

# Gruppo di lavoro Codau “Contabilità”

## Oggetto: Rilevazione proposte di modifica/integrazione del DI 19/2014.

### Premessa:

Di seguito si riportano le proposte di modifica/integrazione ricevute dai componenti del GdL Codau Contabilità sul DI 19/2014. Tali osservazioni sono state richieste in occasione di un incontro, tenutosi lo scorso 13 ottobre, della Commissione per la Contabilità Economico-Patrimoniale presso il Miur.

Le proposte sono suddivise in “da recepire” in quanto riferibili ad aspetti, condivisi da più atenei, tali da modificare l’attuale formulazione del Decreto e in “da valutare”, cioè da sottoporre alle valutazioni della citata Commissione. Si precisa, altresì, che tutte le osservazioni di seguito riportate non sono state ancora esaminate dalla Commissione in quanto le attività recenti si sono concentrate sulla proposta di schemi di bilancio per il consolidamento.

Si riportano, in ultimo, anche le osservazioni raccolte, in quanto spontaneamente proposte, con riferimento al MTO e agli schemi di budget.

### Proposte di modifica/integrazione DI 19/2014 da recepire

1)

**“Dalla lettura del testo del DM n. 19/2014 non emerge con chiarezza quale trattamento sia da adottare per i beni immobili sui quali l’Ateneo abbia diritti reali perpetui. Difatti, mentre all’art. 5, comma 1, lett. b), si dichiara che tale beni debbano essere inclusi tra le immobilizzazioni, all’art. 4, comma 1, lett. b), lo stesso decreto dispone che i beni concessi in uso perpetuo e gratuito vadano inseriti tra i conti d’ordine.”**

Si riscontra quanto segnalato in quanto sussiste un’incongruenza tra i principi di valutazione delle poste ed i criteri di predisposizione del I S.P.; nello specifico:

l’art. 4 co. 1 lett. b) dispone che “[...] i beni messi a disposizione da terzi, inclusi quelli concessi dallo Stato e dalle amministrazioni locali in uso perpetuo e gratuito, non rientrano, invece in questa categoria (n.d.r. Immobilizzazioni materiali), ma sono indicati nei conti d’ordine.

l’art. 5 co. 1 lett. b) stabilisce che il valore degli immobili e terreni di terzi a disposizione “va imputato nei conti d’ordine, salvo i casi in cui l’ateneo non abbia diritti reali perpetui su tali beni”

l’OIC 22 “Conti d’ordine”, al riguardo dispone:

*Beni di terzi presso la società*

16. La categoria beni di terzi presso la società comprende beni di proprietà altrui, raggruppati per natura, che temporaneamente si trovano presso la società a titolo di deposito, di pegno, cauzione, lavorazione, comodato, ecc..

Secondo quanto sopra esposto si ritiene corretta la disposizione dell’art. 5 co. 1 lett b), la quale va, pertanto, recepita anche all’art. 4 co. 1 lett. b).

2)

#### **“VALUTAZIONE DELLA COMMESSA**

***In base all’OIC n. 23 sia per le commesse di breve termine sia per le commesse pluriennali è possibile applicare o il criterio della commessa completata (rinviando la determinazione dell’utile/perdita all’esercizio di completamento e consegna della stessa) o il criterio della percentuale di completamento, ovvero sulla base dello stato avanzamento dei lavori (S.A.L.).”***

***Si propone, pertanto, di inserire in modifica del decreto la corretta indicazione dell’OIC eliminando il riferimento alla valutazione al costo.***

Si condivide l’osservazione e si propone di recepire integralmente il dettato dell’OIC n. 23 all’art. 4 co. 1 lett. g)

3)

**“Art 4 – Principi di valutazione delle poste**

*[...] Nel caso di donazione, lascito testamentario o altre liberalità, le università valorizzano e capitalizzano il bene, sulla base del valore indicato nell'atto di donazione o, in mancanza, sulla base di una relazione di stima da parte di un esperto di settore.*

- ✓ *Sarebbe opportuno che il decreto prevedesse anche la valorizzazione degli immobili sulla base del valore catastale in quanto, mentre nell'atto di donazione è sempre indicato il valore del bene donato, nel caso dell'eredità è la dichiarazione di successione ad indicare il valore, che, per gli immobili, è basato sulle rendite catastali. Relativamente ai beni mobili la valorizzazione dei cespiti ereditari potrebbe derivare dal verbale di inventario di eredità, redatto ai sensi dell'art. 705 c.2 c.c. Il testo dell'articolo potrebbe dunque essere così integrato: [...] Nel caso di donazione, lascito testamentario o altre liberalità, le università valorizzano e capitalizzano il bene sulla base del valore indicato nell'atto di donazione, nella dichiarazione di successione o nel verbale di inventario di eredità o, in mancanza, sulla base di una relazione di stima da parte di un esperto di settore anche all'interno dell'Ente.”*

La proposta appare condivisibile. Si propone la modifica dell' art. 4 co. 1 lett. b) del D.l. 19/2014, come indicato. Riguardo all'eventuale perizia si ritiene di mantenere l'attuale impostazione che non chiarisce che l'esperto possa essere anche un soggetto interno all'ateneo.

## Proposte di modifica/integrazione DI 19/2014 da valutare

a)

**“SCHEMA DI CONTO ECONOMICO**

*Lo schema di conto economico allegato al decreto ministeriale n. 19 del 14 gennaio 2014 prevede per la rappresentazione dei costi della gestione corrente una struttura in cui si incrociano sia la natura dei costi sia, in taluni casi, la destinazione degli stessi.*

*In particolare, il punto 3) prevede i “Costi per la ricerca e l'attività editoriale” mentre al punto 4) si evidenziano “Trasferimenti a partner di progetti coordinati”.*

*La richiesta è di definire uno schema di conto economico che possa nella sua interezza essere espressione di tutti i costi sostenuti dall'ente rappresentandoli secondo la specifica natura della singola*

b)

**“Per il momento proponiamo alcune correzioni formali e una proposta di modifica degli schemi di conto economico e stato patrimoniale:**

- 1) *Schema di conto economico: cambiare classificazione ricavi, togliere il riferimento al soggetto erogante e distinguere per “tipologia” distinguendo chiaramente almeno quelli per ricerca. Molto spesso i dati di bilancio vengono chiesti per partecipare a ranking internazionali spesso viene chiesto di indicare il totale dei ricavi per ricerca. La fonte di provenienza è già chiarita dalla voce di credito”*

c)

**“Valutazione progetti o ricerche pluriennali: la valutazione è prevista al costo (commessa completata) oppure allo stato di avanzamento dei lavori (corrispettivo maturato) e ne viene stabilita la scelta univoca per tutti i progetti dell’ateneo.**

**OSSERVAZIONI: andrebbe considerato che i progetti possono essere alternativamente di natura istituzionale o commerciale, con relativi effetti differenziati a livello fiscale (IRES/IRAP). I secondi, infatti, partecipano alla determinazione del risultato fiscale e pertanto, nel caso di scelta di valutazione al costo, ne dovrebbe essere determinato l’effetto fiscale nella dichiarazione dei redditi con apposite riprese fiscali. Nel decreto si potrebbe aprire alla possibilità di scelta di un criterio di valutazione differenziato tra progetti pluriennali istituzionali e commerciali, purché la scelta sia univoca nell’ambito della stessa categoria.”**

d)

**Calcolo valore degli immobili ai fini dell’applicazione di limiti per le manutenzioni, previsti dall’articolo 2, commi 618-623 della legge 24.12.2007, n. 244 che, per la precisione, fissano al 2% del valore degli immobili utilizzati le spese per manutenzione straordinaria e ordinaria. Il limite prevede, inoltre, che per la manutenzione ordinaria non possa essere speso più dell’1% del valore dell’immobile e sia consentita anche per gli immobili in locazione passiva.**

**OSSERVAZIONI: il “valore dell’immobile” in genere utilizzato (concordato con il Collegio dei Revisori dei Conti) è sempre stato quello della rendita catastale ma, con il passaggio in contabilità economica e la redazione dello Stato patrimoniale, potrebbe essere rivisto tale criterio e adottato quello del costo storico degli immobili, in modo da offrire un’opportunità maggiore agli atenei per conservare in stato di maggiore efficienza i propri immobili potendo realizzare manutenzioni più allineate con il valore reale dello stesso.**

Da valutare anche se la possibilità di adottare parametri alternativi rende disomogenei i valori che, in quanto riferiti ad immobili, sono particolarmente rilevanti.

## Osservazioni relative al MTO

i)

Osservazione proposta da UniFE

**“Schema di stato patrimoniale: Patrimonio non vincolato, voce III, aggiungere la voce III-4) Riserva utili di esercizio portati a nuovo o chiarire meglio la voce "risultati di esercizi precedenti".**

La voce A.III.2) Risultati gestionali di esercizi precedenti è destinata ad accogliere:

a. avanzo libero derivanti dall'ultimo in contabilità finanziaria;

b. risultati gestionali portati a nuovo da precedenti esercizi in contabilità economico-patrimoniale;

la “riserva utili di esercizio portati a nuovo” risulta pertanto già compresa in tale voce per cui non si ritengono necessarie modifiche, a meno che la richiesta non debba essere interpretata in una proposta di articolazione dell'attuale voce nelle suddette “sottovoci” a) e b). L'osservazione può essere recepita nell'MTO.

ii)

Osservazione proposta da San Raffaele

**“FONDI**

**Il MTO comprende fra i fondi rischi ed oneri anche il fondo rinnovi contrattuali, nonché altri fondi per il personale.**

**Disciplinando il trattamento contabile di tali fondi (pag. 18) stabilisce l'utilizzo del fondo in modo diretto “iscrivendo in dare il fondo per rischi ed oneri e non rilevando, pertanto, un componente negativo nel conto economico”.**

**La richiesta è di non rendere vincolante la modalità di utilizzo diretto dei fondi relativi al personale e a tutti quei fondi per i quali la rilevazione dell'onere e del relativo utilizzo fondo a conto economico, salvaguardando la natura della spesa, consente di rendere più trasparente, a livello di bilancio, l'andamento delle singole voci di costo.”**

iii)

Osservazione proposta da San Raffaele

**“RAPPRESENTAZIONE DEI CREDITI VERSO STUDENTI**

**Appare discutibile l'attuale impostazione che prevede la rilevazione del credito verso studente (da gestirsi tramite partitario) per l'importo complessivo dei contributi accademici al momento del perfezionamento dell'iscrizione dello studente all'anno accademico.**

**Tale impostazione non soddisfa il principio dell'esigibilità di somme determinate, in quanto per esempio, alcuni atenei non sono in grado di determinare l'ammontare definitivo entro il 31/12, inoltre non vengono di fatto attivate procedure di recupero dello stesso in caso di inadempimento da parte dello studente, se non la sospensione del servizio formativo. Si ritiene opportuno, nel caso non fosse possibile modificare il disposto, almeno consentire agli atenei una differente modalità gestionale rimandata ed illustrata in regolamenti/procedure gestionali interne (es., Regolamenti didattici, Regolamento di amministrazione finanza e contabilità, delibere consigliari).”**

iv)

Osservazione proposta da San Raffaele

**“Definire cosa considerare proventi per la didattica: solo le rette di cdl, master, scuole di specializzazioni e dottorati o anche le entrate da iscritti ai corsi di life long learning?”**

v)

Osservazione proposta da UniBO

**“Quanto agli immobili in locazione, infine, si chiede di specificare se sia corretto non iscriverle nei conti d’ordine, dal momento che i canoni sono rilevati nel conto economico.”**

vi)

Osservazione proposta da UniBO

**“Il patrimonio non vincolato include le riserve statutarie. Si chiede di esplicitare a quali finalità debbano assolvere tali riserve e se sia necessaria una modifica dello Statuto per adeguarsi a tale previsione”.**

vii)

Osservazione proposta da UniBO

**“[...] Le immobilizzazioni materiali qualificate come beni di valore culturale, storico, artistico, museale” non vengono assoggettate ad ammortamento, perché tendono a non perdere valore nel tempo**

- ✓ **Sarebbe opportuno che il decreto prevedesse criteri di valorizzazione per il patrimonio bibliografico, opere d’arte, antiquariato e museali che rientrano nella categoria di “beni di valore culturale, storico, artistico e museale”. Si chiede inoltre di esplicitare anche in questi casi la facoltà che le stime possano essere effettuate da un esperto di settore anche interno all’ente.**
- ✓ **La corretta valorizzazione del patrimonio librario distinto in "materiale che perde valore nel corso del tempo" e materiale che non lo perde, richiede la specificazione o l’individuazione di linee guida e di criteri omogenei che possano essere applicati da tutti gli Atenei. Ciò sarebbe utile anche a chiarire possibili contrasti rispetto alle previsioni del D.Lgs. 42/2004, riferimento normativo per le biblioteche di enti pubblici.”**

viii)

Osservazione proposta da UniBO

**“[...] Immobilizzazioni materiali [...]**

**Manca una definizione di criteri omogenei per la valorizzazione delle attrezzature di modico valore con carattere pluriennale. Sono infatti possibili due modalità alternative di operare:**  
**a) iscrizione nello stato patrimoniale con quota di ammortamento al 100% (consentirebbe di tenere traccia del cespite e sarebbe rispondente al criterio "della vita utile del bene");**  
**b) iscrizione direttamente a conto economico.**

**Lo schema di Stato Patrimoniale tiene distinte le attrezzature scientifiche: sarebbe opportuno chiarire se sia ammissibile, nel rispetto dei principi generali, collegare la vita utile dell’attrezzatura scientifica alla durata del progetto di ricerca, tenuto anche conto dell’uso intensivo che normalmente si ha in questi casi, nonché delle peculiari esigenze di rendicontazione previste dagli enti finanziatori.”**

ix)

Osservazione proposta da UniBO

**“Immobilizzazioni finanziarie: [...] Nella valutazione si considera il costo sostenuto per l’acquisizione della partecipazione comprensivo degli oneri accessori, rettificato in diminuzione in presenza di perdite durevoli di valore. Le partecipazioni in aziende, società o altri enti controllati e collegati sono valutate in base al “metodo del patrimonio netto” di cui all’articolo 2426, comma 4, del codice civile.**

- ✓ **Si chiedono chiarimenti rispetto a come procedere al fine di valutare nel bilancio di esercizio le realtà aziendali che pur non essendo giuridicamente “partecipate”, fanno parte della costellazione di enti che ruota attorno all’ateneo, ad esempio le fondazioni. A tal riguardo, il DLgs 18/2012 all’art 1 prevede che il quadro informativo economico-**

*patrimoniale*“delle università sia rappresentato anche dal “consolidato con le proprie aziende, società o gli altri enti controllati, con o senza titoli partecipativi, qualunque sia la loro forma giuridica, composto da stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa”. Questo implicherebbe che tali realtà, tra cui le fondazioni, debbano essere incluse nell’area di consolidamento, ma poi non si indica nulla nella bozza di decreto sui principi contabili circa la modalità di valorizzazione in bilancio di esercizio di tali realtà.

- ✓ *Sarebbe necessario che per le fondazioni sia prevista anche la modalità di valorizzazione in bilancio.*

*Sempre con riferimento alle fondazioni, si chiede di poter inserire una previsione con riguardo alla definizione del concetto di influenza dominante.”*

**X)**

Osservazione proposta da UniBO

*“Immobilizzazioni finanziarie: [...] Nella valutazione si considera il costo sostenuto per l’acquisizione della partecipazione comprensivo degli oneri accessori, rettificato in diminuzione in presenza di perdite durevoli di valore. Le partecipazioni in aziende, società o altri enti controllati e collegati sono valutate in base al “metodo del patrimonio netto” di cui all’articolo 2426, comma 4, del codice civile.*

- ✓ *Si chiedono chiarimenti rispetto a come procedere al fine di valutare nel bilancio di esercizio le realtà aziendali che pur non essendo giuridicamente “partecipate”, fanno parte della costellazione di enti che ruota attorno all’ateneo, ad esempio le fondazioni. A tal riguardo, il DLgs 18/2012 all’art 1 prevede che il quadro informativo economico-patrimoniale delle università sia rappresentato anche dal “consolidato con le proprie aziende, società o gli altri enti controllati, con o senza titoli partecipativi, qualunque sia la loro forma giuridica, composto da stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa”. Questo implicherebbe che tali realtà, tra cui le fondazioni, debbano essere incluse nell’area di consolidamento, ma poi non si indica nulla nella bozza di decreto sui principi contabili circa la modalità di valorizzazione in bilancio di esercizio di tali realtà.*
- ✓ *Sarebbe necessario che per le fondazioni sia prevista anche la modalità di valorizzazione in bilancio.*  
*Sempre con riferimento alle fondazioni, si chiede di poter inserire una previsione con riguardo alla definizione del concetto di influenza dominante.”*

**Xi)**

Osservazione proposta da UniBO

*“[...] Crediti [...]*

- ✓ *Si chiede di inserire nel Decreto o nel Manuale Tecnico Operativo l’indicazione puntuale degli accadimenti che determinano in contabilità la registrazione dei crediti per attività istituzionale e commerciale. Dal Decreto e dal Manuale Tecnico Operativo si possono desumere i seguenti criteri:*
  - a) *per l’attività istituzionale:*
    - a.1) *Formale comunicazione dell’assegnazione di contributi e finanziamenti;*
    - a.2) *Iscrizione perfezionata degli studenti ai corsi di studio (già trattato nel MTO);*
    - a.3) *Sottoscrizione di contratti / convenzioni / accordi.*
  - b) *per l’attività commerciale:*
    - b.1) *emissione della fattura o della nota proforma.”*

**Xii)**

Osservazione proposta da UniBO

***“Si chiede se sia utile uniformare i criteri di valorizzazione delle manutenzioni straordinarie sui beni immobili di proprietà.”***

**Xiii)**

Osservazione proposta da UniBO

***“Patrimonio immobiliare e terreni di proprietà: [...] Se il bene non risulta interamente ammortizzato, e per il suo acquisto sono stati ricevuti contributi da terzi, va iscritta la residua quota di contributi tra i risconti passivi, al fine di coprire nel tempo gli ammortamenti residui;***

- ✓ ***Il Manuale tratta la fattispecie contributi da terzi ma non da indicazioni su come trattare i finanziamenti interni di immobilizzazioni. Si chiede di specificare se sia possibile far rientrare entrambe le seguenti situazioni:***
  - a) immobile acquistato/costruito con fondi propri d’Ateneo: per la quota di ammortamento residua si crea un fondo da portare progressivamente a conto economico per neutralizzare gli ammortamenti;***
  - b) immobile acquistato/costruito con fondi di terzi (ad esempio, contributo specifico MIUR, Regione, ecc.): per la quota di ammortamento residua si iscrivono i ricavi da terzi ricevuti da riscontare di anno in anno.***
- ✓ ***Si chiedono chiarimenti anche per la contabilizzazione a regime dei finanziamenti interni finalizzati alle immobilizzazioni.”***

## Osservazioni relative agli schemi di budget

I)

Osservazione proposta da UniBO

**“...nella nota illustrativa al Decreto interministeriale concernente gli schemi di bilancio per quanto riguarda la previsione di budget relativa ai costi per progetti. Questa previsione comporta la necessità di avere informazioni molto puntuali circa la natura dei costi e, se questo almeno parzialmente è possibile per alcuni progetti, diventa molto problematico per altri, con esigenza quindi di continue variazioni di budget. Auspichiamo che ci possa essere un ripensamento al riguardo.**

**Se da ulteriori riflessioni avessimo ulteriori questioni da evidenziare provvederemo a farlo comunque.....anche se magari con un pò di ritardo rispetto alla scadenza fissata per oggi.”**

II)

Osservazione proposta da Sant'Anna

**“Art.2 Comma 1 Ultimo capoverso “Equilibrio del Bilancio”**

**Proposta di modifica/integrazione:**

**Nel budget economico per assorbire eventuali disequilibri di competenza si possono utilizzare al momento di predisposizione del bilancio oltre alle riserve patrimoniali non vincolate anche “riserve patrimoniali vincolate alla specifica iniziativa i cui costi vengono esposti nel budget di riferimento “**

III)

Osservazione proposta da UniBS

**“Determinazione e destinazione del risultato d’esercizio:**

**Innanzitutto, tenuto conto anche della recente bozza di budget economico e degli investimenti di cui all’art. 1, comma 2, lettere a) e b) del d.lgs 27 gennaio 2012, n. 18, si precisa quanto segue.**

**Nello schema di budget economico, è previsto l’inserimento delle quote d’ammortamento e gli accantonamenti a fondi rischi ed oneri in modo da rendere perfettamente allineata la fase preventiva con quella consuntiva e poterne così identificare chiaramente gli scostamenti sui risultati. A tale riguardo, va tuttavia osservato che la previsione degli ammortamenti può essere utile da un punto di vista di rappresentazione, nonché per una valutazione dell’equilibrio ex-ante, mentre da un punto di vista autorizzatorio non risulta opportuna, dal momento che gli ammortamenti non richiedono di essere autorizzati. Inoltre, alcune altre voci non hanno significato nel budget economico:**

**la variazione delle rimanenze, che si può misurare solo a consuntivo;**

**l’incremento delle immobilizzazioni per lavori interni, in quanto il costo deve essere inserito nel budget degli investimenti;**

**gli accantonamenti, in quanto relativi a operazioni di rettifica a consuntivo;**

**la suddivisione a preventivo tra imposte correnti, anticipate o differite, che non risulta pienamente comprensibile.**

**Inoltre, i punti D (Rettifiche di valore di attività finanziarie) ed E (Proventi ed oneri straordinari) non sono di semplice compilazione in fase di predisposizione del budget economico.**

**In conclusione, pensare di adottare lo stesso schema a preventivo e consuntivo potrebbe risultare una forzatura e pertanto dovrebbero essere inserite solo le voci che effettivamente possono essere oggetto di comparazione.**

**Riguardo il budget degli investimenti, poi, questo segue la medesima logica e pertanto risulta allineato con le corrispondenti voci dello Stato Patrimoniale. Evidenzia inoltre le fonti di copertura distinguendole tra quelle derivanti da contributi di terzi, indebitamento e risorse proprie. La struttura del budget degli investimenti è molto semplice e necessita di ulteriori specificazioni per rendere il documento di interesse per gli stakeholders. Certamente l’approfondimento può essere effettuato nelle note di accompagnamento al budget stesso.**

**In merito all’articolazione delle fonti, le proposte di modifica sono:**

**considerare i disinvestimenti, salvo dichiarare che sono assimilati alle fonti proprie;**

**dettagliare le immobilizzazioni finanziarie, esattamente come le altre.**

*È opportuno inoltre riflettere sul concetto di immobilizzazione in corso, che non ha significato in un budget preventivo, in quanto lo stato di avanzamento di un'immobilizzazione viene valutato a fine periodo o, meglio, rappresenta un concetto a consuntivo. Di conseguenza se è necessario evidenziare un investimento su più anni deve essere utilizzato il budget triennale.*

*Il quadro complessivo delle previsioni viene poi completato da una relazione illustrativa dei criteri e degli elementi specifici sottostanti alle previsioni effettuate, con particolare riferimento a proventi, risconti passivi e utilizzo delle riserve da un lato, costi di personale e ammortamenti dall'altro con evidenziazione del risultato economico atteso e del suo presunto utilizzo. Sulla base delle osservazioni sopra riportate sarebbe opportuno rendere la nota analitica ancora più dettagliata.*

*Si evidenzia infine che viene esplicitato il divieto di utilizzare le riserve derivanti da esercizi svolti in contabilità economico-patrimoniale direttamente nel conto economico, consentendone l'uso solo per la copertura di perdite dopo l'approvazione del bilancio dell'esercizio in cui tali riserve sono maturate: sarebbe opportuno specificare però che tali riserve potrebbero essere destinate anche agli investimenti, al netto di eventuali quote vincolate per il pareggio del disavanzo di budget.*

*Utile di progetto: si tratta, anche in questo caso, di un tema che deve essere preso in considerazione, al fine di comprendere gli effetti che possono essere prodotti, sul risultato complessivo d'esercizio, dagli utili prodotti dai progetti nonché dal loro utilizzo nel tempo.*

*In generale, l'utile di un progetto (di ricerca e non) contribuisce al risultato economico generale dell'ateneo in modo positivo (prevalenza di ricavi su costi). Se tale utile viene utilizzato nell'esercizio stesso in cui è ottenuto, l'effetto economico è neutro in quanto i ricavi del progetto copriranno i costi del progetto e quelli derivanti dall'utilizzo dell'utile stesso.*

*Se, invece, l'utile di un progetto viene utilizzato in esercizi successivi, si può produrre un disallineamento economico, in quanto i costi che saranno sostenuti non trovano copertura nei ricavi ma solo nei risultati gestionali di esercizi precedenti. Per evitare che questo accada, tutti gli utili di progetto dovrebbero quindi essere riscontati al termine dell'esercizio per la parte che non corrisponde ai relativi costi. A tale fine l'applicativo UGOV ad oggi non risulta adeguato per supportare l'operatore.*

*Si pensi, ad esempio, al Fondo Unico di Ateneo utilizzato per finanziare posti da ricercatore a tempo determinato (nota MIUR Prot. 8312, del 5 aprile 2013), che può essere alimentato da utili di progetti di ricerca e commerciali, già conclusi, riscossi e rendicontati. Il costo, che sarà di competenza degli esercizi in cui il ricercatore presterà servizio, non troverà nel medesimo esercizio un corrispondente ricavo a copertura, a meno che non sia stato precedentemente riscontato l'utile dei progetti da cui viene finanziato.*

*Un altro esempio di questa problematica si può riscontrare qualora un contratto o un ordine trovi copertura interamente nel budget di un esercizio (coperto da FFO o proventi da studenti dell'esercizio ad esempio) ma dispieghi i suoi effetti economici anche sull'esercizio successivo. Il sistema U-GOV prevede, infatti, il riporto automatico delle disponibilità di budget non utilizzate ma solo "impegnate" attraverso una scrittura "anticipata di riporto" creando una variazione nel budget dell'anno successivo che consente di effettuare la registrazione del costo. Tale costo non trova però corrispondenza in un ricavo dell'esercizio, a meno che non sia stato creato un risconto passivo specifico. In tal caso sarebbe necessario procedere ad un risconto manuale delle quote di FFO e dei proventi da studenti. Operazione che, in caso di scritture "anticipate di riporto" pluriennali diventerebbe complessa e di difficile controllo."*

## IV)

Osservazione proposta da UniBO

*"Equilibrio del bilancio: nel budget economico del bilancio unico d'ateneo di previsione annuale autorizzatorio si possono utilizzare riserve patrimoniali non vincolate al momento di predisposizione del bilancio per assorbire eventuali disequilibri di competenza.*

- ✓ *Si ritiene indispensabile esplicitare univocamente le dimensioni che concorrono alla verifica del pareggio di bilancio in sede di preventivo. L'unica dimensione che consente una verifica preventiva del pareggio complessivo (budget di parte corrente + budget degli investimenti) è quella della cassa, verifica che al momento il decreto non prevede. Si ritiene che la fase di autorizzazione preventiva vada disciplinata univocamente e che ciò costituisca una significativa lacuna degli attuali decreti*
- ✓ *Ricavi, utili, riserve patrimoniali e cassa possono essere utilizzate congiuntamente per la verifica preventiva del pareggio di bilancio?*
- ✓ *Cosa s'intende con riserve patrimoniali non vincolate al momento di predisposizione del bilancio? Sarebbe opportuno un chiarimento per evitare scelte diverse tra i vari atenei. Ad esempio, nel caso di previsione del budget 2017 in disequilibrio (quindi nell'anno 2016), è possibile: a) utilizzare riserve presenti nel bilancio consuntivo approvato relativo all'anno 2015? Tale modo di operare rappresenterebbe una scelta prudentiale in quanto si tratta di riserve "approvate" e*

*dunque*

*esistenti.*

*b) utilizzare riserve stimate nel preconsuntivo 2016 (oltre che quelle presenti al punto a)? Tale scelta sarebbe in linea con gli attuali meccanismi della contabilità finanziaria, tenendo anche in considerazione che tale preconsuntivo si colloca nel periodo finale dell'esercizio."*