Generale, tra le unità di personale tecnico-amministrativo.

Sono effettuabili mediante fondo economale le seguenti tipologie di spesa:

- acquisto, manutenzione e riparazione di beni mobili
- materiale di cancelleria e stampati
- valori bollati, imposte ed altri diritti erariali
- spese postali
- trasporti, spedizioni e facchinaggio
- noleggio di beni mobili e strumenti in occasione di concorsi o convegni ed eventi istituzionali, quando non sia possibile utilizzare, o siano carenti, le normali attrezzature
- giornali, pubblicazioni, abbonamenti e riviste
- pulizia e disinfestazione straordinaria locali
- spese di ospitalità
- anticipi per missioni, quando per motivi di necessità e urgenza non sia possibile provvedervi in via ordinaria
- altre spese non comprese nelle precedenti, necessarie a sopperire con immediatezza alle esigenze istituzionali.

L'effettuazione delle spese mediante fondo economale si informa, in ogni caso, ai principi di economicità e ragionevolezza, per cui non può costituire una modalità derogatoria alle ordinarie procedure di spesa.

Le spese effettuate mediante fondo economale devono essere giustificate mediante fatture, ricevute o scontrini fiscali. Per importi superiori a 100 euro è richiesta, in ogni caso, la fattura o ricevuta fiscale. Per spese di importo superiore a 200 euro l'acquisto è subordinato all'autorizzazione preventiva del Responsabile del fondo economale. Per le spese di importo inferiore, il rimborso è ammesso se il Responsabile del fondo economale le ritiene coerenti con i criteri sopra indicati.

L'ammontare massimo del fondo economale è fissato in 15.000 euro, per l'Amministrazione centrale, in 2.500 euro per le Strutture Primarie, e in 1.000 euro per gli altri Centri gestionali.

Il fondo può essere reintegrato durante l'esercizio previa presentazione del relativo rendiconto. I pagamenti e i reintegri sono registrati nell'apposito applicativo di gestione contabile dell'Ateneo.

Il Responsabile del fondo economale provvede, entro la chiusura dell'esercizio, alla chiusura contabile del fondo e alla restituzione della disponibilità di cassa acquisita a titolo di anticipazione mediante versamento all'Istituto cassiere.

La gestione contabile del fondo economale e la documentazione giustificativa delle relative spese è costantemente aggiornata a cura dell'economo.

V.2 Scritture contabili

L'apertura del fondo economale rileva l'anticipazione della disponibilità di cassa a favore del Centro gestionale, mediante l'addebito della voce di stato patrimoniale B.IV.2) *“Denaro e valori in cassa”* e l'accredito della voce di stato patrimoniale D.12) *“Altri debiti”*.

L'effettuazione delle spese determina la rilevazione del costo a conto economico, secondo la natura delle stesse, e l'accredito della voce di stato patrimoniale B.IV.2).

La chiusura del fondo comporta l'addebito della voce di stato patrimoniale D.12) e l'accredito della voce di stato patrimoniale B.IV.2), per l'importo della somma restituita all'Istituto cassiere.

ALLEGATO 1

Elenco dei documenti gestionali utilizzati nel ciclo attivo e passivo

DOCUMENTI GESTIONALI - CICLO ATTIVO

TIPOLOGIA DI RICAPO/PROVENTO	DOCUMENTO GESTIONALE
Contributi ministeriali (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 MIUR e di altri Ministeri per la ricerca	Contratto attivo/Documento generico attivo
Finanziamenti altri Enti pubblici e privati per la ricerca	Contratto attivo/Documento generico attivo
Proventi per lo svolgimento di attività per conto terzi	Contratto attivo/Contratto attività commerciale
Fitti attivi	Contratto attivo/Contratto attività commerciale
Rimborsi e altri proventi non attestati da fatture	Contratto attivo/Documento generico attivo

DOCUMENTI GESTIONALI - CICLO PASSIVO

TIPOLOGIA DI COSTO	DOCUMENTO GESTIONALE
Acquisto beni e servizi nell'ambito attività istituzionale	Contratto passivo/Ordine istituzionale
Acquisto beni e servizi nell'ambito attività per conto terzi	Contratto passivo/Ordine commerciale
Rimborsi e altri costi non attestati da fatture	Contratto passivo/Documento generico passivo
Spese per trasferte personale strutturato e rimborsi al personale esterno	Prospetto calcolo missione
Compensi derivanti da attività per conto terzi	Prospetto di calcolo compensi
Pagamento corrispettivi contratti di collaborazione scientifica	Scheda riassuntiva dati pagamento
Pagamento contratti di docenza	Scheda riassuntiva dati pagamento
Pagamento affidamenti incarichi di docenza	Scheda riassuntiva dati pagamento

PIANO DEI CONTI

STATO PATRIMONIALE

AA	IMMOBILIZZAZIONI
AA01	IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI
AA0101	<i>Costi di impianto, di ampliamento e di sviluppo</i>
AA010101	Costi di impianto, di ampliamento e di sviluppo
AA01010101	Costi di impianto, di ampliamento e di sviluppo
AA0101010101	Costi di impianto e di ampliamento
AA0101010102	Costi di sviluppo
AA0101010103	Fondo ammortamento costi d'impianto e ampliamento (-)
AA0101010104	Fondo ammortamento costi di sviluppo (-)
AA0101010105	Fondo svalutazione costi d'impianto e ampliamento (-)
AA0101010106	Fondo svalutazione costi di sviluppo (-)
AA0102	<i>Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione delle opere di ingegno</i>
AA010201	Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione delle opere di ingegno
AA01020101	Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione delle opere di ingegno
AA0102010101	Brevetti
AA0102010103	Software applicativo acquistato in proprietà o prodotto internamente per uso tutelato
AA0102010104	Fondo ammortamento brevetti (-)
AA0102010106	Fondo ammortamento software applicativo acquistato in proprietà o prodotto internamente per uso tutelato (-)
AA0102010107	Fondo svalutazione brevetti (-)
AA0102010109	Fondo svalutazione software applicativo acquistato in proprietà o prodotto internamente per uso tutelato (-)
AA0102010110	Altri diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno
AA0102010111	Fondo ammortamento altri diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno (-)
AA0102010112	Fondo svalutazione altri diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno (-)
AA0103	<i>Concessioni, licenze, marchi e diritti simili</i>
AA010301	Concessioni, licenze, marchi e diritti simili
AA01030101	Concessioni, licenze, marchi e diritti simili
AA0103010101	Concessioni, licenze, marchi e diritti simili
AA0103010104	Software applicativo in licenza d'uso a tempo determinato
AA0103010105	Altre concessioni, licenze, marchi e diritti simili
AA0103010106	Fondo ammortamento software applicativo in licenza d'uso a tempo determinato (-)
AA0103010107	Fondo ammortamento altre concessioni, licenze, marchi e diritti simili (-)
AA0103010108	Fondo svalutazione software applicativo in licenza d'uso a tempo determinato (-)
AA0103010109	Fondo svalutazione altre concessioni, licenze, marchi e diritti simili (-)
AA0104	<i>Immobilizzazioni in corso e acconti</i>
AA010401	Immobilizzazioni in corso e acconti
AA01040101	Immobilizzazioni in corso e acconti
AA0104010101	Immobilizzazioni in corso e acconti
AA0105	<i>Altre immobilizzazioni immateriali</i>
AA010501	Altre immobilizzazioni immateriali
AA01050101	Altre immobilizzazioni immateriali
AA0105010101	Costi per migliorie e spese incrementative su beni di terzi
AA0105010102	Oneri accessori su finanziamenti
AA0105010103	Costi per la certificazione della qualità capitalizzati
AA0105010104	Software applicativo prodotto internamente non tutelato o in licenza d'uso a tempo indeterminato
AA0105010105	Fondo ammortamento per migliorie e spese incrementative su beni di terzi (-)
AA0105010106	Fondo ammortamento per oneri accessori su finanziamenti (-)
AA0105010107	Fondo ammortamento costi per la certificazione della qualità capitalizzati (-)
AA0105010108	Fondo amm. software applicativo prodotto internamente non tutelato o in licenza d'uso a tempo indetermin. (-)
AA0105010109	Fondo svalutazione per migliorie e spese incrementative su beni di terzi (-)
AA0105010110	Fondo svalutazione per oneri accessori su finanziamenti (-)
AA0105010111	Fondo svalutazione costi per la certificazione della qualità capitalizzati (-)
AA0105010112	Fondo svalut. software applicativo prodotto internamente non tutelato o in licenza d'uso a tempo indetermin. (-)
AA02	IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI
AA0201	<i>Terreni e fabbricati</i>
AA020101	Terreni e fabbricati
AA02010101	Terreni e fabbricati
AA0201010101	Terreni

AA0201010102	Fabbricati
AA0201010103	Fondo ammortamento fabbricati (-)
AA0201010104	Fondo svalutazione fabbricati (-)
AA0202	<i>Impianti e attrezzature</i>
AA02020101	Impianti e attrezzature
AA02020101	Impianti e attrezzature
AA0202010101	Impianti generici
AA0202010102	Impianti tecnologici
AA0202010104	Attrezzature generiche
AA0202010105	Fondo ammortamento impianti generici (-)
AA0202010106	Fondo ammortamento impianti tecnologici (-)
AA0202010108	Fondo ammortamento attrezzature generiche (-)
AA0202010109	Fondo svalutazione impianti generici (-)
AA0202010110	Fondo svalutazione impianti tecnologici (-)
AA0202010112	Fondo svalutazione attrezzature generiche (-)
AA0203	<i>Attrezzature scientifiche</i>
AA020301	Attrezzature scientifiche
AA02030101	Attrezzature scientifiche
AA0203010101	Strumenti e attrezzature scientifiche
AA0203010102	Fondo ammortamento strumenti e attrezzature scientifiche (-)
AA0203010103	Fondo svalutazione strumenti e attrezzature scientifiche (-)
AA0204	<i>Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali</i>
AA020401	Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
AA02040101	Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
AA0204010101	Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
AA0204010102	Fondo ammortamento patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali (-)
AA0204010103	Fondo svalutazione patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali (-)
AA0205	<i>Mobili e arredi</i>
AA020501	Mobili e arredi
AA02050101	Mobili e arredi
AA0205010101	Mobili e arredi per ufficio
AA0205010103	Mobili e arredi specifici per laboratori
AA0205010104	Fondo ammortamento mobili e arredi per ufficio (-)
AA0205010106	Fondo ammortamento mobili e arredi specifici per laboratori (-)
AA0205010107	Fondo svalutazione mobili e arredi per ufficio (-)
AA0205010109	Fondo svalutazione mobili e arredi specifici per laboratori (-)
AA0206	<i>Immobilizzazioni in corso e acconti</i>
AA020601	Immobilizzazioni in corso e acconti
AA02060101	Immobilizzazioni in corso e acconti
AA0206010101	Immobilizzazioni materiali in corso e acconti
AA0207	<i>Altre immobilizzazioni materiali</i>
AA020701	Altre immobilizzazioni materiali
AA02070101	Altre immobilizzazioni materiali
AA0207010101	Automezzi e altri mezzi di locomozione
AA0207010102	Attrezzature informatiche
AA0207010103	Fondo ammortamento automezzi e altri mezzi di locomozione (-)
AA0207010104	Fondo ammortamento attrezzature informatiche (-)
AA0207010105	Fondo svalutazione automezzi e altri mezzi di locomozione (-)
AA0207010106	Fondo svalutazione attrezzature informatiche (-)
AA03	IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE
AA0301	Immobilizzazioni finanziarie
AA030101	Immobilizzazioni finanziarie
AA03010101	Partecipazioni
AA0301010101	Partecipazioni in imprese controllate e collegate
AA0301010102	Altre partecipazioni
AA0301010103	Fondo svalutazione partecipazioni in imprese controllate e collegate (-)
AA0301010104	Fondo svalutazione altre partecipazioni (-)
AA03010102	Immobilizzazioni finanziarie non costituenti partecipazioni e titoli del circolante
AA0301010201	Crediti finanziari vs imprese controllate e collegate
AA0301010202	Altri crediti finanziari
AA0301010203	Titoli durevoli in portafoglio

AA0301010204	Depositi cauzionali immobilizzati
AA0301010205	Fondo svalutazione crediti finanziari vs imprese controllate e collegate (-)
AA0301010206	Fondo svalutazione altri crediti finanziari (-)
AA0301010207	Fondo svalutazione titoli durevoli in portafoglio (-)
AB	ATTIVO CIRCOLANTE
AB01	RIMANENZE
AB01010101	Rimanenze beni e prodotti destinati alla vendita
AB0101010101	Rimanenze beni e prodotti destinati alla vendita
AB0101010102	Fondo svalutazione rimanenze beni e prodotti destinati alla vendita (-)
AB01010102	Rimanenze materiale di laboratorio
AB0101010201	Rimanenze materiale di laboratorio
AB0101010202	Fondo svalutazione rimanenze materiale di laboratorio (-)
AB01010103	Rimanenze altri materiali
AB0101010301	Rimanenze altri materiali
AB0101010302	Fondo svalutazione rimanenze altri materiali (-)
AB01010104	Acconti
AB0101010401	Fornitori c/anticipi
AB0101010402	Altri acconti erogati
AB02	CREDITI
AB0201	Crediti
AB020101	Crediti verso MIUR e altre Amministrazioni centrali
AB02010101	Crediti verso MIUR e altre Amministrazioni centrali
AB0201010101	Crediti verso MIUR e altre Amministrazioni centrali esigibili entro l'esercizio successivo
AB0201010102	Crediti verso MIUR e altre Amministrazioni centrali esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0201010103	Fatture da emettere verso MIUR e altre Amministrazioni centrali
AB0201070104	Fondo svalutazione crediti v/Miur e altre Amministrazioni centrali esigibili entro l'esercizio successivo
AB0201010105	Fondo svalutazione crediti v/Miur e altre Amministrazioni centrali esigibili oltre l'esercizio successivo
AB020102	Crediti verso Regioni e Province Autonome
AB02010201	Crediti verso Regioni e Province Autonome
AB0201020101	Crediti verso Regioni e Province Autonome esigibili entro l'esercizio successivo
AB0201020102	Crediti verso Regioni e Province Autonome esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0201020103	Fatture da Emettere verso Regioni e Province Autonome esigibili
AB0201020104	Fondo svalutazione crediti verso Regioni e Province autonome esigibili entro l'esercizio successivo (-)
AB0201020105	Fondo svalutazione crediti verso Regioni e Province autonome esigibili oltre l'esercizio successivo (-)
AB020103	Crediti verso altre Amministrazioni locali
AB02010301	Crediti verso altre Amministrazioni locali
AB0201030101	Crediti verso altre Amministrazioni locali esigibili entro l'esercizio successivo
AB0201030102	Crediti verso altre Amministrazioni locali esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0201030103	Fatture da Emettere verso altre Amministrazioni locali esigibili
AB0201030104	Fondo svalutazione crediti verso altre Amministrazioni locali esigibili entro l'esercizio successivo (-)
AB0201030105	Fondo svalutazione crediti verso altre Amministrazioni locali esigibili oltre l'esercizio successivo (-)
AB020104	Crediti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo
AB02010401	Crediti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo
AB0201040101	Crediti verso l'Unione Europea e il Resto Mondo esigibili entro l'esercizio successivo
AB0201040102	Crediti verso l'Unione Europea e il Resto Mondo esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0201040103	Fatture da Emettere verso l'Unione Europea e il Resto Mondo
AB0201040104	Fondo svalutazione crediti verso l'Unione Europea e il Resto Mondo esigibili entro l'esercizio successivo (-)
AB0201040105	Fondo svalutazione crediti verso l'Unione Europea e il Resto Mondo esigibili entro l'esercizio successivo (-)
AB020105	Crediti verso Università
AB02010501	Crediti verso Università
AB0201050101	Crediti verso Università esigibili entro l'esercizio successivo
AB0201050102	Crediti verso Università esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0201050103	Fatture da Emettere verso Università
AB0201050104	Fondo svalutazione crediti verso Crediti verso Università esigibili entro l'esercizio successivo (-)
AB0201050105	Fondo svalutazione crediti verso Crediti verso Università esigibili oltre l'esercizio successivo (-)
AB020106	Crediti verso studenti per tasse e contributi
AB02010601	Crediti verso studenti per tasse e contributi
AB0201060101	Crediti verso studenti per tasse e contributi esigibili entro l'esercizio successivo
AB0201060102	Crediti verso studenti per tasse e contributi esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0201060103	Fondo svalutazione crediti verso studenti per tasse e contributi esigibili entro l'esercizio successivo (-)
AB0201060104	Fondo svalutazione crediti verso studenti per tasse e contributi esigibili oltre l'esercizio successivo (-)

AB020107	<i>Crediti verso società ed enti controllati</i>
AB02010701	Crediti verso società ed enti controllati
AB0201070101	Crediti verso società ed enti controllati esigibili entro l'esercizio successivo
AB0201070102	Crediti verso società ed enti controllati esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0201070103	Fatture da Emettere verso società ed enti controllati
AB0201070104	Fondo svalutazione crediti verso società ed enti controllati esigibili entro l'esercizio successivo (-)
AB0201070105	Fondo svalutazione crediti verso società ed enti controllati esigibili oltre l'esercizio successivo (-)
AB020108	<i>Crediti verso altri (pubblici)</i>
AB02010801	Crediti verso altri (pubblici)
AB0201080101	Crediti verso altri (pubblici) esigibili entro l'esercizio successivo
AB0201080102	Crediti verso altri (pubblici) esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0201080103	Fatture da Emettere verso altri (pubblici)
AB0201080104	Erario c/ritenute fiscali
AB0201080106	Iva a credito ad esigibilità differita
AB0201080107	Ires c/acconti
AB0201080108	Irap c/acconti
AB0201080109	Iva c/acconti
AB0201080110	Crediti per rimborsi Ires
AB0201080111	Crediti per rimborsi Irap
AB0201080112	Crediti per rimborsi Iva
AB0201080113	Altri crediti tributari
AB0201080114	Crediti v/enti previdenziali e assistenziali
AB0201080115	Attività per imposte anticipate Ires
AB0201080116	Attività per imposte anticipate Irap
AB0201080117	Fondo svalutazione crediti verso altri (pubblici) esigibili entro l'esercizio successivo (-)
AB0201080118	Fondo svalutazione crediti verso altri (pubblici) esigibili oltre l'esercizio successivo (-)
AB0201080119	Crediti v/enti per personale in comando
AB020109	<i>Crediti verso altri (privati)</i>
AB02010901	Crediti verso altri (privati)
AB0201090101	Crediti verso altri (privati) esigibili entro l'esercizio successivo
AB0201090102	Crediti verso altri (privati) esigibili oltre l'esercizio successivo
AB0201090103	Fatture da Emettere verso altri (privati)
AB0201090104	Crediti per anticipazioni economiche
AB0201090105	Note di credito da ricevere
AB0201090106	Crediti da Lasciti e donazioni
AB0201090107	Crediti v/personale dipendente
AB0201090109	Fondo svalutazione crediti verso altri (privati) esigibili entro l'esercizio successivo (-)
AB0201090110	Fondo svalutazione crediti verso altri (privati) oltre l'esercizio successivo (-)
AB03	ATTIVITÀ FINANZIARIE
AB0301	Attività finanziarie
AB030101	Attività finanziarie
AB03010101	Attività finanziarie
AB0301010102	Titoli di Stato
AB0301010104	Fondo svalutazione titoli (-)
AB04	DISPONIBILITÀ LIQUIDE
AB0401	Disponibilità liquide
AB040101	Disponibilità liquide
AB04010101	Depositi bancari e postali
AB04010103	Denaro e valori in cassa (fondo economico)
AC	RATEI E RISCONTI ATTIVI
AC01	Ratei e Risconti Attivi
AC0101	Ratei e Risconti Attivi
AC010101	Ratei e Risconti Attivi
AC01010101	Ratei e Risconti Attivi
AC0101010101	Ratei e Risconti Attivi
AD	RATEI ATTIVI PER PROGETTI E RICERCHE IN CORSO
AD01	Ratei attivi per progetti e ricerche in corso
AD0101	Ratei attivi per progetti e ricerche in corso
AD010101	Ratei attivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate
AD01010101	Ratei attivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate
AD0101010101	Ratei attivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate

PA	PATRIMONIO NETTO
PA01	Patrimonio Netto
PA010101	FONDO DI DOTAZIONE DELL'ATENEO
PA01010101	Fondo di Dotazione dell'Ateneo
PA0101010101	Fondo di Dotazione dell'Ateneo
PA0102	PATRIMONIO VINCOLATO
PA010201	<i>Fondi vincolati destinati da terzi</i>
PA01020101	Fondi vincolati destinati da terzi
PA0102010101	Donazioni e liberalità con vincolo permanente
PA0102010102	Donazioni e liberalità derivanti dalla contabilità finanziaria
PA010202	<i>Fondi vincolati per decisione degli organi istituzionali</i>
PA01020201	Fondi vincolati per decisione degli organi istituzionali
PA0102020101	Fondi per progetti di ricerca e didattica finanziati con risorse proprie
PA0102020102	Riserve per copertura investimenti
PA0102020103	Riserve vincolate per decisione degli organi istituzionali derivante dalla contabilità finanziaria
PA010203	<i>Riserve vincolate (per progetti specifici, obblighi di legge, o altro)</i>
PA01020301	Riserve vincolate (per progetti specifici, obblighi di legge, o altro)
PA0102030101	Altre riserve vincolate
PA0102030102	Altre riserve vincolate derivanti dalla contabilità finanziaria
PA0103	PATRIMONIO NON VINCOLATO
PA010301	<i>Risultato esercizio</i>
PA01030101	Risultato esercizio
PA010302	<i>Risultati relativi ad esercizi precedenti</i>
PA01030201	Risultati relativi ad esercizi precedenti
PA010303	<i>Riserve statutarie</i>
PA01030301	Riserve statutarie
PA0103030101	Riserve statutarie
PB	FONDI PER RISCHI E ONERI
PB01	Fondi per Rischi e Oneri
PB0101	Fondi per Rischi e Oneri
PB010101	Fondi per Rischi e Oneri
PB01010101	Fondi per rischi
PB0101010101	Fondo imposte per accertamenti e contenziosi tributari in corso
PB0101010102	Fondo rischi per altri contenziosi in corso
PB0101010103	Fondo rischi per garanzie prestate a terzi (fidejussioni, patronage, etc.)
PB0101010105	Fondo per rischi su progetti rendicontati
PB0101010106	Fondo per rischi su commesse
PB0101010108	Fondo rischi su cambi
PB0101010110	Altri fondi per rischi
PB01010102	Fondi per oneri
PB0101010201	Fondo per trattamento di quiescenza e simili
PB0101010202	Fondo imposte differite
PB0101010204	Fondo comune di ateneo
PB0101010205	Fondo rinnovi contrattuali e scatti stipendiali
PB0101010206	Altri fondi per il personale
PB0101010207	Fondo manutenzioni cicliche
PB0101010208	Fondo per recupero ambientale
PB0101010209	Fondo copertura perdite di società partecipate
PB0101010210	Altri fondi per oneri e spese derivanti dall'impianto dello stato patrimoniale
PB0101010211	Altri fondi per oneri
PC	TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO LAVORO SUBORDINATO
PC01	Trattamento di fine rapporto lavoro subordinato
PC0101	Trattamento di fine rapporto
PC010101	Trattamento di fine rapporto
PC01010101	Trattamento di fine rapporto
PC0101010101	Trattamento di fine rapporto
PD	DEBITI
PD01	Debiti
PD0101	Debiti
PD010101	<i>Mutui e Debiti verso banche</i>
PD010101	Mutui e Debiti verso banche

PD01010101	Mutui e Debiti verso banche
PD0101010101	Mutui e debiti verso le banche esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101010102	Mutui e debiti verso le banche esigibili oltre l'esercizio successivo
PD0101010103	Debiti per anticipazioni di tesoreria
PD010102	Debiti verso MIUR e altre Amministrazioni centrali
PD010102	Debiti verso MIUR e altre Amministrazioni centrali
PD01010201	Debiti verso MIUR e altre Amministrazioni centrali
PD0101020101	Debiti verso MIUR e altre Amministrazioni centrali esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101020102	Debiti verso MIUR e altre Amministrazioni centrali esigibili oltre l'esercizio successivo
PD010103	Debiti verso Regione e Province Autonome
PD01010301	Debiti verso Regione e Province Autonome
PD0101030101	Debiti verso Regione e Province Autonome esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101030102	Debiti verso Regione e Province Autonome esigibili oltre l'esercizio successivo
PD010104	Debiti verso altre Amministrazioni locali
PD01010401	Debiti verso altre Amministrazioni locali
PD0101040101	Debiti verso altre Amministrazioni locali esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101040102	Debiti verso altre Amministrazioni locali esigibili oltre l'esercizio successivo
PD010105	Debiti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo
PD01010501	Debiti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo
PD0101050101	Debiti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101050102	Debiti verso l'Unione Europea e il Resto del Mondo esigibili oltre l'esercizio successivo
PD010106	Debiti verso l'Università
PD01010601	Debiti verso l'Università
PD0101060101	Debiti verso l'Università esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101060102	Debiti verso l'Università esigibili oltre l'esercizio successivo
PD010107	Debiti verso studenti
PD01010701	Debiti verso studenti
PD0101070101	Debiti verso Studenti esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101070102	Debiti verso Studenti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD010108	Acconti
PD01010801	Acconti
PD0101080101	Acconti esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101080102	Acconti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD010109	Debiti verso fornitori
PD01010901	Debiti verso fornitori
PD0101090101	Debiti verso fornitori esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101090102	Debiti verso fornitori esigibili oltre l'esercizio successivo
PD0101090103	Fatture da Ricevere
PD010110	Debiti verso dipendenti
PD01011001	Debiti verso dipendenti
PD0101100101	Debiti verso dipendenti esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101100102	Debiti verso dipendenti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD010111	Debiti verso società o enti controllati
PD01011101	Debiti verso società o enti controllati
PD0101110101	Debiti commerciali v/società ed enti controllati esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101110102	Debiti commerciali v/società ed enti controllati esigibili oltre l'esercizio successivo
PD0101110103	Debiti finanziari v/società ed enti controllati esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101110104	Debiti finanziari v/società ed enti controllati esigibili oltre l'esercizio successivo
PD010112	Altri debiti
PD01011201	Altri debiti
PD0101120101	Altri debiti esigibili entro l'esercizio successivo
PD0101120102	Altri debiti esigibili oltre l'esercizio successivo
PD0101120103	Debiti v/borsisti e dottorandi
PD0101120104	Debiti v/collaboratori alla didattica e alla ricerca
PD0101120105	Debiti v/docenti a contratto
PD0101120106	Debiti vs/amministratori
PD0101120107	Debiti v/organi di controllo
PD0101120109	IVA c/vendite acquisti UE
PD0101120110	Debito IVA split payment istituzionale
PD0101120111	Debito IVA split payment commerciale
PD0101120112	Erario c/ritenute fiscali

PD0101120113	Debiti v/ enti previdenziali e assistenziali
PD0101120114	Debiti v/erario per IRAP
PD0101120115	Debiti v/erario per IRES
PD0101120116	Erario c/Tributi locali
PD0101120117	Debiti v/erario per bollo assolto in modo virtuale
PD0101120118	Debiti v/erario per altre imposte e tasse
PD0101120119	Debiti v/enti per ritenute extraerariali
PD0101120120	Altri debiti tributari
PD0101120121	Debiti per depositi cauzionali da restituire
PD0101120122	Erario c/IVA
PD0101120123	Debito per IVA istituzionale
PE	RATEI E RISCONTI PASSIVI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI
PE01	Ratei e Risconti Passivi e Contributi agli Investimenti
PE0101	Ratei e Risconti Passivi e Contributi agli Investimenti
PE010102	Contributi agli investimenti
PE01010201	Contributi agli investimenti
PE0101020101	Contributi agli investimenti
PE010103	Altri ratei e risconti passivi
PE01010301	Altri ratei e risconti passivi
PE0101030101	Risconti passivi
PE0101030102	Ratei passivi
PF	RISCONTI PASSIVI PER PROGETTI E RICERCHE IN CORSO
PF01	Risconti passivi per progetti e ricerche in corso
PF0101	Risconti passivi per progetti e ricerche in corso
PF010101	Risconti passivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso
PF01010101	Risconti passivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso
PF0101010101	Risconti passivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso

PIANO DEI CONTI

CONTO ECONOMICO

RA	PROVENTI OPERATIVI
RA01	PROVENTI PROPRI
<i>RA0101</i>	<i>Proventi per la didattica</i>
RA010101	Proventi per la didattica
RA01010101	Proventi per la didattica
RA0101010101	Tasse e contributi corsi di laurea
RA0101010102	Tasse di iscrizione ai corsi dottorato di ricerca
RA0101010103	Tasse e contributi corsi di perfezionamento e scuole di specializzazione
RA0101010104	Tasse di iscrizione ai master
RA0101010105	Tasse di iscrizione e contributi per corsi a numero chiuso/programmato e assimilati
RA0101010106	Tasse di ricognizione
RA0101010108	Contributi per trasferimenti da e verso altre università
RA0101010109	Tasse per altre iniziative formative
RA0101010110	Tasse e contributi diversi
RA0101010111	Proventi da convenzioni di didattica
RA0101010112	Proventi per recuperi e penalità da tasse e contributi
RA0101010113	Proventi per altri servizi didattici a pagamento
RA0101010114	Recuperi e rimborsi specifici dell'attività didattica
RA0101010115	Tasse di iscrizione e contributi abilitazione esami di Stato
<i>RA0102</i>	<i>Proventi da ricerche commissionate e trasferimento tecnologico</i>
RA010201	Proventi da ricerche commissionate e trasferimento tecnologico
RA01020101	Proventi da ricerche commissionate e trasferimento tecnologico
RA0102010101	Proventi da ricerche commissionate 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
<i>RA0103</i>	<i>Proventi da Ricerche con finanziamenti competitivi</i>
RA010301	Proventi da Ricerche con finanziamenti competitivi
RA01030101	Proventi da Ricerche con finanziamenti competitivi
RA0103010101	Proventi dal Miur per ricerca competitiva (Prin, Furb, Pon, ecc.)
RA0103010104	Proventi per ricerca competitiva da Regioni e Province autonome
RA0103010105	Proventi per ricerca competitiva da altre amministrazioni locali
RA0103010106	Proventi per ricerca competitiva da Università
RA0103010107	Proventi per ricerca competitiva da altri Ministeri
RA0103010108	Proventi per ricerca competitiva da Unione Europea e Resto del Mondo
RA0103010109	Proventi per ricerca competitiva da altri (pubblici)
RA0103010110	Proventi per ricerca competitiva da altri (privati)
RA02	CONTRIBUTI
<i>RA0201</i>	<i>Contributi MIUR e altre Amministrazioni centrali</i>
RA020101	Contributi MIUR e altre Amministrazioni centrali
RA02010101	Contributi MIUR e altre Amministrazioni centrali
RA0201010103	Trasferimenti correnti da MIUR per fondo di finanziamento ordinario (FFO)
RA0201010104	Trasferimenti correnti da MIUR per piani straordinari di reclutamento
RA0201010105	Trasferimenti correnti da MIUR per attività sportive universitarie
RA0201010106	Trasferimenti correnti da MIUR per la Programmazione del Sistema Universitario
RA0201010107	Trasferimenti correnti da Miur per finanziamento assegni e borse di ricerca
RA0201010108	Altri trasferimenti correnti da MIUR
RA0201010109	Trasferimenti da Miur e altre Amministrazioni Centrali per investimenti
RA0201010112	Trasferimenti correnti da altre Amministrazioni centrali
<i>RA0202</i>	<i>Contributi Regioni e Province autonome</i>
RA020201	Contributi Regioni e Province autonome
RA02020101	Contributi Regioni e Province autonome
RA0202010102	Trasferimenti correnti da Regioni e Province Autonome
RA0202010103	Trasferimenti da Regioni e Province Autonome - contributi agli investimenti
<i>RA0203</i>	<i>Contributi altre Amministrazioni locali</i>
RA020301	Contributi altre Amministrazioni locali
RA02030101	Contributi altre Amministrazioni locali

RA0203010101	Trasferimenti correnti da altre Amministrazioni locali
RA0203010102	Trasferimenti da altre Amministrazioni Locali - contributi agli investimenti
RA0204	Contributi Unione Europea e Resto del Mondo
RA020401	Contributi Unione Europea e Resto del Mondo
RA02040101	Contributi Unione Europea e Resto del Mondo
RA0204010101	Trasferimenti correnti da Unione Europea e Resto del Mondo
RA0204010102	Trasferimenti da Unione Europea e Resto del Mondo - contributi agli investimenti
RA0205	Contributi da Università
RA020501	Contributi da Università
RA02050101	Contributi da Università
RA0205010101	Trasferimenti correnti da Università
RA0205010102	Trasferimenti da Università - contributi agli investimenti
RA0206	Contributi da altri (pubblici)
RA020601	Contributi da altri (pubblici)
RA02060101	Contributi da altri (pubblici)
RA0206010101	Trasferimenti correnti da altri (pubblici)
RA0206010102	Trasferimenti da altri (pubblici) - contributi agli investimenti
RA0207	Contributi da altri (privati)
RA020701	Contributi da altri (privati)
RA02070101	Contributi da altri (privati)
RA0207010101	Trasferimenti correnti da altri (privati)
RA0207010102	Trasferimenti da altri (privati) - contributi agli investimenti
RA03	PROVENTI PER ATTIVITÀ ASSISTENZIALE
RA0301	Proventi per attività assistenziale
RA030101	Proventi per attività assistenziale
RA03010101	Proventi per attività assistenziale
RA0301010101	Proventi per attività assistenziale
RA04	PROVENTI PER GESTIONE DIRETTA INTERVENTI PER IL DIRITTO ALLO STUDIO
RA0401	Proventi per 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	Proventi per gestione diretta interventi per il diritto allo studio
RA05	ALTRI PROVENTI E RICAVI DIVERSI
RA0501	Altri ricavi e proventi diversi
RA050101	Altri ricavi e proventi diversi
RA05010101	Proventi e ricavi diversi
RA0501010101	Fitti attivi e canoni
RA0501010103	Rendite su fondi pubblici e privati
RA0501010105	Ricavi da sponsorizzazioni, pubblicità e concessione marchio
RA0501010106	Ricavi da convenzioni di consulenza e servizi c/terzi
RA0501010107	Ricavi da prestazioni tariffate
RA0501010108	Ricavi da gestione aziende agricole
RA0501010109	Ricavi da attività editoriale e vendita di pubblicazioni scientifiche
RA0501010111	Contributi per la partecipazione a concorsi
RA0501010112	Ricavi da sfruttamento di beni immateriali diversi da brevetti
RA0501010113	Vendita prodotti merchandising
RA05010102	Proventi da indennizzi
RA0501010201	Indennizzi assicurativi per sinistri
RA0501010202	Altri indennizzi
RA05010103	Altri proventi
RA0501010302	Rimborsi per personale comandato dall'ateneo presso altri enti
RA0501010303	Recuperi e rimborsi diversi
RA0501010304	Arrotondamenti attivi
RA0501010305	Penalità da addebitare a fornitori
RA0501010306	Altri proventi non altrimenti classificabili
RA0501010308	Ripristini di valore
RA0501010309	Sopravvenienze e insussistenze attive ordinarie
RA0501010310	Plusvalenze ordinarie da alienazione cespiti
RA0501010311	Proventi derivanti dalla vendita di beni non strumentali
RA0501010312	Lasciti e donazioni (proventi 5 per mille e altre liberalità)
RA0501010313	Proventi per servizi di diritto allo studio erogati su iniziativa dell'ateneo

RA050102	Utilizzo di riserve di Patrimonio netto derivanti dalla contabilità finanziaria
RA05010201	Utilizzo di riserve di Patrimonio netto derivanti dalla contabilità finanziaria
RA0501020101	Utilizzo riserve Patrimonio netto derivanti dalla contabilità finanziaria
RA06	VARIAZIONE RIMANENZE
RA0601	Variazione rimanenze
RA060101	Variazione rimanenze
RA06010101	Variazione rimanenze beni e prodotti destinati alla vendita
RA0601010101	Rimanenze iniziali di magazzino
RA0601010102	Rimanenze finali di magazzino
RA07	INCREMENTO DELLE IMMOBILIZZAZIONI PER LAVORI INTERNI
RA0701	Incremento delle immobilizzazioni per lavori interni
RA070101	Incremento delle immobilizzazioni per lavori interni
RA07010101	Incremento delle immobilizzazioni per lavori interni
RA0701010101	Proventi opere in economia immobilizzazioni materiali e immateriali
CB	COSTI OPERATIVI
CB08	COSTI DEL PERSONALE
CB0801	<i>Costi del personale dedicato alla ricerca e alla didattica</i>
CB080101	Docenti/Ricercatori
CB08010101	Docenti/Ricercatori
CB0801010101	Retribuzioni e altri assegni fissi professori I fascia
CB0801010102	Retribuzioni e altri assegni fissi professori II fascia
CB0801010103	Retribuzioni e altri assegni fissi ricercatori a tempo indeterminato
CB0801010104	Premialità personale docente/ricercatore
CB0801010105	Compensi al personale docente e ricercatore su contratti e prestazioni conto terzi
CB0801010106	Incarichi d'insegnamento professori/ricercatori di ateneo
CB0801010107	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente professori e ricercatori
CB0801010108	Retribuzioni e altri assegni fissi ricercatori a tempo determinato Tipo A
CB0801010109	Retribuzioni e altri assegni fissi ricercatori a tempo determinato Tipo B
CB0801010110	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente ricercatori a tempo determinato
CB0801010111	Indennità di rischio personale docente/ricercatore
CB0801010112	Accantonamento per scatti stipendiali professori e ricercatori
CB0801010113	Spese per la mobilità internazionale personale docente/ricercatore
CB0801010114	Spese per la mobilità di docenti impegnati all'estero (Rientro Cervelli)
CB0801010116	Altre competenze accessorie al personale docente/ricercatore
CB0801010117	Formazione e aggiornamento del personale docente/ricercatore
CB080102	Collaborazioni scientifiche
CB08010201	Collaborazioni scientifiche
CB0801020101	Assegni di ricerca
CB0801020102	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente collaborazioni scientifiche
CB0801020103	Collaborazioni scientifiche non soggette ai limiti di cui all'art. 9, c. 28, L. 122/2010
CB0801020104	Altre collaborazioni scientifiche
CB080103	Docenti a contratto
CB08010301	Docenti a contratto
CB0801030101	Compensi Docenti a contratto
CB0801030102	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente docenti a contratto
CB0801030103	Spese per la mobilità internazionale docenti a contratto
CB0801030104	Incarichi d'insegnamento professori/ricercatori di altri atenei
CB0801030105	Contratti per attività di supporto alla didattica
CB080104	Esperti linguistici
CB08010401	Esperti linguistici
CB0801040101	Retribuzioni a collaboratori ed esperti linguistici a tempo indeterminato
CB0801040102	Retribuzioni a collaboratori ed esperti linguistici a tempo determinato
CB0801040103	Compensi a collaboratori ed esperti linguistici su contratti e prestazioni conto terzi
CB0801040104	Altri compensi a collaboratori ed esperti linguistici
CB0801040105	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente esperti linguistici
CB0801040106	Accantonamento rinnovi contrattuali collaboratori ed esperti linguistici
CB0801040107	Indennità TFR collaboratori ed esperti linguistici
CB080105	Altro personale dedicato alla didattica e alla ricerca
CB08010501	Altro personale dedicato alla didattica e alla ricerca
CB0801050107	Compensi e spese di mobilità per visiting professor
CB0801050108	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente altro personale dedicato alla didattica e alla ricerca

CB0801050109	Altre collaborazioni per ricerca e didattica
CB0801050110	Operai agricoli stagionali
CB0801050111	Indennità TFR operai agricoli stagionali
CB0802	Costi del personale dirigente e tecnico-amministrativo
CB080201	Costi del personale dirigente e tecnico-amministrativo
CB08020101	Trattamento fondamentale e accessorio al personale dirigente e tecnico-amministrativo
CB0802010101	Retribuzioni e altri assegni fissi personale dirigente e tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
CB0802010102	Retribuzione di posizione e di risultato ai Dirigenti
CB0802010103	Compensi al personale dirigente e tecnico-amministrativo per contratti e prestazioni c/terzi
CB0802010104	Lavoro straordinario
CB0802010105	Altri compensi al personale tecnico-amministrativo
CB0802010106	Retribuzione di posizione e di risultato personale di categoria EP
CB0802010107	Indennità e compensi per trattamento economico accessorio personale tecnico-amministrativo
CB0802010108	Compensi da fondo comune di ateneo
CB0802010109	Compensi al personale su progettazioni (Legge 109/94 e s.m.i.)
CB0802010110	Retribuzioni personale dirigente e tecnico-amministrativo a tempo determinato
CB0802010111	Retribuzioni PTA a tempo determinato non soggette ai limiti di cui all'art. 9, c. 28, L. 122/2010
CB0802010112	Compenso contratto Direttore Generale
CB0802010113	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente personale dirigente e TA - tempo indeterminato
CB0802010114	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente personale dirigente e TA - tempo determinato
CB0802010115	Indennità TFR personale dirigente e tecnico-amministrativo a tempo determinato
CB0802010116	Accantonamento per trattamento di quiescenza
CB0802010119	Accantonamento per rinnovi contrattuali al personale dirigente e tecnico-amministrativo
CB0802010120	Lavoro interinale
CB0802010121	Contratti di formazione e lavoro
CB0802010122	Accantonamento altri fondi per il personale tecnico-amministrativo
CB0802010123	Rimborsi spese per personale comandato da altri enti
CB08020102	Altri oneri per il personale dirigente e tecnico-amministrativo
CB0802010201	Sussidi e servizi di utilità sociale a favore del personale tecnico-amministrativo
CB0802010204	Quote iscrizione ordini professionali
CB0802010205	Oneri previdenziali c/amministrazione su sussidi al personale tecnico-amministrativo
CB0802010207	Buoni pasto
CB0802010208	Formazione e aggiornamento del personale dirigente e tecnico-amministrativo
CB0802010209	Oneri di previdenza integrativa
CB09	COSTI DELLA GESTIONE CORRENTE
CB0901	Costi per il sostegno agli studenti
CB090101	Costi per il sostegno agli studenti
CB09010101	Costi per il sostegno agli studenti
CB0901010101	Collaborazioni studentesche
CB0901010102	Servizi per attività socio-culturali e sportive
CB0901010103	Premi di laurea e di studio
CB0901010104	Spese per mobilità e scambi culturali studenti
CB0901010105	Borse di studio post-lauream
CB0901010106	Borse di studio frequenza scuole di specializzazione
CB0901010107	Oneri previdenziali e assistenziali sostegno agli studenti
CB0901010109	Tirocini e stage curriculari
CB0901010110	Premialità studenti meritevoli
CB0901010111	Borse di dottorato
CB0901010112	Spese di mobilità borsisti e dottorandi di ricerca
CB0901010113	Borse di studio corsi di laurea, laurea magistrale, specialistica e ciclo unico
CB0901010114	Rimborsi spese ad allievi e formandi
CB0901010115	Indennità ad allievi e formandi
CB0901010116	Costi per servizi di diritto allo studio erogati su iniziativa dell'ateneo
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 sostegno alle attività di trasporto
CB0902010102	Costi per la fornitura di vitto e alloggio
CB0902010103	Altri servizi ausiliari agli studenti
CB0903	Costi per l'attività editoriale
CB090301	Costi attività editoriale

CB09030101	Attività editoriale
CB0903010101	Oneri per contratti di edizione e iniziative similari
CB0903010103	Spese redazionali e promozionali
CB0903010105	Costi di stampa e distribuzione
CB0903010106	Oneri per iniziative culturali collegate all'attività editoriale
CB0903010107	Costi per pubblicazioni di ateneo
CB0904	Trasferimenti a partner di progetti coordinati
CB090401	Trasferimenti a partner di progetti coordinati
CB09040101	Trasferimenti a partner di progetti coordinati
CB0904010101	Trasferimenti a partner di progetti coordinati - a MIUR e altre Amministrazioni centrali
CB0904010102	Trasferimenti a partner di progetti coordinati - a Regioni e Province autonome
CB0904010103	Trasferimenti a partner di progetti coordinati - ad altre Amministrazioni locali
CB0904010104	Trasferimenti a partner di progetti coordinati - a U.E. e Resto del Mondo
CB0904010105	Trasferimenti a partner di progetti coordinati - a Università
CB0904010106	Trasferimenti a partner di progetti coordinati - a altri (pubblici)
CB0904010107	Trasferimenti a partner di progetti coordinati - a altri (privati)
CB0905	Acquisto materiale consumo per laboratori
CB090501	Acquisto materiale consumo per laboratori
CB09050101	Acquisto materiale consumo per laboratori
CB0905010101	Materiale di laboratorio
CB0905010102	Beni utilizzati per la realizzazione di prototipi e impianti pilota
CB0905010103	Dazi su acquisto materiale di laboratorio
CB0905010104	Sconti, abbuoni, premi, resi e altre rettifiche su acquisti materiale 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	Rimanenze iniziali materiale di laboratorio
CB0906010103	Rimanenze finali materiale di laboratorio
CB0907	Acquisto di libri, periodici e materiale bibliografico
CB090701	Acquisto di libri, periodici e materiale bibliografico
CB09070101	Acquisto di libri, periodici e materiale bibliografico
CB0907010101	Libri e monografie per attività didattiche e di ricerca
CB0907010102	Abbonamenti e accessi a riviste, banche dati e pubblicazioni scientifiche on line
CB0907010103	Sconti, abbuoni, premi, resi e altre rettifiche su acquisto libri, periodici e materiale bibliografico (-)
CB0908	Acquisto di servizi e collaborazioni tecnico gestionali
CB090801	Acquisto di servizi e collaborazioni tecnico gestionali
CB09080102	Costi di funzionamento attività istituzionali
CB0908010201	Spese di rappresentanza
CB0908010202	Spese per servizi pubblicitari, di promozione e divulgazione
CB0908010203	Spese per servizi di organizzazione manifestazioni e convegni
CB0908010204	Servizi di ristorazione e catering
CB0908010206	Costi di registrazione ed esercizio brevetti
CB0908010208	Partecipazione a convegni e congressi
CB09080103	Utenze e canoni
CB0908010301	Spese telefoniche
CB0908010302	Energia elettrica
CB0908010303	Riscaldamento e condizionamento
CB0908010304	Acqua
CB0908010305	Gas
CB0908010306	Utenze e canoni per altri servizi
CB09080104	Manutenzione ordinaria e gestione beni mobili
CB0908010401	Manutenzione ordinaria e riparazioni di mobili e arredi
CB0908010402	Manutenzione ordinaria e riparazioni di mobili e arredi specifici per laboratori
CB0908010403	Manutenzione ordinaria strumenti e attrezzature informatiche
CB0908010404	Manutenzione ordinaria strumenti e attrezzature scientifiche
CB0908010405	Manutenzione ordinaria e riparazioni di impianti e attrezzature generiche
CB0908010406	Assistenza tecnica e addestramento strumentazione
CB0908010407	Manutenzione ed esercizio mezzi di trasporto
CB0908010408	Manutenzione ed esercizio mezzi di trasporto non soggetti ai limiti di cui all'art. 6, c. 14, L. 122/2010
CB0908010409	Pedaggi autostradali e parcheggi
CB09080105	Spese di gestione del patrimonio immobiliare

CB0908010501	Manutenzione ordinaria e riparazioni di beni immobili
CB0908010502	Manutenzione ordinaria e riparazioni di beni immobili di valore culturale, storico ed artistico
CB0908010503	Spese Condominiali
CB09080106	Servizi tecnici
CB0908010601	Spese di analisi, prove e test di laboratorio
CB0908010602	Servizi tecnici diversi
CB09080107	Incarichi e prestazioni professionali
CB0908010701	Prestazioni professionali non didattiche e scientifiche
CB0908010702	Prestazioni occasionali non didattiche e scientifiche
CB0908010703	Spese legali e notarili
CB0908010704	Compensi e rimborsi spese ai componenti delle Commissioni di concorso
CB0908010705	Contributi previdenziali c/ente su compensi ai componenti delle Commissioni di concorso
CB0908010706	Contributi previdenziali c/ente su prestazioni occasionali non didattiche e scientifiche
CB0908010707	Rivalsa Inps e Casse di previdenza
CB09080108	Collaborazioni gestionali e quota LSU
CB0908010801	Collaborazioni gestionali
CB0908010802	Collaborazioni gestionali non soggette ai limiti di cui all'art. 9, c. 28, L. 122/2010
CB0908010803	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente su collaborazioni gestionali
CB0908010805	Lavoratori socialmente utili
CB0908010807	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente LSU
CB09080109	Servizi ausiliari
CB0908010901	Servizi di vigilanza e custodia
CB0908010902	Servizi di pulizia
CB0908010903	Trasporti, traslochi e facchinaggio
CB0908010904	Smaltimento rifiuti
CB0908010905	Spese di bonifica e disinfestazione ambienti
CB0908010906	Servizi per la sicurezza e prevenzione
CB09080110	Servizi per la gestione del personale e collaboratori esterni
CB0908011010	Accertamenti sanitari e sorveglianza sanitaria
CB0908011012	Spese per missioni
CB0908011013	Servizi di viaggio, vitto e alberghieri
CB0908011015	Rimborsi spese a personale esterno
CB09080111	Servizi amministrativi
CB0908011101	Stampa, rilegatura e fotocopie
CB0908011102	Spese per pubblicazioni bandi di gara
CB0908011103	Spese postali e telegrafiche
CB0908011104	Altre spese per servizi amministrativi
CB09080112	Servizi finanziari
CB0908011201	Spese e commissioni Bancarie
CB0908011202	Oneri per servizio di cassa
CB0908011203	Spese per altri servizi finanziari
CB09080113	Servizi assicurativi
CB0908011301	Assicurazioni per studenti e personale non strutturato
CB0908011302	Assicurazioni diverse
CB09080114	Servizi informatici
CB0908011401	Gestione e manutenzione applicazioni
CB0908011402	Formazione e addestramento servizi informatici
CB0908011403	Servizi di rete per trasmissione dati e VoIP e relativa manutenzione
CB0908011404	Servizi di sicurezza informatica
CB09080115	Altri oneri per servizi
CB0908011501	Sconti, abbuoni, premi, resi e altre rettifiche su acquisto di servizi e collaborazioni tecnico gestionali (-)
CB0909	Acquisto altri materiali
CB090901	Acquisto altri materiali
CB09090101	Acquisto altri materiali
CB0909010101	Carta e Cancelleria
CB0909010102	Carburanti, combustibili e lubrificanti
CB0909010103	Vestituario
CB0909010104	Spese per libretti e diplomi
CB0909010105	Altri beni e materiali di consumo
CB0909010106	Dazi su acquisto carta, cancelleria e altri materiali
CB0909010107	Trasporti su carta, cancelleria e acquisti altri materiali

CB0909010108	Altre spese accessorie su carta, cancelleria e acquisti altri materiali
CB0909010109	Sconti, abbuoni, premi, resi e altre rettifiche su acquisto altri materiali (-)
CB0910	<i>Variazione delle rimanenze di altri materiali</i>
CB091001	Variazione delle rimanenze di altri materiali
CB09100101	Variazione delle rimanenze di altri materiali
CB0910010101	Rimanenze iniziali carta e cancelleria
CB0910010102	Rimanenze iniziali carburanti, combustibili e lubrificanti
CB0910010106	Rimanenze iniziali altri beni e materiali di consumo
CB0910010108	Rimanenze finali carta e cancelleria
CB0910010109	Rimanenze finali carburanti, combustibili e lubrificanti
CB0910010110	Rimanenze finali altri beni e materiali di consumo
CB0911	<i>Costi per godimento beni di terzi</i>
CB091101	Costi per godimento beni di terzi
CB09110101	Costi per godimento beni di terzi
CB0911010101	Locazione di beni immobili
CB0911010102	Noleggio di mezzi di trasporto
CB0911010103	Noleggio di strumenti e attrezzature scientifiche
CB0911010104	Noleggio di altri strumenti e attrezzature
CB0911010105	Canoni licenze d'uso per software
CB0911010106	Leasing operativo di mezzi di trasporto
CB0911010107	Leasing operativo di strumenti e attrezzature scientifiche
CB0911010108	Leasing operativo di altri strumenti e attrezzature
CB0911010109	Altri oneri per godimento beni di terzi
CB0911010110	Sconti, abbuoni, premi, resi e altre rettifiche su godimento di terzi (-)
CB0912	<i>Altri costi</i>
CB091201	Altri costi
CB09120101	Altri costi
CB0912010101	Indennità e gettoni di presenza ai componenti degli Organi Istituzionali e di controllo
CB0912010102	Missioni organi istituzionali e di controllo
CB0912010103	Contributi previdenziali e assistenziali organi istituzionali e di controllo
CB0912010104	Acquisto libri, riviste e giornali
CB0912010105	Abbonamenti e accessi a riviste e banche dati
CB0912010106	Quote associative annuali e di adesione ad Associazioni, Fondazioni, Centri e altri Enti
CB0912010107	Trasferimenti finanziari e ripianamenti di perdite a favore di enti e partecipati
CB0912010108	Altri trasferimenti
CB0912010109	Rimborso tasse e contributi
CB0912010110	Scambi culturali
CB0912010111	Sconti, abbuoni, premi, resi e altre rettifiche su altri costi (-)
CB10	AMMORTAMENTI E SVALUTAZIONI
CB1001	<i>Ammortamento immobilizzazioni immateriali</i>
CB1001	Ammortamento immobilizzazioni immateriali
CB100101	Ammortamento immobilizzazioni immateriali
CB10010101	Ammortamento Costi di impianto, di ampliamento e di sviluppo
CB1001010101	Ammortamento costi di impianto e di ampliamento
CB1001010102	Ammortamento costi di sviluppo
CB10010102	Ammortamento Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione delle opere di ingegno
CB1001010201	Ammortamento brevetti
CB1001010203	Ammortamento software applicativo acquistato in proprietà o prodotto internamente per uso tutelato
CB1001010204	Ammortamento altri diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno
CB10010103	Ammortamento Concessioni, licenze, marchi e diritti simili
CB1001010302	Ammortamento software applicativo in licenza d'uso a tempo determinato
CB1001010303	Ammortamento altre concessioni, licenze, marchi e diritti simili
CB10010104	Ammortamento Altre immobilizzazioni immateriali
CB1001010401	Ammortamento costi per migliorie e spese incrementative su beni di terzi
CB1001010402	Ammortamento oneri accessori su finanziamenti
CB1001010403	Ammortamento costi per la certificazione della qualità capitalizzati
CB1001010404	Ammortamento software applicativo prodotto internamente non tutelato o in licenza d'uso a tempo indeterminato
CB1002	<i>Ammortamento immobilizzazioni materiali</i>
CB10020101	Ammortamento Terreni e Fabbricati
CB1002010101	Ammortamento Fabbricati
CB10020102	Ammortamento impianti e attrezzature

CB1002010201	Ammortamento impianti generici
CB1002010202	Ammortamento impianti tecnologici
CB1002010204	Ammortamento attrezzature generiche
CB10020103	Ammortamento attrezzature scientifiche
CB1002010301	Ammortamento strumenti e attrezzature scientifiche
CB10020104	Ammortamento Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
CB1002010401	Ammortamento Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
CB10020105	Ammortamento mobili e arredi
CB1002010501	Ammortamento mobili e arredi per ufficio
CB1002010502	Ammortamento mobili e arredi specifici per laboratori
CB10020106	Ammortamento altre immobilizzazioni materiali
CB1002010601	Ammortamento automezzi e altri mezzi di locomozione
CB1002010602	Ammortamento strumenti e attrezzature informatiche
CB1003	Svalutazione immobilizzazioni
CB100301	Svalutazioni immobilizzazioni
CB10030101	Svalutazione costi di impianto, di ampliamento e di sviluppo
CB1003010101	Svalutazione costi d'impianto e ampliamento
CB1003010102	Svalutazione costi di sviluppo
CB10030102	Svalutazione diritti di brevetto e diritti di utilizzazione delle opere di ingegno
CB1003010201	Svalutazione brevetti
CB1003010202	Svalutazione software applicativo acquistato in proprietà o prodotto internamente per uso tutelato
CB1003010203	Svalutazione altri diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno
CB10030103	Svalutazione concessioni, licenze, marchi e diritti simili
CB1003010302	Svalutazione software applicativo in licenza d'uso a tempo determinato
CB1003010303	Svalutazione altre concessioni, licenze, marchi e diritti simili
CB10030104	Svalutazione altre immobilizzazioni immateriali
CB1003010401	Svalutazione costi per migliorie su beni di terzi
CB1003010402	Svalutazione oneri accessori su finanziamenti
CB1003010403	Svalutazione costi per la certificazione della qualità capitalizzati
CB1003010406	Svalutazione software applicativo prodotto internamente non tutelato o in licenza d'uso a tempo indeterminato
CB10030105	Svalutazione terreni e fabbricati
CB1003010501	Svalutazione terreni
CB1003010502	Svalutazione fabbricati
CB10030106	Svalutazione impianti e attrezzature
CB1003010601	Svalutazione impianti generici
CB1003010602	Svalutazione impianti tecnologici
CB1003010604	Svalutazione attrezzature generiche
CB10030107	Svalutazione attrezzature scientifiche
CB1003010701	Svalutazione strumenti e attrezzature scientifiche
CB10030108	Svalutazione Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
CB1003010801	Svalutazione materiale bibliografico, opere d'arte, d'antiquariato e museali
CB10030109	Svalutazione mobili e arredi
CB1003010901	Svalutazione mobili e arredi per ufficio
CB1003010902	Svalutazione mobili e arredi specifici per laboratori
CB10030110	Svalutazione altre immobilizzazioni materiali
CB1003011001	Svalutazione automezzi e altri mezzi di locomozione
CB1003011011	Svalutazione strumenti e attrezzature informatiche
CB1004	Svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante e nelle disponibilità liquide
CB100401	Svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante e nelle disponibilità liquide
CB10040101	Svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante e nelle disponibilità liquide
CB1004010101	Svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante
CB1004010102	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
CB1101010101	Accantonamento per contenziosi in corso
CB1101010102	Accantonamento per garanzie prestate a terzi (fidejussioni, patronage, etc.)
CB1101010103	Accantonamento per rischi su commesse
CB1101010104	Accantonamento per rischi su progetti rendicontati
CB1101010106	Accantonamento per rischi su cambi

CB1101010107	Accantonamento per altri rischi
CB11010102	Accantonamenti per oneri
CB1101010201	Accantonamento per manutenzioni cicliche
CB1101010202	Accantonamento per recupero ambientale
CB1101010203	Altri accantonamenti per oneri e spese derivanti dall'impianto dello stato patrimoniale
CB1101010204	Accantonamento per altri oneri
CB12	ONERI DIVERSI DI GESTIONE
CB1201	Oneri diversi di gestione
CB120101	Oneri diversi di gestione
CB12010101	Oneri per rimborsi
CB1201010106	Oneri per recuperi e rimborsi diversi
CB12010102	Imposte, tasse e altri oneri tributari
CB1201010201	Valori bollati
CB1201010202	Imposta municipale unica (IMU)
CB1201010203	Tassa Rifiuti (TARI)
CB1201010204	Diritti camerali
CB1201010205	Altri oneri tributari
CB1201010206	Accantonamento a fondo tasse e imposte indirette per contenziosi
CB1201010207	Tassa Servizi Indivisibili (TASI)
CB12010103	Oneri per sanzioni e indennizzi
CB1201010301	Costi per multe, ammende, sanzioni e oblazioni
CB1201010302	Oneri da contenzioso e risarcimento danni
CB1201010303	Costi per indennizzi
CB12010104	Costi e oneri diversi di natura non finanziaria
CB1201010407	Versamenti erariali obbligatori
CB1201010408	Oneri diversi non altrimenti classificabili
CB12010105	Minusvalenze, insussistenze e sopravvenienze passive
CB1201010501	Sopraavvenienze passive ordinarie
CB1201010502	Perdite su crediti
CB1201010503	Minusvalenze ordinarie da alienazione cespiti
CB1201010504	Arrotondamenti passivi
CC	PROVENTI E ONERI FINANZIARI
CC01	<i>Proventi finanziari</i>
CC0101	Proventi finanziari
CC010101	Proventi finanziari
CC01010101	Proventi da partecipazioni
CC0101010101	Proventi da partecipazioni in imprese controllate e collegate
CC0101010102	Proventi da altre partecipazioni
CC0101010103	Plusvalenze ordinarie da alienazione partecipazioni
CC0101010104	Proventi in natura da enti partecipati
CC01010102	Proventi da altre immobilizzazioni finanziarie e titoli del circolante
CC0101010201	Interessi attivi da crediti iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie vs imprese controllate e collegate
CC0101010202	Interessi attivi da altri crediti iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie
CC0101010203	Interessi su titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni
CC0101010204	Interessi su titoli iscritti nell'attivo circolante
CC01010103	Proventi finanziari diversi
CC0101010301	Interessi attivi su depositi
CC0101010302	Interessi di mora e per dilazioni di pagamento concesse a committenti
CC0101010303	Interessi su crediti del circolante, per rimborsi d'imposte, vs dipendenti, vs enti previdenziali, ecc.
CC0101010304	Sconti finanziari attivi non indicati in fattura, per pagamenti "pronta cassa" fatti a fornitori
CC0101010305	Plusvalenze da alienazione di titoli a reddito fisso iscritti nell'attivo circolante
CC0101010306	Altri proventi finanziari non altrimenti classificabili
CC02	<i>Interessi e altri oneri finanziari</i>
CC0201	Interessi e altri oneri finanziari
CC020101	Interessi e altri oneri finanziari
CC02010101	Interessi e altri oneri finanziari
CC0201010101	Interessi passivi per anticipazioni di tesoreria
CC0201010102	Interessi passivi su mutui
CC0201010103	Interessi passivi su dilazioni ottenute da fornitori ed interessi di mora
CC0201010104	Interessi passivi su oneri tributari
CC0201010105	Minusvalenze ordinarie da alienazione partecipazioni

CC0201010106	Minusvalenze da alienazione di titoli a reddito fisso iscritti nell'attivo circolante
CC0201010108	Altri oneri finanziari non altrimenti classificabili
CC0201010109	Ritenute alla fonte su interessi attivi
CC03	Utili e perdite su cambi
CC0301	Utili e perdite su cambi
CC030101	Utili e perdite su cambi
CC03010101	Utili e perdite su cambi
CC0301010101	Utili su cambi
CC0301010102	Perdite su cambi
CD	RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITÀ FINANZIARIE
CD01	Rettifiche di valore di attività finanziarie
CD0101	Rivalutazioni
CD010101	Rivalutazioni di attività finanziarie
CD01010101	Rivalutazioni di partecipazioni
CD0101010101	Rivalutazioni di partecipazioni in imprese controllate e collegate
CD0101010102	Rivalutazioni di partecipazioni in altre imprese ed enti
CD01010102	Rivalutazioni di immobilizzazioni finanziarie non costituenti partecipazioni e titoli del circolante
CD0101010201	Rivalutazioni da crediti iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie vs imprese controllate e collegate
CD0101010202	Rivalutazioni da altri crediti iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie
CD0101010203	Rivalutazioni da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni
CD0101010204	Rivalutazioni da titoli iscritti nell'attivo circolante
CD0102	Svalutazioni
CD010201	Svalutazioni di attività finanziarie
CD01020101	Svalutazioni di partecipazioni
CD0102010101	Svalutazioni per perdite durevoli di valore in imprese controllate e collegate
CD0102010102	Svalutazioni per perdite durevoli di valore in altre imprese ed enti
CD01020102	Svalutazioni di immobilizzazioni finanziarie non costituenti partecipazioni e titoli del circolante
CD0102010201	Svalutazioni da crediti iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie vs imprese controllate e collegate
CD0102010202	Svalutazioni da altri crediti iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie
CD0102010203	Svalutazioni da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni
CD0102010204	Svalutazioni da titoli iscritti nell'attivo circolante
CE	PROVENTI E ONERI STRAORDINARI
CE01	Proventi straordinari
CE0101	Proventi straordinari
CE010101	Proventi straordinari
CE01010101	Proventi e plusvalenze da operazioni estranee alla gestione ordinaria
CE0101010101	Proventi derivanti da ristrutturazione del debito
CE0101010102	Plusvalenze da cessioni significative di partecipazioni e titoli immobilizzati
CE0101010103	Plusvalenze da alienazione di immobili
CE0101010104	Altre plusvalenze da alienazione cespiti
CE0101010105	Plusvalenze da rivalutazioni straordinarie
CE01010102	Sopravvenienze attive di natura straordinaria
CE0101010201	Rimborsi e indennizzi assicurativi per furti e ammanchi di beni o danni da eventi naturali
CE0101010203	Altre sopravvenienze attive non altrimenti classificabili
CE01010103	Proventi relativi a esercizi precedenti
CE0101010301	Sopravvenienze attive da omesse o errate registrazioni di esercizi precedenti
CE0101010302	Sopravvenienze attive da errata applicazione principi contabili
CE0101010303	Sopravvenienze attive da sconti, abbuoni, resi relativi ad acquisti di esercizi precedenti
CE0101010304	Quote di contributi in conto capitale relative a esercizi precedenti
CE0101010305	Altri proventi relativi a esercizi precedenti
CE01010104	Proventi conseguenti da mutamento dei principi contabili adottati
CE0101010401	Proventi da cambiamento dei principi contabili
CE02	Oneri straordinari
CE0201	Oneri straordinari
CE020101	Oneri straordinari
CE02010101	Oneri e minusvalenze da operazioni estranee alla gestione ordinaria
CE0201010101	Oneri derivanti da ristrutturazione del debito
CE0201010102	Minusvalenze da cessioni significative di partecipazioni e titoli immobilizzati
CE0201010103	Minusvalenze da alienazione di immobili
CE0201010104	Altre minusvalenze da alienazione cespiti
CE0201010105	Minusvalenze da svalutazioni straordinarie

CE0201010106	Accantonamento per rischi e oneri di natura straordinaria
CE02010102	Sopravvenienze passive di natura straordinaria
CE0201010201	Furti e ammanchi
CE0201010202	Perdite o danneggiamenti di beni da eventi naturali
CE0201010205	Restituzione di contributi
CE0201010206	Altre sopravvenienze passive non altrimenti classificabili
CE02010103	Oneri relativi a esercizi precedenti
CE0201010301	Sopravvenienze passive da omesse o errate registrazioni di precedenti esercizi
CE0201010302	Sopravvenienze passive da errata applicazione principi contabili
CE0201010303	Sopravvenienze passive da sconti, abbuoni, resi relativi a vendite di esercizi precedenti
CE0201010304	Imposte relative ad esercizi precedenti
CE0201010305	Arretrati di anni precedenti al personale docente e ai ricercatori a tempo indeterminato
CE0201010306	Arretrati di anni precedenti ai dirigenti e personale tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
CE0201010307	Arretrati di anni precedenti ai collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo indeterminato
CE0201010308	Arretrati per Irap
CE0201010309	Arretrati per oneri previdenziali e assistenziali
CE0201010310	Altri oneri relativi a esercizi precedenti
CE02010104	Oneri conseguenti da mutamento dei principi contabili adottati
CE0201010401	Oneri da mutamento principi contabili
CF	IMPOSTE SUL REDDITO DELL'ESERCIZIO, CORRENTI, DIFFERITE, ANTICIPATE
CF01	Imposte sul reddito
CF0101	Imposte sul reddito
CF010101	Imposte sul reddito
CF01010101	Imposte correnti
CF0101010101	Ires correnti
CF0101010102	Irap correnti
CF0101010103	Irap professori e ricercatori a tempo indeterminato
CF0101010106	Irap su incarichi d'insegnamento docenti ateneo
CF0101010107	Irap ricercatori a tempo determinato
CF0101010108	Irap docenti a contratto
CF0101010109	Irap collaboratori ed esperti linguistici a tempo indeterminato
CF0101010110	Irap collaboratori ed esperti linguistici a tempo determinato
CF0101010113	Irap personale dirigente e tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
CF0101010114	Irap personale dirigente e tecnico-amministrativo a tempo determinato
CF0101010115	Irap altro personale e prestatori d'opera
CF0101010116	Irap su incarichi d'insegnamento professori/ricercatori di altri atenei
CF0101010117	Irap su attività commerciale
CF0101010118	Accantonamento Irap per incrementi scatti stipendiali professori e ricercatori
CF0101010119	Accantonamento Irap per incrementi rinnovi contrattuali personale dirigente e TA
CF01010102	Imposte anticipate e differite
CF0101010201	Ires differite
CF0101010202	Irap differite
CF0101010204	Ires anticipate (-)
CF0101010205	Irap anticipate (-)
CF01010103	Accantonamenti per rischi su imposte
CF0101010301	Accantonamento per accertamenti e contenziosi tributari in corso

PIANO DEI CONTI

FINANZIARIO

0	Avanzo
001	Avanzo
00101	Avanzo
0010101	Avanzo
001010101	Avanzo di amministrazione
1	ENTRATE CORRENTI
101	PROVENTI PROPRI
10101	Proventi per la didattica
1010101	Proventi per la didattica
101010101	Tasse e contributi corsi di laurea
101010102	Tasse di iscrizione ai corsi dottorato di ricerca
101010103	Tasse e contributi corsi di perfezionamento e scuole di specializzazione
101010104	Tasse di iscrizione ai master
101010105	Tasse di iscrizione e contributi per corsi a numero chiuso/programmato e assimilati
101010106	Tasse di ricognizione
101010108	Contributi per trasferimenti da e verso altre università
101010109	Tasse per altre iniziative formative
101010110	Tasse e contributi diversi
101010111	Proventi da convenzioni di didattica
101010112	Proventi per recuperi e penalità da tasse e contributi
101010113	Proventi per altri servizi didattici a pagamento
101010114	Recuperi e rimborsi specifici dell'attività didattica
101010115	Tasse di iscrizione e contributi abilitazione esami di Stato
10102	Proventi da Ricerche commissionate e trasferimento tecnologico
1010201	Proventi da Ricerche commissionate e trasferimento tecnologico
101020101	Proventi da ricerche commissionate di natura commerciale
101020102	Proventi da royalties su brevetti e altre opere dell'ingegno
101020103	Proventi da trasferimento tecnologico
101020104	Proventi da trasferimento tecnologico commerciali
10103	Proventi da Ricerche con finanziamenti competitivi
1010301	Proventi da Ricerche con finanziamenti competitivi
101030101	Proventi dal Miur per ricerca competitiva (Prin, Furb, Pon, ecc.)
101030104	Proventi per ricerca competitiva da Regioni e Province autonome
101030105	Proventi per ricerca competitiva da altre amministrazioni locali
101030106	Proventi per ricerca competitiva da Università
101030107	Proventi per ricerca competitiva da altri Ministeri
101030108	Proventi per ricerca competitiva da Unione Europea e Resto del Mondo
101030109	Proventi per ricerca competitiva da altri (pubblici)
101030110	Proventi per ricerca competitiva da altri (privati)
102	CONTRIBUTI
10201	Contributi MIUR e altre Amministrazioni centrali
1020101	Contributi MIUR e altre Amministrazioni centrali
102010103	Trasferimenti correnti da MIUR per fondo di finanziamento ordinario (FFO)
102010104	Trasferimenti correnti da MIUR per piani straordinari di reclutamento
102010105	Trasferimenti correnti da MIUR per attività sportive universitarie
102010106	Trasferimenti correnti da MIUR per la Programmazione del Sistema Universitario
102010107	Trasferimenti correnti da MIUR per finanziamento assegni e borse di ricerca
102010108	Altri trasferimenti correnti da MIUR
102010112	Trasferimenti correnti da altre Amministrazioni centrali
10202	Contributi Regioni e Province autonome
1020201	Contributi Regioni e Province autonome
102020102	Trasferimenti correnti da Regioni e Province Autonome
10203	Contributi altre Amministrazioni locali
1020301	Contributi altre Amministrazioni locali
102030101	Trasferimenti correnti da altre Amministrazioni locali
10204	Contributi Unione Europea e Resto del Mondo
1020401	Contributi Unione Europea e Resto del Mondo

102040101	Trasferimenti correnti da Unione Europea e Resto del Mondo
10205	Contributi da Università
1020501	Contributi da Università
102050101	Trasferimenti correnti da Università
10206	Contributi da altri (pubblici)
1020601	Contributi da altri (pubblici)
102060101	Trasferimenti correnti da altri (pubblici)
10207	Contributi da altri (privati)
1020701	Contributi da altri (privati)
102070101	Trasferimenti correnti da altri (privati)
103	PROVENTI PER ATTIVITÀ ASSISTENZIALE
10301	Proventi per attività assistenziale
1030101	Proventi per attività assistenziale
103010101	Proventi per attività assistenziale
104	PROVENTI PER GESTIONE DIRETTA INTERVENTI PER IL DIRITTO ALLO STUDIO
10401	Proventi per gestione diretta interventi per il diritto allo studio
1040101	Proventi per gestione diretta interventi per il diritto allo studio
104010101	Proventi per gestione diretta interventi per il diritto allo studio
105	ALTRI PROVENTI E RICAVI DIVERSI
10501	Proventi e ricavi diversi
1050101	Proventi e ricavi diversi
105010101	Fitti attivi e canoni
105010103	Rendite su fondi pubblici e privati
105010105	Ricavi da sponsorizzazioni, pubblicità, concessione, marchio
105010106	Ricavi da convenzioni di consulenza e servizi c/terzi
105010107	Ricavi da prestazioni tariffate
105010108	Ricavi da gestione aziende agricole
105010109	Ricavi da attività editoriale e vendita di pubblicazioni scientifiche
105010111	Contributi per la partecipazione a concorsi
105010112	Ricavi da sfruttamento di beni immateriali diversi da brevetti
105010113	Vendite prodotti merchandising
1050102	Proventi da indennizzi
105010201	Indennizzi assicurativi per sinistri
105010202	Altri indennizzi
1050103	Altri proventi
105010302	Rimborsi per personale comandato dall'ateneo presso altri enti
105010304	Recupero e rimborsi diversi
105010305	Penalità da addebitare a fornitori
105010306	Altri proventi non altrimenti classificabili
105010308	Ripristini di valore
105010309	Sopravvenienze e insussistenze attive ordinarie
105010311	Proventi derivanti dalla vendita di beni non strumentali
105010312	Lasciti e donazioni (proventi 5 per mille e altre liberalità)
105010313	Proventi per servizi di diritto allo studio erogati su iniziativa dell'ateneo
2	ENTRATE DA GESTIONE INVESTIMENTI
201	DISINVESTIMENTI
20101	Disinvestimenti
2010101	Disinvestimenti di immobilizzazioni immateriali
201010101	Brevetti
201010103	Software applicativo acquistato in proprietà o prodotto internamente per uso tutelato
201010105	Costi per migliorie e spese incrementative su beni di terzi
201010106	Software applicativo prodotto internamente non tutelato e in licenza l'uso a tempo indeterminato
201010107	Altri diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno
201010108	Software applicativo in licenza d'uso a tempo determinato
201010109	Altre concessioni, licenze, marchi e diritti simili
2010102	Disinvestimenti di immobilizzazioni materiali
201010201	Terreni
201010202	Fabbricati
201010203	Impianti generici
201010204	Impianti tecnologici
201010205	Strumenti e attrezzature informatiche

201010206	Attrezzature generiche
201010207	Strumenti e attrezzature scientifiche
201010208	Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
201010209	Mobili e arredi per ufficio
201010211	Mobili e arredi specifici per laboratori
201010212	Automezzi e altri mezzi di locomozione
2010103	Disinvestimenti di immobilizzazioni finanziarie
201010301	Partecipazioni in imprese controllate e collegate
201010302	Altre partecipazioni
201010303	Titoli durevoli in portafoglio
202	CONTRIBUTI PER INVESTIMENTI
20201	Contributi per investimenti
2020101	Contributi per investimenti
202010101	Trasferimenti da Miur e altre Amministrazioni Centrali per investimenti
202010102	Trasferimenti da Regioni e Province Autonome - contrib. agli investimenti
202010103	Trasferimenti da altre Amministrazioni Locali - contrib. agli investimenti
202010104	Trasferimenti da Unione Europea e Resto del Mondo - contrib. agli investimenti
202010105	Trasferimenti da Università - contrib. agli investimenti
202010106	Trasferimenti da altri (pubblici) - contrib. agli investimenti
202010107	Trasferimenti da altri (privati) - contrib. agli investimenti
3	ENTRATE DA FINANZIAMENTI E GESTIONE ATTIVITÀ FINANZIARIE
301	ENTRATE DA ACCENSIONE PRESTITI
30101	Entrate da accensione prestiti
3010101	Entrate da accensione prestiti
301010101	Entrate da anticipazioni di tesoreria
301010102	Accensione di mutui
301010103	Riscossioni di crediti e anticipazioni
302	Altre entrate da attività finanziarie
30201	Altre entrate da attività finanziarie
3020101	Proventi da partecipazioni
302010101	Proventi da partecipazioni in imprese controllate e collegate
302010102	Proventi da altre partecipazioni
3020102	Proventi da altre immobilizzazioni finanziarie e titoli del circolante
302010201	Interessi attivi da crediti iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie vs imprese controllate e collegate
302010202	Interessi attivi da altri crediti iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie
302010203	Interessi su titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni
302010204	Interessi su titoli iscritti nell'attivo circolante
3020103	Proventi finanziari diversi
302010301	Interessi attivi su depositi
302010302	Interessi di mora e per dilazioni di pagamento concesse a committenti
302010303	Interessi su crediti del circolante, per rimborsi d'imposte, vs dipendenti, vs enti previdenziali, ecc.
302010304	Altri proventi finanziari non altrimenti classificabili
4	PROVENTI STRAORDINARI
401	PROVENTI DA ATTIVITÀ ESTRANEE ALLA GESTIONE ORDINARIA
40101	Proventi da attività estranee alla gestione ordinaria
4010101	Proventi da attività estranee alla gestione ordinaria
401010101	Proventi derivanti da ristrutturazione del debito
402	Sopravvenienze attive di natura straordinaria
40201	SOPRAVVENIENZE ATTIVE DI NATURA STRAORDINARIA
4020101	Sopravvenienze attive di natura straordinaria
402010101	Rimborsi e indennizzi assicurativi per furti e ammanchi di beni o danni da eventi naturali
402010103	Altre sopravvenienze attive non altrimenti classificabili
403	PROVENTI RELATIVI A ESERCIZI PRECEDENTI
40301	Proventi relativi a esercizi precedenti
4030101	Proventi relativi a esercizi precedenti
403010101	Quote di contributi in conto capitale relative a esercizi precedenti
403010102	Altri proventi relativi a esercizi precedenti
5	ENTRATE PER PARTITE DI GIRO
501	RITENUTE
50101	Ritenute
5010101	Ritenute

501010101	Ritenute erariali
501010102	Ritenute previdenziali e assistenziali al personale
501010103	Altre ritenute al personale per conto di terzi
502	PARTITE DI GIRO DIVERSE
50201	Partite di giro diverse
5020101	Partite di giro diverse
502010101	Rimborso di anticipazione fondo economale
502010102	Depositi cauzionali non immobilizzati
502010103	Rimborso per spese per servizi per conto di terzi
502010104	Riscossione per conto della Regione - tassa regionale per il diritto allo studio
502010105	Riscossioni IVA
502010106	Altre Partite di Giro
502010107	Recupero IVA split payment istituzionale
502010108	Recupero IVA split payment commerciale
F	Conti Transitori-F
F01	Conti Transitori-F01
F0103	Conti Transitori-F0103
F010303	Conti Transitori-F010303
F06	Conti Transitori-F06
F0601	Conti Transitori-F0601
F0602	Conti Transitori-F0602
0	Disavanzo
001	Disavanzo
00101	Disavanzo
0010101	Disavanzo
001010101	<i>Disavanzo di amministrazione</i>
1	SPESE CORRENTI
101	COSTI DEL PERSONALE
10101	<i>Costi del personale dedicato alla ricerca e alla didattica</i>
1010101	Docenti/Ricercatori
101010101	Retribuzioni e altri assegni fissi professori I fascia
101010102	Retribuzioni e altri assegni fissi professori II fascia
101010103	Retribuzioni e altri assegni fissi ricercatori a tempo indeterminato
101010104	Premialità personale docente/ricercatore
101010105	Compensi al personale docente e ricercatore su contratti e prestazioni conto terzi
101010106	Incarichi d'insegnamento e altre docenze professori/ricercatori di ateneo
101010107	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente docenti e ricercatori
101010108	Retribuzioni e altri assegni fissi ricercatori a tempo determinato Tipo A
101010109	Retribuzioni e altri assegni fissi ricercatori a tempo determinato Tipo B
101010110	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente ricercatori a tempo determinato
101010111	Indennità di rischio personale docente/ricercatore
101010112	Fondo accantonamento per scatti stipendiali professori e ricercatori
101010113	Spese per la mobilità internazionale personale docente/ricercatore
101010115	Spese per la mobilità di docenti impegnati all'estero (Rientro Cervelli)
101010116	Altre competenze accessorie al personale docente/ricercatore
101010117	Formazione e aggiornamento del personale docente/ricercatore
1010102	Collaborazioni scientifiche
101010201	Assegni di ricerca
101010202	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente collaborazioni scientifiche
101010203	Collaborazioni scientifiche non soggette ai limiti di cui all'art. 9, c. 28, L. 122/2010
101010204	Altre collaborazioni scientifiche
1010103	Docenti a contratto
101010301	Compensi a Docenti a contratto
101010302	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente docenti a contratto
101010303	Spese per la mobilità internazionale Docenti a contratto
101010304	Incarichi d'insegnamento professori/ricercatori di altri atenei
101010305	Contratti per attività di supporto alla didattica
1010104	Esperti linguistici
101010401	Retribuzioni a collaboratori ed esperti linguistici a tempo indeterminato
101010402	Retribuzioni a collaboratori ed esperti linguistici a tempo determinato
101010403	Compensi a collaboratori ed esperti linguistici su contratti e prestazioni conto terzi

101010404	Altri compensi a collaboratori ed esperti linguistici
101010405	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente collaboratori ed esperti linguistici
101010406	Fondo accantonamento rinnovi contrattuali collaboratori ed esperti linguistici
101010407	Fondo TFR collaboratori ed esperti linguistici
1010105	Altro personale dedicato alla didattica e alla ricerca
101010507	Compensi e spese di mobilità per visiting professor
101010508	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente altro personale dedicato alla didattica e alla ricerca
101010509	Altre collaborazioni per ricerca e didattica
101010510	Operai agricoli stagionali
101010511	Indennità TFR operai agricoli stagionali
10102	Costi del personale dirigente e tecnico-amministrativo
1010201	Trattamento fondamentale e accessorio al personale dirigente e tecnico-amministrativo
101020101	Retribuzioni e altri assegni fissi dirigenti e personale dirigente e tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
101020102	Retribuzione di posizione e di risultato ai Dirigenti
101020103	Compensi al personale dirigente e tecnico-amministrativo per contratti e prestazioni c/terzi
101020104	Lavoro straordinario
101020105	Altri compensi al personale tecnico-amministrativo
101020106	Retribuzione di posizione e di risultato personale di categoria EP
101020107	Indennità e compensi per trattamento economico accessorio personale TA
101020108	Compensi da fondo comune di ateneo
101020109	Compensi al personale su progettazioni (Legge 109/94 e s.m.i.)
101020110	Retribuzioni personale dirigente e tecnico-amministrativo a tempo determinato
101020111	Retribuzioni PTA a tempo determinato non soggette ai limiti di cui all'art. 9, c. 28, L. 122/2010
101020112	Compenso contratto Direttore Generale
101020113	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente personale dirigente e TA - tempo indeterminato
101020114	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente personale dirigente e TA - tempo determinato
101020115	Indennità TFR personale dirigente e tecnico-amministrativo a tempo determinato
101020116	Fondo per trattamento di quiescenza
101020119	Fondo accantonamento per rinnovi contrattuali personale tecnico-amministrativo
101020120	Lavoro interinale
101020121	Contratti di formazione e lavoro
101020122	Altri fondi per il personale dirigente e tecnico-amministrativo
101020123	Rimborsi spese per personale comandato da altri enti
1010202	Altri oneri per il personale dirigente e tecnico-amministrativo
101020201	Sussidi e servizi di utilità sociale a favore del personale tecnico-amministrativo
101020204	Quote iscrizione ordini professionali
101020205	Oneri previdenziali c/amm. su sussidi al personale tecnico-amministrativo
101020207	Buoni pasto
101020208	Formazione e aggiornamento del personale dirigente e tecnico-amministrativo
101020209	Oneri di previdenza integrativa
102	Spese di funzionamento
10201	Costi per il sostegno agli studenti
1020101	Costi per il sostegno agli studenti
102010101	Collaborazioni studentesche
102010102	Servizi per attività socio-culturali e sportive
102010103	Premi di laurea e di studio
102010104	Spese per mobilità e scambi culturali studenti
102010105	Borse di studio post-lauream
102010106	Borse di studio frequenza scuole di specializzazione
102010107	Oneri previdenziali e assistenziali sostegno agli studenti
102010109	Tirocini e Stage curriculari
102010110	Premialità studenti meritevoli
102010111	Borse di dottorato
102010112	Spese di mobilità borsisti e dottorandi di ricerca
102010113	Borse di studio corsi di laurea, laurea magistrale, specialistica e ciclo unico
102010114	Rimborsi spese ad allievi e formandi
102010115	Indennità ad allievi e formandi
102010116	Costi per servizi di diritto allo studio erogati su iniziativa dell'ateneo
10202	Costi per il diritto allo studio
1020201	Costi per il diritto allo studio
102020101	Costi per il sostegno alle attività di trasporto

102020102	Costi per la fornitura di vitto e alloggio
102020103	Altri servizi ausiliari agli studenti
10203	<i>Costi per l'attività editoriale</i>
1020301	Costi attività editoriale
102030101	Oneri per contratti di edizione e iniziative similari
102030103	Spese redazionali e promozionali
102030105	Costi di stampa e distribuzione
102030106	Oneri per iniziative culturali collegate all'attività editoriale
102030107	Costi per pubblicazioni di ateneo
10204	<i>Trasferimenti a partner di progetti coordinati</i>
1020401	Trasferimenti a partner di progetti coordinati
102040101	Trasferimenti a partner di progetti coordinati - a MIUR e altre Amministrazioni centrali
102040102	Trasferimenti a partner di progetti coordinati - a Regioni e Province autonome
102040103	Trasferimenti a partner di progetti coordinati - ad altre Amministrazioni locali
102040104	Trasferimenti a partner di progetti coordinati - a U.E. e altri Organismi Internazionali
102040105	Trasferimenti a partner di progetti coordinati - a Università
102040106	Trasferimenti a partner di progetti coordinati - a altri (pubblici)
102040107	Trasferimenti a partner di progetti coordinati - a altri (privati)
10205	<i>Acquisto materiale consumo per laboratori</i>
1020501	Acquisto materiale consumo per laboratori
102050101	Materiale di laboratorio
102050102	Beni utilizzati per la realizzazione di prototipi e impianti pilota
102050103	Dazi su acquisto materiale di laboratorio
10207	<i>Acquisto di libri, periodici e materiale bibliografico</i>
1020701	Acquisto di libri, periodici e materiale bibliografico
102070101	Libri e monografie per attività didattiche e di ricerca
102070102	Abbonamenti e accessi a riviste, banche dati e pubblicazioni scientifiche on line
10208	<i>Acquisto di servizi e collaborazioni tecnico gestionali</i>
1020802	Costi di funzionamento attività istituzionali
102080201	Spese di rappresentanza
102080202	Spese per servizi pubblicitari, di promozione e divulgazione
102080203	Spese per servizi di organizzazione manifestazioni e convegni
102080204	Servizi di ristorazione e catering
102080206	Costi di registrazione ed esercizio brevetti
102080208	Partecipazione a convegni e congressi
1020803	Utenze e canoni
102080301	Spese telefoniche
102080302	Energia elettrica
102080303	Riscaldamento e condizionamento
102080304	Acqua
102080305	Gas
102080306	Utenze e canoni per altri servizi
1020804	Manutenzione ordinaria e gestione beni mobili
102080401	Manutenzione ordinaria e riparazioni di mobili e arredi
102080402	Manutenzione ordinaria e riparazioni di mobili e arredi specifici per laboratori
102080403	Manutenzione ordinaria strumenti e attrezzature informatiche
102080404	Manutenzione ordinaria strumenti e attrezzature scientifiche
102080405	Manutenzione ordinaria e riparazioni di impianti e attrezzature generiche
102080406	Assistenza tecnica e addestramento strumentazione
102080407	Manutenzione ed esercizio mezzi di trasporto
102080408	Manutenzione ed esercizio mezzi di trasporto non soggetti ai limiti di cui all'art. 6, c. 14, L. 122/2010
102080409	Pedaggi autostradali e parcheggi
1020805	Spese di gestione del patrimonio immobiliare
102080501	Manutenzione ordinaria e riparazioni di beni immobili
102080502	Manutenzione ordinaria e riparazioni di beni immobili di valore culturale, storico ed artistico
102080503	Spese Condominiali
1020806	Servizi tecnici diversi
102080601	Spese di analisi, prove e test di laboratorio
102080602	Servizi tecnici diversi
1020807	Incarichi e prestazioni professionali
102080701	Prestazioni professionali non didattiche e scientifiche

102080702	Prestazioni occasionali non didattiche e scientifiche
102080703	Spese legali e notarili
102080704	Compensi e rimborsi ai componenti delle Commissioni di concorso
102080705	Contributi previdenziali c/ente su compensi ai componenti delle Commissioni di concorso
102080706	Contributi previdenziali c/ente su prestazioni occasionali non didattiche e scientifiche
102080707	Rivalsa Inps e Casse di previdenza
1020808	Collaborazioni non didattiche e scientifiche e quota LSU
102080801	Collaborazioni gestionali
102080802	Collaborazioni gestionali non soggette ai limiti di cui all'art. 9, c. 28, L. 122/2010
102080803	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente su collaborazioni gestionali
102080805	Lavoratori socialmente utili
102080807	Contributi previdenziali e assistenziali c/ente LSU
1020809	Servizi ausiliari
102080901	Servizi di vigilanza e custodia
102080902	Servizi di pulizia
102080903	Trasporti, traslochi e facchinaggio
102080904	Smaltimento rifiuti
102080905	Spese di bonifica e disinfestazione ambienti
102080906	Servizi per la sicurezza e prevenzione
1020810	Servizi per la gestione del personale e collaboratori esterni
102081001	Accertamenti sanitari e sorveglianza sanitaria
102081003	Spese per missioni
102081005	Servizi di viaggio, vitto e alberghieri
102081006	Rimborsi spese a personale esterno
1020811	Servizi amministrativi
102081101	Stampa, rilegatura e fotocopie
102081102	Spese per pubblicazioni bandi di gara
102081103	Spese postali e telegrafiche
102081104	Altre spese per servizi amministrativi
1020812	Servizi finanziari
102081201	Spese e commissioni Bancarie
102081202	Oneri per servizio di cassa
102081203	Spese per altri servizi finanziari
1020813	Servizi assicurativi
102081301	Assicurazioni per studenti e personale non strutturato
102081302	Assicurazioni diverse
1020814	Servizi informatici
102081401	Gestione e manutenzione applicazioni
102081402	Formazione e addestramento servizi informatici
102081403	Servizi di rete per trasmissione dati e VoIP e relativa manutenzione
102081404	Servizi di sicurezza informatica
10209	Acquisto altri materiali
1020901	Acquisto altri materiali
102090101	Carta e Cancelleria
102090102	Carburanti, combustibili e lubrificanti
102090103	Vestituario
102090104	Spese per libretti e diplomi
102090105	Altri beni e materiali di consumo
102090106	Dazi su acquisto carta, cancelleria e altri materiali
102090107	Trasporti su carta, cancelleria e acquisti altri materiali
102090108	Altre spese accessorie su carta, cancelleria e acquisti altri materiali
10210	Costi per godimento beni di terzi
1021001	Costi per godimento beni di terzi
102100101	Locazione di beni immobili
102100102	Noleggio di mezzi di trasporto
102100103	Noleggio di strumenti e attrezzature scientifiche
102100104	Noleggio di altri strumenti e attrezzature
102100105	Canoni licenze d'uso per software
102100106	Leasing operativo di mezzi di trasporto
102100107	Leasing operativo di strumenti e attrezzature scientifiche
102100108	Leasing operativo di altri strumenti e attrezzature

102100109	Altri oneri per godimento beni di terzi
10211	Altri costi
1021101	Altri costi
102110101	Indennità e gettoni di presenza ai componenti degli Organi Istituzionali e di controllo
102110102	Missioni organi istituzionali e di controllo
102110103	Contributi previdenziali e assistenziali organi istituzionali e di controllo
102110104	Acquisto libri, riviste e giornali
102110105	Abbonamenti e accessi a riviste e banche dati
102110106	Quote associative annuali e di adesione ad Associazioni, Fondazioni, Centri e altri Enti
102110107	Trasferimenti finanziari e ripianamenti di perdite a favore di enti e partecipati
102110108	Altri trasferimenti
102110109	Rimborso tasse e contributi
102110110	Scambi culturali
103	FONDI PER RISCHI, ONERI E RISERVE
10301	Fondi accantonati per rischi e oneri
1030101	Fondi accantonati per rischi
103010101	Fondo rischi per contenziosi in corso
103010102	Fondo rischi per garanzie prestate a terzi (fidejussioni, patronage, etc.)
103010103	Fondo per rischi su commesse
103010104	Fondo per rischi su progetti rendicontati
103010106	Fondo per rischi su cambi
103010107	Altri fondi per rischi
1030102	Fondi per oneri
103010201	Fondo manutenzioni cicliche
103010202	Fondo per recupero ambientale
103010203	Fondo per oneri e spese derivanti dall'impianto dello stato patrimoniale
103010204	Altri fondi per oneri
10303	Altri fondi
1030301	Altri fondi
103030102	Fondo di riserva
103030103	Fondo svalutazione crediti
104	ONERI DIVERSI DI GESTIONE
10401	Oneri per rimborsi
1040101	Oneri per rimborsi
104010101	Recuperi e rimborsi diversi
10402	Imposte, tasse e altri oneri tributari
1040201	Imposte, tasse e altri oneri tributari
104020101	Valori bollati
104020102	Imposta municipale unica (IMU)
104020103	Tassa Rifiuti (TARI)
104020104	Diritti camerali
104020105	Altri oneri tributari
104020106	Fondo per contenzioso tasse e imposte indirette
104020107	Tassa Servizi Indivisibili (TASI)
10403	Oneri per sanzioni e indennizzi
1040301	Oneri per sanzioni e indennizzi
104030101	Costi per multe, ammende, sanzioni e oblazioni
104030102	Oneri da contenzioso e risarcimento danni
104030103	Costi per indennizzi
1040302	Costi e oneri diversi di natura non finanziaria
104030207	Oneri diversi non altrimenti classificabili
104030208	Versamenti erariali obbligatori
1040303	Minusvalenze, insussistenze e sopravvenienze passive
104030301	Soprapvenienze passive ordinarie
2	SPESE PER INVESTIMENTI
201	INVESTIMENTI IN IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI
20101	Investimenti in immobilizzazioni immateriali
2010101	Investimenti in immobilizzazioni immateriali
201010101	Costi di sviluppo
201010102	Brevetti
201010104	Software applicativo acquistato in proprietà o prodotto internamente per uso tutelato

201010106	Costi per migliorie e spese incrementative su beni di terzi
201010107	Oneri accessori su finanziamenti
201010108	Costi per la certificazione della qualità capitalizzati
201010109	Software applicativo prodotto internamente non tutelato o in licenza d'uso a tempo indeterminato
201010110	Costi di impianto e di ampliamento
201010111	Immobilizzazioni immateriali in corso e acconti
201010112	Altri diritti di utilizzazione delle opere di ingegno
201010113	Software applicativo in licenza d'uso a tempo determinato
201010114	Altre concessioni, licenze marchi e diritti simili
202	INVESTIMENTI IN IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI
20201	Investimenti in immobilizzazioni materiali
2020101	Investimenti in immobilizzazioni materiali
202010101	Terreni
202010102	Fabbricati
202010103	Impianti generici
202010104	Impianti tecnologici
202010105	Strumenti e attrezzature informatiche
202010106	Attrezzature generiche
202010107	Strumenti e attrezzature scientifiche
202010108	Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali
202010109	Mobili e arredi per ufficio
202010111	Mobili e arredi specifici per laboratori
202010112	Automezzi e altri mezzi di locomozione
202010113	Immobilizzazioni materiali in corso e acconti
203	INVESTIMENTI IN IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE
20301	Investimenti in immobilizzazioni finanziarie
2030101	Investimenti in immobilizzazioni finanziarie
203010101	Partecipazioni in imprese controllate e collegate
203010102	Altre partecipazioni
203010103	Titoli durevoli in portafoglio
203010104	Depositi cauzionali immobilizzati
3	SPESE PER FINANZIAMENTI E GESTIONE ATTIVITÀ FINANZIARIE
301	SPESE PER CONCESSIONE E RIMBORSO PRESTITI
30101	Spese per concessione e rimborso prestiti
3010101	Spese per concessione e rimborso prestiti
301010101	Rimborsi anticipazioni di tesoreria
301010102	Rimborso di mutui
301010103	Concessione di prestiti e anticipazioni
302	INTERESSI E ALTRI ONERI FINANZIARI
30201	Interessi e altri oneri finanziari
3020101	Interessi e altri oneri finanziari
302010101	Interessi passivi per anticipazioni di tesoreria
302010102	Interessi passivi su mutui
302010103	Interessi passivi su dilazioni ottenute da fornitori ed interessi di mora
302010104	Interessi passivi su oneri tributari
302010106	Altri oneri finanziari non altrimenti classificabili
302010107	Ritenute alla fonte su interessi attivi
4	ONERI STRAORDINARI
401	ONERI E MINUSVALENZE DA OPERAZIONI ESTRANEE ALLA GESTIONE ORDINARIA
40101	Oneri e minusvalenze da operazioni estranee alla gestione ordinaria
4010101	Oneri e minusvalenze da operazioni estranee alla gestione ordinaria
401010101	Oneri derivanti da ristrutturazione del debito
401010102	Fondo per rischi e oneri di natura straordinaria
402	SOPRAVVENIENZE PASSIVE DI NATURA STRAORDINARIA
40201	Sopravvenienze passive di natura straordinaria
4020101	Sopravvenienze passive di natura straordinaria
402010103	Restituzione di contributi
402010104	Altre sopravvenienze passive non altrimenti classificabili
403	ONERI RELATIVI A ESERCIZI PRECEDENTI
40301	Oneri relativi a esercizi precedenti
4030101	Oneri relativi a esercizi precedenti

403010101	Imposte relative ad esercizi precedenti
403010102	Arretrati di anni precedenti al personale docente e ai ricercatori a tempo indeterminato
403010103	Arretrati di anni precedenti ai dirigenti e personale tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
403010104	Arretrati di anni precedenti ai collaboratori ed esperti linguistici di madre lingua a tempo indeterminato
403010105	Arretrati per Irap
403010106	Arretrati per oneri previdenziali e assistenziali
403010107	Altri oneri relativi a esercizi precedenti
5	Imposte sul reddito
501	IMPOSTE CORRENTI
50101	Imposte correnti
5010101	Imposte correnti
501010101	Ires correnti
501010102	Irap correnti
501010103	Irap professori e ricercatori a tempo indeterminato
501010106	Irap su incarichi d'insegnamento professori/ricercatori di ateneo
501010107	Irap ricercatori a tempo determinato
501010108	Irap docenti a contratto
501010109	Irap collaboratori ed esperti linguistici a tempo indeterminato
501010110	Irap collaboratori ed esperti linguistici a tempo determinato
501010113	Irap personale dirigente e tecnico-amministrativo a tempo indeterminato
501010114	Irap personale dirigente e tecnico-amministrativo a tempo determinato
501010115	Irap altro personale e prestatori d'opera
501010116	Irap su incarichi d'insegnamento prof/ric. altri atenei
501010117	Irap su attività commerciale
501010118	Fondo accantonamento Irap per incrementi scatti stipendiali professori e ricercatori
501010119	Fondo accantonamento Irap per rinnovi contrattuali personale dirigente e TA
502	IMPOSTE ANTICIPATE E DIFFERITE
50201	Imposte anticipate e differite
5020101	Imposte anticipate e differite
502010101	Ires differite
502010102	Irap differite
502010104	Ires anticipate (-)
502010105	Irap anticipate (-)
503	FONDI PER RISCHI SU IMPOSTE
50301	Fondi per rischi su imposte
5030101	Fondi per rischi su imposte
503010101	Fondo imposte per accertamenti e contenziosi tributari in corso
6	SPESE PER PARTITE DI GIRO
601	RITENUTE
60101	Ritenute
6010101	Ritenute
601010101	Ritenute erariali
601010102	Ritenute previdenziali e assistenziali al personale
601010103	Altre ritenute al personale per conto di terzi
602	PARTITE DI GIRO DIVERSE
60201	Partite di giro diverse
6020101	Partite di giro diverse
602010101	Anticipazione di fondi economici
602010102	Depositi cauzionali non immobilizzati
602010103	Rimborso spese servizi per conto di terzi
602010104	Versamenti alla Regione - tassa regionale per il diritto allo studio
602010105	Versamenti IVA
602010106	Altre Partite di Giro
602010107	Versamento IVA split payment istituzionale
602010108	Versamento IVA split payment commerciale
F	Conti Transitori-F
F01	Conti Transitori-F01
F0101	Conti Transitori-F0101
F010101	Conti Transitori-F010101