



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

ASSESSORADU DE S'IGIENE E SANIDADE E DE S'ASSISTÈNZIA SOTZIALE
ASSESSORATO DELL'IGIENE E SANITA' E DELL'ASSISTENZA SOCIALE

Prot. n. Regione Autonoma della Sardegna
Uff. Cab. Igiene, Sanita' e Assistenza Sociale
Prot. Uscita del 27/05/2015
nr. 0001763
Classifica I.10.3
12-00-00



Cagliari,

Ai Commissari straordinari e ai Direttori
Amministrativi delle Aziende Sanitarie e
Ospedaliere

e, p.c. Ai componenti della "Struttura di
Coordinamento Regionale PAC"

e, p.c. Ai Componenti dei Collegi Sindacali

Trasmissione via PEC

**Oggetto: Dlgs. 118/2011 - direttive applicative della norma comma 1, lettera b), art. 29
"Principi di valutazione specifici del settore sanitario".**

Le presenti direttive, che costituiscono anche integrazione alle linee guida regionali sulle immobilizzazioni, intendono fornire alle Aziende sanitarie indicazioni interpretative in merito all'applicazione della norma contenuta nell'**art. 29, comma 1, lettera b) del D. Lgs. 118/2011, Principi di valutazione specifici del settore sanitario**, che stabilisce: "a partire dal 2016, i cespiti acquistati utilizzando contributi in conto esercizio, indipendente dal loro valore, devono essere interamente ammortizzati nell'esercizio di acquisizione" e indica nel seguito le percentuali di incidenza per la contabilizzazione nel periodo intermedio 2012-2015.

La formulazione letterale della suddetta norma ha generato fin da principio perplessità interpretative circa la corretta applicazione e contabilizzazione degli investimenti finanziati con contributi in conto esercizio. L'analisi della stessa si sviluppa, infatti, intorno ad una pluralità aspetti di approfondimento che di seguito verranno esaminati:

- l'aspetto autorizzativo;
- l'aspetto della contabilizzazione del finanziamento;
- l'aspetto dell'inventariazione e dell'ammortamento dei cespiti di nuova acquisizione;
- l'aspetto dell'inventariazione dei cespiti a seguito della ricognizione straordinaria.



REGIONE AUTONOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

ASSESSORADU DE S'IGIENE E SANIDADE E DE S'ASSISTÈNTZIA SOTZIALE
ASSESSORATO DELL'IGIENE E SANITA' E DELL'ASSISTENZA SOCIALE

Aspetto autorizzativo

Preso atto che la norma mette in luce una realtà di fatto operativa nel sistema delle Aziende sanitarie in merito a talune acquisizioni di cespiti attraverso l'impiego di risorse finanziarie del fondo indistinto che, per loro natura, devono essere destinate a garantire l'erogazione dei livelli essenziali di assistenza, la norma appare non escludere tale eventualità, anche al di là delle fattispecie relative a specifiche destinazioni vincolate da progetti ad hoc.

Tenuto conto che la ratio della norma intende penalizzare l'acquisto di immobilizzazioni effettuate con contributi in conto esercizio, creando un effetto economico negativo nell'esercizio di acquisizione pari al totale del costo sostenuto per l'acquisto del cespite stesso, si desume che essa intenda frenare l'abuso del ricorso a tale canale di finanziamento che andrebbe a detrimento delle risorse per garantire i LEA.

Premesso che tutto il fabbisogno di investimenti delle Aziende sanitarie deve essere ricompreso nel Programma annuale e triennale degli investimenti, è pur vero, altresì, che in talune circostanze di emergenza e pertanto non prevedibili con largo anticipo, ma in ogni modo strettamente collegate con l'erogazione dei livelli essenziali di assistenza, si possa presentare la necessità di procedere all'acquisizione di cespiti, di modesto valore, che la direzione aziendale valuti **motivatamente** indifferibile, con delibera del DG.

Il caso più eclatante, ma non l'unico, è certamente rappresentato dall'acquisto dei **dispositivi medici ammortizzabili, utilizzati anche per l'assistenza protesica**, da contabilizzare fra le nuove CLM create nella categoria delle immobilizzazioni materiali.

Tenuto conto che tutta la materia dei dispositivi medici è sottoposta a speciale osservazione da parte del Ministero della Salute, il quale a tal fine ha istituito il nuovo flusso informativo per assicurare il monitoraggio costante della spesa nonché il contenimento della stessa, anche lo scrivente Assessorato sta dedicando particolare attenzione a questa materia.

Aspetto contabile

Per quanto riguarda l'aspetto contabile, un decisivo contributo è fornito dalla casistica applicativa, documento 1, denominato "La Sterilizzazione degli ammortamenti" approvata dal Ministero della Salute di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze con il DM del 17 settembre 2012 sulla *certificabilità dei bilanci*. La stessa è stata successivamente sottoposta a revisione, benché non ancora approvata, a seguito delle modifiche apportate all'art. 29 dalla legge di stabilità 2013, che fornisce le integrazioni per il periodo transitorio.

Per principio generale gli investimenti devono essere finanziati con contributi in conto capitale i quali, iscritti nel patrimonio netto, vengono gradualmente utilizzati nel procedimento di sterilizzazione degli ammortamenti degli stessi. In analogia, nell'eventualità in cui l'acquisto di un cespite non venga realizzato col ricorso a contributi in conto capitale, deve comunque essere costituita una apposita riserva di patrimonio netto, alimentata, come nel caso in esame, dai contributi in conto esercizio, da utilizzare per consentire la sterilizzazione degli ammortamenti che avverrebbero nella maniera ordinaria, secondo il piano di ammortamento previsto nella tabella dell'allegato 3 al Dlgs 118/11.

La casistica citata chiarisce infatti che *"...l'utilizzo dei contributi in conto esercizio per finanziare l'acquisizione di immobilizzazioni rappresenta, di fatto, uno storno di contributi dal conto esercizio al conto capitale. ...Al fine di salvaguardare il principio di rappresentazione veritiera e corretta, nel pieno rispetto dello spirito della norma e del suo impatto su patrimonio netto e risultato d'esercizio, l'azienda che finanzia interamente o parzialmente con contributi in conto*



REGIONE AUTONOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

ASSESSORADU DE S'IGIENE E SANIDADE E DE S'ASSISTÈNTZIA SOTZIALE
ASSESSORATO DELL'IGIENE E SANITA' E DELL'ASSISTENZA SOCIALE

Esempio 7. Acquisto di attrezzature nel 2016 per € 1000, finanziato da contributi in conto esercizio.

	SP - ATTIVO				SP - PASSIVO E NETTO		CONTO ECONOMICO		
	A.II.4) Attrezzature sanitarie e scientifiche	A.II.4) Attrezzature sanitarie e scientifiche (f.amm.)	B.II.2.b.1) Crediti v/Regione o PA per finanziamento investimenti	B.IV.2) Istituto tesoriere	A.II.3) Finanziamenti da Regione per investimenti	D.7) Debiti verso fornitori	A.2) Rettifica contributi c/esercizio per destinazione ad investimenti	A.7) Quota contributi in conto capitale imputata nell'esercizio	B.8.c) Ammortam altre immobilizzaz materiali
Acquisto dell'immobilizzazione	1000					1000			
Di conseguenza: storno indiretto da contributi in c/esercizio a contributi c/capitale					1000		-1000		
Pagamento della fattura				-1000		-1000			
Scritture di fine periodo: Ammortamento		-100							100
Scritture di fine periodo: Sterilizzazione					-100			100	

Note:
- coefficiente di ammortamento dell'attrezzatura: 20% (dimezzato nell'esercizio di acquisizione)

Esempio 9. L'azienda acquista con contributi in conto esercizio un automezzo per un valore di € 100 nel 2012. Il bene viene ammortizzato secondo le aliquote contenute nell'allegato 3 al D.lgs. 118/2011 e gli ammortamenti vengono sterilizzati

Nb Si consideri che per la Regione Sardegna l'applicazione del D.lgs 118/11 decorre dal 2015, pertanto le aliquote di rettifica da prendere in considerazione sono 80% nel 2015 e 20% nel 2016.

	SP - ATTIVO				SP - PASSIVO E NETTO		CONTO ECONOMICO		
	AAA480 (A.II.6.a) Automezzi)	AAA490 (A.II.6.b) F.do Amm.to Automezzi)	ABA770 (B.IV.2) Istituto Tesoriere)	ACA040 (C.II.1) Risconti attivi)	PAA090 (A.II.5) Finanziamenti per investimenti da rettifica contributi in conto esercizio)	PDA280 (D.VII) DEBITI V/FORNITORI)	AA0250 (A.2.A) Rettifica contributi in c/esercizio per destinazione ad investimenti - da Regione o Prov. Aut. per quota F.S. regionale)	AA1020 (A.7.D) Quota imputata all'esercizio dei contributi in c/ esercizio FSR destinati ad investimenti)	BA2586 (B.11.D) Ammortamento automezzi)
Acquisto di automezzo	100					100			
Rilevazione di una rettifica di contributi in conto esercizio pari al 20% del valore dell'investimento					20		-20		
Pagamento della fattura			-100			-100			
Scrittura di fine periodo: ammortamento		-12,5							12,5
Scritture di fine periodo: sterilizzazione					-12,5			12,5	

Note:
- coefficiente ammortamento dell'automezzo: 25% (dimezzato nell'esercizio di acquisizione)



REGIONE AUTONOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

ASSESSORADU DE S'IGIENE E SANIDADE E DE S'ASSISTÈNTZIA SOTZIALE
ASSESSORATO DELL'IGIENE E SANITA' E DELL'ASSISTENZA SOCIALE

esercizio (indistinti o finalizzati), l'acquisizione di immobilizzazioni (ivi comprese le immobilizzazioni in corso), su indicazione regionale o per propria autonoma iniziativa, dovrà effettuare le seguenti rilevazioni".

Contabilizzazione del finanziamento:

- **per i cespiti acquistati dal 2016 in poi**, iscrizione a conto economico di uno storno di ricavo pari all'intero valore dell'immobilizzazione: *"Rettifica contributi c/esercizio per destinazione ad investimenti"* (con segno negativo a detrazione del valore della produzione), con contropartita nella voce del Patrimonio netto *"Finanziamenti per investimenti da rettifica contributi in conto esercizio"*;
- **per i cespiti acquistati nel 2015***, iscrizione a conto economico di uno storno di ricavo pari all'**80%** del valore dell'immobilizzazione: *"Rettifica contributi c/esercizio per destinazione ad investimenti"* (con segno negativo a detrazione del valore della produzione), con contropartita nella voce del Patrimonio netto *"Finanziamenti per investimenti da rettifica contributi in conto esercizio"*; lo storno del restante **20%** avverrà nel 2016 con le stesse modalità.

* La Regione Sardegna fa decorrere l'adozione del Dlgs 118/2011 dall'anno 2015.

Contabilizzazione del cespito di nuova acquisizione: capitalizzazione, ammortamento e sterilizzazione:

- iscrizione dell'immobilizzazione nello stato patrimoniale per il totale importo di acquisto;
- progressivo ammortamento dell'immobilizzazione stessa, secondo il piano di ammortamento previsto dai coefficienti stabiliti dall'**allegato 3** al D. Lgs. 118/2011, nel rispetto dei principi di competenza economica, secondo quanto previsto dalle norme generali sulle immobilizzazioni;
- progressiva sterilizzazione degli ammortamenti con l'utilizzo della riserva *"Finanziamento per investimenti da rettifica contributi in conto esercizio"* secondo quanto previsto dalle norme generali sulle sterilizzazioni.

Per maggior chiarezza si riportano di seguito le tabelle esemplificative nn. 7 e 9 della Casistica applicativa sulle Sterilizzazioni:



REGIONE AUTONOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

ASSESSORADU DE S'IGIENE E SANIDADE E DE S'ASSISTÈNTZIA SOTZIALE
ASSESSORATO DELL'IGIENE E SANITA' E DELL'ASSISTENZA SOCIALE

Aspetto dell'inventariazione dei cespiti a seguito della ricognizione straordinaria

A seguito dell'emanazione delle linee guida regionali sulle immobilizzazioni e con le modifiche intervenute in occasione dell'implementazione del nuovo piano dei conti, le Aziende sanitarie hanno messo in luce la presenza di beni per loro natura inventariabili, acquistati a suo tempo con finanziamenti in conto esercizio, finora non sottoposti a procedura di inventariazione e di ammortamento.

Considerato che le suddette linee guida, emanate dallo scrivente Assessorato con D.A. n. 4 del 14.01.2015, per quanto riguarda l'inventario fisico delle immobilizzazioni (Procedura n. 1), così dispongono:

“Le Aziende, tramite l'U.O. Patrimonio, aggiornano sistematicamente l'inventario fisico dei beni. In ogni caso, considerata l'esigenza di definire nella sua completezza la consistenza patrimoniale, è necessario effettuare una **ricognizione fisica straordinaria** di tutto il patrimonio aziendale entro e non oltre i termini previsti per la conclusione del percorso attuativo della certificabilità dei Bilanci (PAC), come previsti nel cronoprogramma delle attività (entro il primo semestre 2016).

A tal fine, le Aziende sanitarie predispongono, in allegato al proprio Regolamento interno, un cronoprogramma per il completamento della suddetta ricognizione fisica straordinaria da effettuarsi nei suddetti termini, da sottoporre all'Assessorato dell'Igiene e Sanità e dell'Assistenza Sociale per il monitoraggio e il controllo. Le successive ricognizioni inventariali devono essere assicurate con una periodicità quinquennale.”

A seguito delle operazioni di ricognizione fisica straordinaria, qualora le Aziende confermassero la presenza fisica di tali tipologie di beni, non anche presenti nel patrimonio, il cui esborso finanziario, avvenuto in precedenti esercizi, sia stato contabilizzato interamente nel conto economico degli stessi esercizi, dovranno procedere a rilevare i suddetti beni rinvenuti, attribuendo loro un valore pari a zero. A tal fine è stata richiesta alla Società Engineering la creazione di un nuovo punto a menù che consenta l'importazione massiva dei dati da inserire nel modulo cespiti attraverso la compilazione di un foglio excell.

E.B. Sett. 2.3
A.C. Sett. 2.3
V.M. Resp. Sett. 2.3
F.P. Dir.Serv. 2
G.M.S. Dir. Gen. Sanità

L. Assessore
Luigi Benetto Arru

