

## Allegato 1

### - Regole di contabilità generale -

#### Capitolo 1 - Struttura di bilancio e relativi aspetti contabili

Il D.Lgs 30 giugno 1993, n.270 relativo al “Riordinamento degli Istituti Zooprofilattici a norma dell’art. 1 comma 1 lettera h) della legge 23 ottobre 1992, n. 421” relativamente alla gestione economica e finanziaria degli istituti stessi rimanda ai contenuti del D.Lgs 502/92 art. 5;

Il decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502, riguardante il “Riordino della disciplina in materia sanitaria, a norma dell’art. 1 della legge 23 ottobre 1992, n. 421” modificato dal decreto legislativo 7 dicembre 1993, n. 517 ha apportato importanti innovazioni all’interno del Servizio Sanitario Nazionale, prevedendone, tra l’altro, l’aziendalizzazione.

Pertanto, le Regioni, in base al comma 5 dell’art. 5, del decreto legislativo sopracitato “provvedono ad emanare norme per la gestione economico finanziaria e patrimoniale delle Unità Sanitarie Locali e delle Aziende Ospedaliere, informate ai principi del codice civile, così come integrato e modificato con decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127”.

Il comma 6 dello stesso decreto legislativo stabilisce che il Ministero del Tesoro e della Sanità emanino, con decreto interministeriale, un apposito schema al fine di apportare uniforme struttura alle voci dei bilanci pluriennali ed annuali e dei conti consuntivi annuali.

Nella fattispecie, considerando che l’obiettivo da raggiungere è la rilevazione economica dei fatti aziendali, al fine di addivenire ad una corretta situazione economico patrimoniale dell’Istituto Zooprofilattico del Piemonte, Liguria e Valle d’Aosta viene utilizzata la **contabilità generale**, che, con il metodo della partita doppia, si esplica nella rilevazione concomitante delle registrazioni in appositi conti contrapposti.

Il bilancio è il documento che riassume i dati contabili verificatisi alla fine di un esercizio aggiunti ed è composto da **stato patrimoniale**, **conto economico** e **nota integrativa** (che contiene informazioni aggiuntive).

Lo **schema di bilancio ministeriale**, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale in data 25 maggio 1995, determina la composizione dei primi due prospetti, ed è così composto:

<b>STATO PATRIMONIALE</b>	
<b>ATTIVO</b>	<b>PASSIVO</b>
<b>A) IMMOBILIZZAZIONI</b>	<b>A) PATRIMONIO NETTO</b>
<b>B) ATTIVO CIRCOLANTE</b>	<b>B) FONDI PER RISCHI E ONERI</b>
<b>C) RATEI E RISCONTI</b>	<b>C) PREMIO DI OPEROSITÀ MEDICI SUMAI</b>
	<b>D) DEBITI</b>
	<b>E) RATEI E RISCONTI</b>
<b>CONTI D'ORDINE</b>	<b>CONTI D'ORDINE</b>

<b>CONTO ECONOMICO</b>	
<b>A) VALORE DELLA PRODUZIONE</b>	<b>Tot. A</b>
<b>B) COSTI DELLA PRODUZIONE</b>	<b>Tot. B</b>
<b><i>RISULTATO GESTIONE CARATTERISTICA</i></b>	<b><i>A - B</i></b>
<b>C) PROVENTI E ONERI FINANZIARI</b>	<b>Tot. C</b>
<b>D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITÀ FINANZIARIE</b>	<b>Tot. D</b>
<b>E) PROVENTI E ONERI STRAORDINARI</b>	<b>Tot. E</b>
<b><i>RISULTATO ANTE IMPOSTE (RAI)</i></b>	<b><i>(A - B) ± C ± D ± E</i></b>
<b>F) IMPOSTE E TASSE</b>	<b>Tot. F</b>
<b><i>UTILE (PERDITA) D'ESERCIZIO</i></b>	<b><i>RAI - F</i></b>

Per ogni voce dello stato patrimoniale e del conto economico deve essere indicato l'importo della voce corrispondente nell'esercizio precedente (comma 4, art. 24 L.R. 18 gennaio 1995, n. 8).

La **nota integrativa** evidenzia le scelte effettuate nei principi di valutazione e redazione; la nota integrativa deve essere redatta in conformita' ai contenuti di cui all'articolo 2427 del codice civile in quanto compatibili.

Il bilancio dell'Istituto Zooprofilattico Sperimentale del Piemonte, Liguria e Valle d'Aosta deve inoltre essere corredato dalla **relazione del Direttore Generale** sulla situazione dell'Istituto stesso e sull'andamento della gestione nel suo complesso e nei vari settori di attività, con particolare riguardo ai costi, ai ricavi ed agli investimenti.

Le **scritture contabili** devono essere improntate alla corretta rilevazione degli oneri e dei proventi dell'esercizio e delle variazioni degli elementi attivi e passivi di patrimonio, così come previsto dalle disposizioni normative statali e regionali.

Relativamente al **risultato d'esercizio**:

1. eventuali utili di esercizio sono utilizzati per investimenti, acquisizione di beni mobili e per eventuali forme di incentivazione al personale da definire in sede di contrattazione.
2. nel caso di perdite di esercizio, il Direttore Generale deve analizzare, nella relazione da allegare al bilancio, le specifiche cause che hanno determinato le perdite stesse, indicando altresì puntualmente i provvedimenti adottati per il loro contenimento o per ricondurre in equilibrio la gestione aziendale.

## Capitolo 2 - Principi contabili fondamentali

I principi contabili, soggetti ad evoluzione temporale, sostenuti ed accreditati da dottrina ragionieristica, ordini professionali competenti ed esperti in materia, constano in regole applicabili alle singole poste di bilancio.

Nei principi in questione, è implicito il postulato della **continuità aziendale**, richiamato espressamente dall'art.2423-bis c.c. che stabilisce "...la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività...", in quanto tutte le valutazioni di bilancio devono essere fatte nella prospettiva della continuità dell'attività aziendale, ossia i dati del bilancio d'esercizio non possono essere usati per fini diversi (bilanci per conferimenti, scorpori, cessioni, liquidazioni: in tali casi si richiedono specifiche rettifiche, per essere utilizzati).

Al fine di rappresentare in modo corretto e veritiero la situazione patrimoniale, finanziaria ed economica dell'Istituto Zooprofilattico del Piemonte, Liguria e Valle d'Aosta, occorre basarsi sui **principi contabili**, detti "postulati di bilancio":

### **1 - Utilità del bilancio d'esercizio**

Il bilancio d'esercizio deve essere di utilità concreta per il maggior numero di destinatari, i quali nell'attendibilità ed imparzialità dei dati forniti dal bilancio, devono trovare la base comune per la composizione di interessi contrapposti.

### **2 - Prevalenza della sostanza sulla forma**

Per ciascuna operazione o fatto o accadimento aziendale, è indispensabile conoscere la **sostanza** economica dello stesso, (qualunque ne sia la sua origine: contrattuale, legislativa, e così via), che costituisce l'**elemento prevalente** della contabilizzazione di bilancio.

### **3 - Comprensibilità (chiarezza)**

Il bilancio di esercizio deve essere comprensibile, quindi analitico e corredato dalla nota integrativa, in modo da facilitare comprensione ed intelligibilità della simbologia contabile, pur senza appesantirla da informativa eccessiva e comunque superflua.

### **4 - Neutralità**

Il bilancio di esercizio si fonda sui principi contabili indipendenti ed imparziali verso tutti i destinatari.

La neutralità deve inoltre sussistere durante il procedimento formativo del bilancio, soprattutto nei casi di valutazioni soggettive (quali, ad esempio, stime per la svalutazione dei crediti e per la determinazione della vita economica degli impianti).

### **5 - Prudenza**

Il principio della prudenza è basato sulla regola secondo la quale gli utili non realizzati non devono essere contabilizzati mentre tutte le perdite, anche se non sono definitivamente realizzate, devono essere riflesse in bilancio.

A tale principio deve uniformarsi il procedimento valutativo di formazione del bilancio.

Pertanto l'applicazione del principio comporta che gli elementi componenti le singole poste o voci delle attività o passività siano valutati individualmente per evitare compensi tra perdite che devono essere riconosciute e profitti che non devono essere riconosciuti in quanto non realizzati.

### **6 - Periodicità della misurazione del risultato economico e del patrimonio**

Il bilancio di esercizio si riferisce ad un determinato periodo amministrativo (o esercizio) e non all'intera vita aziendale.

### **7 - Comparabilità dei dati**

La comparabilità dipende dall'esistenza di fatti economici simili contabilizzati in bilancio con gli stessi criteri.

La comparabilità dei bilanci deve permettere confronti tra quelli riferiti allo stesso Istituto, nel tempo: in quest'ultimo caso, la comparabilità temporale dei bilanci dipende dalla forma di presentazione e dalla costanza dei criteri di valutazione, adottati.

I mutamenti strutturali e gli eventi di natura straordinaria, devono essere chiaramente evidenziati.

### **8 - Omogeneità**

L'omogeneità riguarda l'unità di moneta (moneta di conto) che esprime i diversi componenti attivi e passivi del capitale.

### **9 - Continuità di applicazione dei principi contabili e dei criteri di valutazione**

La continuità di applicazione dei principi contabili e dei criteri di valutazione è essenziale ai fini della comparabilità dei bilanci.

Il cambiamento dei principi contabili e dei criteri di valutazione può essere effettuato solo eccezionalmente e, comunque, motivazione ed effetto del cambiamento stesso, devono essere opportunamente evidenziati.

### **10 - Competenza**

L'effetto delle operazioni e degli altri eventi deve essere contabilmente rilevato ed attribuito all'esercizio al quale tali operazioni ed eventi si riferiscono, e non a quello in cui si verificano le relative variazioni numerarie.

In particolare:

I ricavi devono essere rilevati quando: il processo di produzione dei beni e dei servizi è completato; lo scambio è già avvenuto, e si è verificato il passaggio del titolo di proprietà (ad esempio: momento dell'erogazione del servizio e della spedizione del bene). Per quanto

riguarda i ricavi riferiti alle commesse a lungo termine, per beni il cui processo produttivo eccede l'anno, i ricavi possono essere rilevati sulla base dell'avanzamento dei lavori.

Nel caso esista un processo di scambio, i costi devono essere correlati con i ricavi dell'esercizio attraverso:

- a) associazione di causa-effetto tra costi e ricavi, in modo analitico o sulla base del flusso dei costi (con il metodo di valutazione delle rimanenze di magazzino al costo medio ponderato progressivo);
- b) ripartizione dell'utilità pluriennale di un bene (ammortamento delle immobilizzazioni);
- c) imputazione diretta dei costi al conto economico quando:
  - 1) i costi sostenuti in un esercizio esauriscono la loro utilità nello stesso esercizio o non è identificabile l'utilità futura;
  - 2) per i costi sospesi in esercizi precedenti, viene meno l'utilità futura;
  - 3) trattasi di costi non rientranti nel caso sub a) o sub b).

Nel caso non esista un processo di scambio, sono di competenza dell'esercizio tutti i costi relativi ai fattori produttivi utilizzati nell'esercizio.

### **11 - Significatività e rilevanza dei fatti economici ai fini della loro presentazione in bilancio**

Il bilancio deve contenere le informazioni che hanno un effetto significativo e rilevante sui dati di bilancio o sul processo decisionale dei destinatari.

Gli arrotondamenti, le semplificazioni, gli errori materiali sono tecnicamente inevitabili, ma non devono essere di portata tale da provocare un effetto rilevante sui dati di bilancio e sul loro significato per i destinatari.

### **12 - Il costo come criterio base delle valutazioni del bilancio di esercizio**

Il costo è il criterio che lascia il minor margine di soggettività ed è di facile applicabilità, tuttavia non deve essere considerato come valore inderogabile di bilancio, in

quanto il costo è uno dei termini usati per la misurazione del valore da iscrivere nel bilancio stesso.

### ***13 - Conformità ai corretti principi contabili***

Il procedimento adottato per la preparazione del bilancio deve essere in grado di fornire i dati necessari alla predisposizione del bilancio stesso, in modo corretto e completo.

### ***14 - Funzione informativa e completezza della nota integrativa al bilancio e delle altre informazioni necessarie***

Il bilancio di esercizio deve evidenziare, attraverso la nota integrativa, tutte le informazioni complementari necessarie per la comprensibilità e l'attendibilità del bilancio stesso.

### ***15 - Verificabilità dell'informazione***

L'informazione patrimoniale, economica e finanziaria ricavata dal bilancio deve essere verificabile attraverso un'indipendente ricostruzione del procedimento contabile, tenendo conto anche degli elementi soggettivi.