



Modifica, revisione e aggiornamento dei principi contabili e degli schemi di bilancio di cui al decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca 14 gennaio 2014, recante principi contabili e schemi di bilancio in contabilità economico-patrimoniale per le università

Informazioni sugli atti di riferimento

Atto del Governo:	182	
Titolo:	Schema di decreto ministeriale recante modifica, revisione e aggiornamento dei principi contabili e degli schemi di bilancio di cui al decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca 14 gennaio 2014, recante principi contabili e schemi di bilancio in contabilità economico-patrimoniale per le università	
Norma di riferimento:	Articoli 2 e 7, comma 1, del decreto legislativo 27 gennaio 2012, n. 18	
Numero di articoli:	8	
	Senato	Camera
Date:		
presentazione:	11 luglio 2024	11 luglio 2024
annuncio:	23 luglio 2024	22 luglio 2024
assegnazione:	22 luglio 2024	22 luglio 2024
termine per l'espressione del parere:	11 agosto 2024	11 agosto 2024
Commissione competente :	Senato - 7 ^a Cultura e patrimonio culturale, istruzione pubblica, ricerca scientifica, spettacolo e sport	VII Cultura
Rilievi di altre Commissioni :	Senato - 5 ^a Programmazione economica, bilancio	V Bilancio

Premessa

Lo schema di decreto in oggetto, in attuazione di quanto previsto dagli articoli 2 e 7 del decreto legislativo 27 gennaio 2012, n. 18, reca la **modifica, la revisione e l'aggiornamento dei principi contabili e degli schemi di bilancio in contabilità economico-patrimoniale per le università**, di cui al decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca 14 gennaio 2014.

Il [decreto legislativo 27 gennaio 2012, n. 18](#), a sua volta attuativo della delega di cui all'articolo 5, comma 1, lettera b), e 4, lettera a), della [legge 30 dicembre 2010, n. 240](#), costituisce la **norma di rango primario** tramite cui è stato **introdotto nelle università il sistema di contabilità economico-patrimoniale e analitica, del bilancio unico e del bilancio consolidato**. In particolare, ai sensi dell'articolo 1, comma 2, di tale decreto legislativo, il quadro informativo economico-patrimoniale delle università è rappresentato da:

- bilancio unico d'ateneo di previsione annuale autorizzatorio, composto da budget economico e budget degli investimenti** unico di ateneo;
- bilancio unico d'ateneo di previsione triennale, composto da budget economico e budget degli investimenti**, al fine di garantire la sostenibilità di tutte le attività nel medio periodo;
- bilancio unico d'ateneo d'esercizio**, redatto con riferimento all'anno solare, composto da stato patrimoniale, conto economico, rendiconto finanziario, nota integrativa e corredato da una relazione sulla gestione;
- bilancio 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.

Ai sensi dell'**articolo 2** del decreto legislativo n. 18 del 2012 le università, per la predisposizione dei documenti contabili appena citati, si attengono ai **principi contabili e agli schemi di bilancio stabiliti e aggiornati con decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca (ora, Ministro dell'università e della ricerca)**, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza dei rettori delle università italiane (CRUI).

A norma dell'**articolo 7** del medesimo decreto legislativo n. 18 del 2012, **gli schemi dei relativi decreti** sono trasmessi alla Camera dei deputati e al Senato della Repubblica perché su di essi siano espressi, entro venti giorni, **i pareri delle Commissioni competenti per materia e per i profili di carattere finanziario**. Decorso tale termine i decreti sono adottati anche in mancanza dei pareri.

La fonte secondaria che ha dato **prima attuazione** a tali disposizioni è il [decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca 14 gennaio 2014, n. 19](#), del quale lo schema di decreto in oggetto costituisce appunto l'aggiornamento.

Tale decreto è stato già una volta sottoposto ad una revisione, tramite il [decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca 8 giugno 2017, n. 394](#).

Secondo quanto riportato dalla relazione illustrativa che accompagna il provvedimento in oggetto, l'esigenza di **aggiornare ulteriormente la normativa attuativa** sopra citata è stata **ravvisata**, nell'ambito delle mansioni affidatele, **dalla Commissione per la contabilità economico-patrimoniale (COEP)**, istituita ai sensi dell'articolo 9 del medesimo decreto legislativo n. 18 del 2012. In particolare, gli **obiettivi dell'intervento** sono i seguenti:

- operare un intervento di **razionalizzazione della normativa attuativa** di riferimento, **ric conducendo ad unità** l'impianto normativo del **decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca 14 gennaio 2014, n. 19** e quello del [decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca 10 dicembre 2015, n. 925](#), a sua volta attuativo dell'articolo 3, comma 6, del predetto decreto ministeriale 14 gennaio 2014, n. 19, e recante gli **schemi del budget economico e del budget degli investimenti**;

- procedere all'adeguamento del testo, tenuto conto che le scritture di contabilità generale e le nuove regole di reportistica sono state ormai recepite dagli atenei, al fine di **garantire la standardizzazione e l'omogeneità dei comportamenti e dei modelli di riferimento**;

- consentire una **migliore comprensione e applicazione di taluni concetti** per la valutazione di significative poste di bilancio e lo snellimento del contenuto di alcuni principi;

- **eliminare i riferimenti**, non più pertinenti, caratterizzati dal fatto di essere **strettamente connessi** all'esigenza di fornire indicazioni specifiche nella **fase del passaggio dalla contabilità finanziaria alla contabilità economico patrimoniale**.

Si approfitta, infine, dell'occasione costituita da questo aggiornamento per **modificare anche la denominazione del Ministero competente**, che non è più il Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, ma il **Ministero dell'università e della ricerca**.

Si segnala che lo schema di decreto in oggetto provvede all'aggiornamento della normativa attuativa in materia di principi contabili e di schemi di bilancio in contabilità economico-patrimoniale per le università tramite la sostituzione integrale del contenuto degli atti previgenti, ossia il decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca 14 gennaio 2014, n. 19 e il decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca 10 dicembre 2015, n. 925. Tuttavia, come emerge anche dal testo a fronte riportato in relazione illustrativa, vi sono ampie parti dei citati testi che, pur formalmente sostituite, risultano di fatto riprodotte in identici termini.

In tale contesto, la scelta di procedere con la tecnica della sostituzione integrale dei testi vigenti rischia di rendere complessa, anche in sede applicativa, l'identificazione di quale sia la volontà dispositiva effettivamente attuale.

Si valuti l'opportunità di invitare il Governo, in sede di adozione definitiva del provvedimento in esame, ad adottare, invece della tecnica della sostituzione integrale dei testi vigenti, la tecnica della loro novellazione - peraltro già utilizzata in occasione del primo aggiornamento della normativa applicativa in oggetto, operato nel 2017.

Contenuto

Il provvedimento è composto da **10 articoli**, ripartiti in **5 Titoli**, ed è corredato da **4 allegati**, che ne costituiscono parte integrante.

Il **Titolo I**, recante le **disposizioni generali**, è composto, come nel testo del decreto ministeriale n. 19 del 2014 oggi vigente, dagli **articoli 1 e 2**.

L'**articolo 1** reca, come nel testo del decreto ministeriale n. 19 del 2014 vigente, l'**ambito di applicazione** del provvedimento.

Ai sensi del comma 1 di tale articolo, **le università si attengono ai principi contabili e agli schemi di bilancio** stabiliti nel presente decreto.

A norma del comma 2, che ribadisce quanto già disposto a livello primario dagli articoli 2 e 7 del decreto legislativo n. 18 del 2012, **i principi contabili e gli schemi di bilancio** sono aggiornati con **decreto del Ministro dell'università e della ricerca**, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la

Conferenza dei rettori delle università italiane (CRUI) ed in coerenza con quanto previsto dal decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91. Lo schema di decreto di cui al primo periodo è trasmesso alla Camera dei deputati e al Senato della Repubblica perché su di essi siano espressi, entro 20 giorni, i **pareri delle Commissioni competenti per materia e per i profili di carattere finanziario**. Decorso tale termine il decreto è adottato anche in mancanza dei pareri.

Il comma 3 precisa che, per tutto quanto non espressamente previsto dal presente decreto, si applicano le disposizioni del [codice civile](#) ed i [principi contabili nazionali](#) emanati dall'Organismo italiano di contabilità (OIC), **nei limiti della loro compatibilità con le disposizioni del presente decreto** (quest'ultimo inciso è **introdotto**, rispetto al testo del decreto n. 19 del 2014 vigente, dallo **schema di decreto in commento**).

Rispetto al testo del decreto ministeriale n. 19 del 2014 vigente, nello schema di decreto in esame risulta inoltre **espunto, dal comma 3, il periodo iniziale**, nel quale si specifica che il decreto è dedicato ad analizzare le sole poste di bilancio particolarmente significative per il settore universitario.

L'**articolo 2** reca, anche qui in perfetta analogia con l'articolo 2 del decreto ministeriale n. 19 del 2014 vigente, i **principi contabili e postulati di bilancio**.

I **principi contabili generali o postulati da rispettare** nell'ambito del processo di formazione dei bilanci sono **elencati e descritti dall'unico comma di cui si compone l'articolo**, e sono di seguito riportati. Ove ricorrano, sono segnalate le **poche variazioni rilevanti** riscontrate nello schema di decreto in esame rispetto al testo del decreto ministeriale n. 19 del 2014 vigente.

Utilità del bilancio unico d'ateneo di esercizio per destinatari e completezza dell'informazione (modificato solo marginalmente)

Il bilancio unico d'ateneo di esercizio è predisposto in modo tale da essere di concreta utilità per il maggior numero di destinatari, che nei dati, attendibili ed imparziali, ivi esposti, trovano la base comune per la composizione degli interessi contrapposti. Tra i principali destinatari, sono citati: gli studenti; la comunità scientifica; gli enti finanziatori (MUR, UE, altri soggetti pubblici e privati); i creditori; i dipendenti; la comunità locale; gli investitori, istituzionali e non.

Al fine di consentirne una lettura ed un utilizzo anche prospettici, i dati, oltre che attendibili, devono essere anche analitici e intellegibili, e cioè devono essere corredati di tutte le informazioni complementari necessarie, da ricomprendere in una apposita nota integrativa. Le informazioni devono essere complete e devono scaturire da un insieme organico e unitario di documenti.

Veridicità

Il bilancio unico d'ateneo di esercizio deve fornire una rappresentazione chiara, veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio. Le operazioni gestionali devono essere correttamente rilevate, evitando omissioni o ridondanze. Anche in questo caso, le necessarie informazioni complementare, atte a suffragare la veridicità, sono contenute nella nota integrativa.

Correttezza

Consiste nel rispetto formale e sostanziale delle norme che sovrintendono alla redazione dei documenti contabili: non ci si riferisce quindi alla sola esattezza aritmetica dei valori, bensì alla correttezza economica e alla ragionevolezza delle necessarie stime, previsioni e congetture.

Neutralità o Imparzialità (modificato solo marginalmente)

La redazione deve essere basata sull'applicazione indipendente e imparziale dei principi contabili verso tutti i destinatari, soprattutto per quanto concerne i valori scaturenti da procedimenti di stima o di congettura, che devono essere operati sulla base di discernimento, oculatezza e prudenza, oltreché di competenza e correttezza tecnica, nonché sulla base di criteri di valutazione costanti nel tempo. Le informazioni sulla gestione devono inoltre essere espresse in modo tale da non influenzare il processo decisionale o il giudizio dei soggetti esterni.

Attendibilità (modificato solo marginalmente)

Il processo di formazione del bilancio unico d'ateneo (preventivo e di esercizio), il grado di soggettività delle valutazioni e i motivi dello scostamento dai criteri oggettivi devono essere verificabili. Le previsioni, e in generale tutte le valutazioni, devono essere sostenute da accurate analisi, nonché da fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse. Tale principio si estende anche ai documenti descrittivi ed accompagnatori.

Significatività e rilevanza dei fatti economici

La nota integrativa al bilancio deve evidenziare le informazioni che hanno un effetto significativo e rilevante sui dati di bilancio o sul processo decisionale dei destinatari. Le informazioni devono essere in grado di supportare le valutazioni economiche degli utilizzatori, ed errori, semplificazioni e arrotondamenti

non devono essere di portata tale da avere un effetto rilevante sui dati di bilancio e sul loro significato per i destinatari.

Comprensibilità o chiarezza

Il bilancio unico d'ateneo di esercizio deve essere comprensibile e analitico, fornendo una semplice e chiara classificazione delle voci di bilancio. La nota integrativa deve facilitare la comprensione e l'intelligibilità dei dati di bilancio.

Pubblicità (modificato)

Il bilancio unico d'ateneo di esercizio deve essere reso pubblico secondo la disciplina vigente. Lo **schema di decreto in esame**, rispetto al testo del decreto ministeriale vigente, chiarisce che, invece, **il bilancio unico preventivo d'ateneo**, in ragione delle disposizioni vigenti in materia di trasparenza, **deve essere reso pubblico solo dalle università considerate amministrazioni pubbliche**.

Coerenza

Ai fini della comparazione, tra tutti i documenti contabili vi deve essere un nesso logico senza contraddizione alcuna. La coerenza deve interessare sia i criteri di valutazione delle singole poste, sia le strutture dei conti previsionali e di rendicontazione che devono essere comparabili non solo da un punto di vista formale, ma anche omogenei negli oggetti di analisi e negli aspetti dei fenomeni esaminati.

Annualità del Bilancio

I documenti contabili, sia di previsione che di rendicontazione, sono predisposti a cadenza annuale e si riferiscono ad un periodo amministrativo (o esercizio) che coincide con l'anno solare.

Continuità

La valutazione delle voci deve essere effettuata nella prospettiva della continuazione dell'attività dell'istituzione.

Prudenza

Nel bilancio unico d'ateneo di previsione annuale devono essere iscritte solo le componenti positive che ragionevolmente saranno disponibili nel periodo amministrativo considerato, mentre le componenti negative saranno limitate alle sole voci sostenibili e direttamente collegate alle risorse previste. Nel bilancio unico d'ateneo di esercizio il principio della prudenza si estrinseca essenzialmente nella regola economica secondo la quale le componenti positive non realizzate non devono essere contabilizzate, mentre tutte le componenti negative devono essere contabilizzate anche se non sono definitivamente realizzate.

Integrità

Gli elementi componenti le singole poste o voci degli schemi di bilancio vanno iscritti, evitando compensazioni di partite e raggruppamento di voci.

Costanza e Comparabilità (modificato)

L'applicazione dei principi generali e dei criteri particolari di valutazione deve essere costante nel tempo. La costanza nell'applicazione consente di effettuare comparazioni, oltreché tra bilancio di previsione e bilancio di esercizio, anche tra esercizi diversi o tra atenei diversi, **come meglio specificato dallo schema in esame rispetto al testo del decreto ministeriale vigente**. La non osservanza di questo principio contabile va limitata a casi eccezionali e motivati, e gli effetti dei cambiamenti devono essere propriamente evidenziati in nota integrativa.

Universalità

Nei documenti di bilancio devono essere considerate tutte le grandezze finanziarie, patrimoniali ed economiche al fine di fornire un quadro fedele ed esauriente del complesso dell'attività amministrativa. Sono vietate le gestioni fuori bilancio.

Unità

Il singolo ateneo è un'entità unica e unitaria, pertanto deve essere unico il suo bilancio di previsione annuale e il suo bilancio di esercizio. Tali documenti contabili non possono essere articolati in maniera tale da destinare determinati ricavi alla copertura solo di determinati costi o determinate fonti alla copertura solo di determinati impieghi, salvo diverse disposizioni normative.

Flessibilità

I documenti contabili di previsione possono essere aggiornati al fine di evitare la rigidità nella gestione e di fronteggiare gli effetti derivanti dalle circostanze imprevedibili e straordinarie che si possono manifestare durante la gestione.

Competenza Economica

Il principio della competenza economica rappresenta il criterio secondo cui sono imputati gli effetti delle diverse operazioni ed attività amministrative che l'ateneo svolge durante ogni esercizio e mediante le quali si evidenziano "utilità economiche" cedute e/o acquisite, anche se non direttamente collegate ai relativi movimenti finanziari. L'effetto delle operazioni e degli altri eventi deve essere rilevato contabilmente ed attribuito all'esercizio al quale tali operazioni ed eventi si riferiscono e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti finanziari. La determinazione del risultato economico di esercizio implica, quindi, un procedimento di analisi della competenza economica delle voci positive e negative relative all'esercizio cui il bilancio unico d'ateneo di esercizio si riferisce, mediante un procedimento di identificazione, di misurazione e di correlazione dei costi ai proventi di esercizio.

Prevalenza della sostanza sulla forma

Il bilancio deve permettere di determinare e comprendere gli aspetti sostanziali di ognuno degli eventi registrati, ovvero la loro natura, e non solo i loro aspetti formali. È appunto l'aspetto sostanziale, salvo specifiche disposizioni di legge, che deve essere oggetto di contabilizzazione. È essenziale che già nella fase di rilevazione dell'operazione nelle scritture contabili si abbia la conoscenza di tutti gli elementi pertinenti per determinarne la sostanza economica. I fatti che sono accaduti durante l'esercizio devono essere rilevati secondo la loro natura economica e patrimoniale, in conformità alla loro sostanza effettiva e quindi alla realtà economica che li ha generati.

Il costo come criterio base delle valutazioni di bilancio

Il costo costituisce il criterio base delle valutazioni delle poste di bilancio. Il costo va inteso come complesso degli oneri sostenuti per procurarsi la disponibilità di un dato bene/servizio, compresi quelli di diretta imputazione e di indiretta attribuzione per la quota ragionevolmente imputabile.

Equilibrio del bilancio

Il bilancio preventivo unico d'ateneo deve essere approvato garantendone il pareggio. 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. La gestione dell'ateneo deve perseguire il mantenimento nel tempo di condizioni di equilibrio economico, finanziario e patrimoniale.

Il **Titolo II** del provvedimento in esame, denominato "**Bilancio unico di ateneo di esercizio**", è composto degli **articoli 2-bis, 3, 4 e 5**.

In particolare, il nuovo **articolo 2-bis**, recante "**Principi e schemi del bilancio unico di esercizio**" (non presente nel [decreto ministeriale 14 gennaio 2014, n. 19](#) oggi vigente), composto di un **unico comma**, prevede che nella redazione del **bilancio unico d'ateneo di esercizio**, le università si attengono ai principi contabili, ai criteri di valutazione e agli schemi di bilancio stabiliti nel presente decreto.

La **relazione illustrativa** del presente schema di decreto precisa che ciò è derivato oltre che da esigenze di coordinamento normativo nella parte preventiva con la parte della rendicontazione, per affermare il riferimento della fonte, nonché per risolvere e definire i corretti comportamenti in relazione ad alcune casistiche emerse nelle analisi di bilancio poste in essere dalla Commissione per la contabilità economico-patrimoniale ed emergenti in alcuni casi di risposte formulate agli Atenei.

Si valuti l'opportunità di invitare il Governo, nel caso intenda confermare l'intento di procedere alla sostituzione integrale del testo del decreto ministeriale n. 19, ad adottare, in sede di adozione definitiva del provvedimento, l'ordinaria numerazione degli articoli e degli allegati, senza fare ricorso alle particelle "-bis", "-ter" o simili - particelle che, al contrario, sembra più opportuno utilizzare ove si opti per il ricorso alla tecnica della novellazione.

L'**articolo 3** del provvedimento in esame, che corrisponde all'articolo 3 del decreto ministeriale n. 19 del 2014, reca gli **schemi di bilancio**.

In particolare il **comma 1**, prevede che l'**allegato 1**, parte integrante del presente decreto (denominato "**Schemi di bilancio contabilità economico-patrimoniale**"), riporti gli schemi di **Stato Patrimoniale**, **Conto Economico**, **Rendiconto Finanziario** che compongono, insieme alla **Nota Integrativa**, il bilancio unico d'ateneo di esercizio.

Ai sensi del **comma 2**, le voci obbligatorie possono essere articolate al loro interno in relazione ad eventuali specificità del singolo ateneo.

Il **comma 3** (già comma 4 nel decreto ministeriale n. 19 del 2014) prevede che la **Nota Integrativa** contenga le **informazioni di natura tecnico-contabile** riguardanti l'andamento della gestione dell'ateneo in tutti i suoi settori, nonché i **fatti di rilievo** verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio ed ogni

informazione (anche non contabile) e schema utile ad una migliore comprensione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio; essa illustra i principi di valutazione, fornisce ogni dettaglio delle voci di bilancio e costituisce un elemento informativo fondamentale di supporto all'unitaria comprensione del bilancio di esercizio. Nella Nota Integrativa viene riportato **l'elenco delle società e degli enti partecipati** a qualsiasi titolo.

Si segnala che il finora vigente comma 3 dell'articolo 3 del decreto ministeriale n. 19 del 2014, **che lo schema di decreto in esame sopprime**, prevede che in calce allo Stato Patrimoniale devono essere esposte le garanzie prestate direttamente o indirettamente, l'ammontare complessivo degli impegni assunti con soggetti terzi, non ancora tradotti in scritture contabili, ed ogni altra posta classificabile tra i **Conti d'Ordine**.

La **relazione illustrativa** rileva che l'eliminazione, all'articolo 3, dei riferimenti relativi ai "Conti d'Ordine" in calce allo stato patrimoniale, avviene al fine di un progressivo adeguamento delle regole per il sistema contabile delle università all'impostazione del codice civile e dei principi contabili OIC valevoli dall'anno 2016.

Ai sensi del **comma 4** (già comma 5 nel testo finora vigente del decreto ministeriale n. 19 del 2014), per le **università non considerate amministrazioni pubbliche** ai sensi dell'[articolo 1, comma 2, della legge n. 196 del 2009](#), la struttura obbligatoria per lo Stato Patrimoniale si limita alle voci precedute da lettere maiuscole e numeri romani, per il Conto Economico si limita alle voci precedute da lettere maiuscole e numeri romani.

Si ricorda che il citato **comma 2 dell'art. 1** della [legge n. 196 del 2009](#) prevede che, ai fini della applicazione delle disposizioni in materia di finanza pubblica, per **amministrazioni pubbliche** si intendono, per l'anno 2011, gli enti e i soggetti indicati a fini statistici nell'elenco oggetto del comunicato dell'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) in data 24 luglio 2010, pubblicato in pari data nella [Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana n. 171](#), nonché a decorrere dall'anno 2012 gli enti e i soggetti indicati a fini statistici dal predetto Istituto nell'elenco oggetto del comunicato del medesimo Istituto in data 30 settembre 2011, pubblicato in pari data nella [Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana n. 228](#), e successivi aggiornamenti, effettuati sulla base delle definizioni di cui agli specifici regolamenti dell'Unione europea, le Autorità indipendenti e, comunque, le amministrazioni di cui all'[articolo 1, comma 2, del decreto legislativo n. 165 del 2001](#) e successive modificazioni.

Il **comma 5** infine (che non trova corrispondenza nel testo vigente dell'articolo 3 del decreto ministeriale n. 19 del 2014) prevede che **lo schema** e i contenuti minimi della Nota integrativa sono oggetto di specifica indicazione e trattazione nel **Manuale tecnico operativo**, di cui all'articolo 7 del presente schema di decreto.

Si segnala che il vigente comma 6 dell'articolo 3 del decreto ministeriale n. 19 del 2014, **che lo schema di decreto in esame sopprime**, prevede che gli schemi di budget economico e budget degli investimenti di cui all'art. 1, comma 2, lettere a) e b), [decreto legislativo 27 gennaio 2012, n. 18](#), sono definiti, entro tre mesi dall'entrata in vigore di tale decreto, con successivo decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza dei Rettori delle Università italiane (CRUI). In attuazione della predetta disposizione, è stato adottato il [decreto ministeriale 10 dicembre 2015, n. 925](#), recante "Schemi di budget economico e budget degli investimenti", **il cui contenuto, come si vedrà, è riversato nell'articolo 5-bis, e relativi allegati, dello schema di decreto in commento.**

In proposito alla soppressione del vigente comma 6 del decreto ministeriale n. 19 del 2014 e all'inserimento del nuovo comma 5, la **relazione illustrativa** rileva, rispettivamente:

- che **viene eliminato il richiamo all'emanando decreto sugli schemi di budget economico e degli investimenti** in quanto il decreto previsto da emanare nel testo previgente è stato successivamente oggetto di emanazione e nella modifica attuale proposta del decreto interministeriale viene portato in unifico contesto;
- che, sempre al fine di garantire l'efficacia dell'omogeneità delle regole per il sistema universitario nelle attività di rendicontazione, **viene espressamente prevista a livello normativo la necessità di fare riferimento allo schema ed ai contenuti minimi della Nota integrativa** al bilancio unico di esercizio **oggetto di indicazione e trattazione nel Manuale tecnico operativo**, di cui all'articolo 7 del decreto interministeriale.

L'**articolo 4** reca i "**Criteri di valutazione**" e **corrisponde** all'attuale articolo 4 del decreto ministeriale n. 19 del 2014, rubricato "Principi di valutazione delle poste". Lo schema di decreto in esame propone una **numerosa serie di modifiche a tale articolo**: nelle righe che seguono si citeranno gli interventi più significativi; per un esame puntuale e dettagliato di tutte le modifiche, si rimanda al **testo a fronte** presente da pag. 8 della [relazione tecnica](#).

Il **comma 1** dell'articolo 4 prevede che, per quanto riguarda alcune poste di bilancio proprie delle università relative allo Stato Patrimoniale, rispetto alle disposizioni dell'[articolo 2426 del Codice Civile](#) (che reca i criteri di valutazione delle poste per l'iscrizione in bilancio) si applicano le seguenti previsioni:

a. Immobilizzazioni immateriali

Le immobilizzazioni immateriali sono beni o costi pluriennali caratterizzati dalla natura immateriale e dalla mancanza di tangibilità, che manifestano i benefici e l'utilità economica lungo un arco temporale di più esercizi e non solo in quello di sostenimento dei costi. Le immobilizzazioni immateriali sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Il costo di acquisto comprende anche i costi accessori. Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili e quelli di indiretta attribuzione per la quota ragionevolmente imputabile.

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 utilizzo. Nella Nota Integrativa sono esplicitate le percentuali di ammortamento adottate. L'immobilizzazione che, alla data di chiusura dell'esercizio, risulti durevolmente di valore inferiore a quello determinato secondo i criteri di cui sopra, deve essere iscritta a tale minor valore e di ciò deve essere data adeguata motivazione in Nota Integrativa. Il minore valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se sono venuti meno i motivi della rettifica effettuata. Nel caso di diritti di brevetto industriale e utilizzazione di opere dell'ingegno, in via prudenziale, i costi vanno iscritti a Conto Economico. Comunque, posta la titolarità del diritto di utilizzo da parte dell'ateneo, e valutata l'utilità futura di tali diritti, si può procedere alla loro capitalizzazione, fornendo adeguate indicazioni nella Nota Integrativa.

I costi sostenuti per le migliorie e spese incrementative su beni di terzi a disposizione dell'ateneo (affitto, leasing, uso, godimento, diritti di superficie, ecc.) 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). Diversamente, essi sono iscrivibili tra le immobilizzazioni materiali nella specifica categoria di appartenenza.

La **relazione illustrativa** rileva che le **modifiche terminologiche** apportate all'**articolo 4**, comma 1, **lettera a)** del decreto ministeriale n. 19 del 2014 (*si veda il [testo a fronte](#), pagg. 17 e 18*) sono apportate "allo scopo di rendere maggiormente puntuali le indicazioni relative alle valutazioni sulle poste tipiche del sistema universitario (ad esempio, in riferimento alle immobilizzazioni materiali per il caso delle biblioteche, in riferimento alle immobilizzazioni finanziarie per il caso delle partecipazioni in società ed altri soggetti) che si pongono in parziale deroga ai criteri di valutazione di cui all'[articolo 2426 del codice civile](#)".

b. Immobilizzazioni materiali

Le immobilizzazioni materiali sono elementi patrimoniali, di proprietà dell'ateneo, destinati ad essere utilizzati durevolmente, acquisiti per la realizzazione delle proprie attività. Rientrano in questa categoria anche le immobilizzazioni utilizzate per la realizzazione di progetti di ricerca finanziati con risorse esterne. I beni messi a disposizione da terzi, inclusi quelli concessi dallo Stato e delle Amministrazioni locali in uso perpetuo e gratuito, non rientrano, invece, in questa categoria, ma sono indicati in Nota integrativa. Le immobilizzazioni materiali sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Il costo di acquisto comprende anche i costi accessori. Il costo della produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili; può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento in cui il bene può essere utilizzato. I costi di manutenzione ordinaria delle immobilizzazioni sono contabilizzati, interamente, nel Conto Economico dell'esercizio in cui sono sostenuti secondo il principio della competenza economica. I costi di manutenzione straordinaria (ampliamento, ammodernamento o miglioramento), cui è connesso un potenziamento della capacità produttiva o di sicurezza del bene o del prolungamento della vita utile, sono portati ad incremento del valore del bene cui ineriscono e poi ammortizzati. 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 utilizzo. Nella Nota Integrativa sono esplicitate le percentuali di ammortamento adottate. L'immobilizzazione che alla data di chiusura dell'esercizio, risulti durevolmente di valore inferiore a quello determinato secondo i precedenti criteri deve essere iscritta a tale minor valore e di ciò deve essere data adeguata motivazione nella Nota Integrativa. Questo non può essere mantenuto nei successivi bilanci se sono venuti meno i motivi della rettifica effettuata.

Per la valutazione del patrimonio librario bisogna distinguere tra:

le collezioni o comunque i libri che non perdono valore nel corso del tempo: sono iscritti tra le immobilizzazioni di Stato Patrimoniale e non vengono ammortizzate;

nel caso di libri che perdono valore nel corso del tempo, gli atenei, tenendo conto del valore intrinseco degli stessi, possono considerare alternativamente tre metodi:

i) «patrimonializzazione» degli acquisti. In questo caso, il costo di acquisto dei libri deve essere iscritto tra le immobilizzazioni.

Ogni informazione riguardante l'ammortamento annuale dei volumi e la loro gestione come cespiti, la registrazione delle perdite di valore subite dai volumi o il loro deterioramento, la valutazione del valore iniziale dei volumi costituenti la dotazione della biblioteca, deve essere riportata in Nota integrativa.

ii) **iscrizione nell'attivo patrimoniale, ai sensi dell'[articolo 2426 n. 12 codice civile](#)**, ad un valore costante qualora siano costantemente rinnovate, e complessivamente di scarsa importanza in rapporto all'attivo di bilancio, sempreché non si abbiano variazioni sensibili nella loro entità, valore e composizione;

Si segnala che il suddetto n. 12 dell'articolo 2426 del codice civile (che prevedeva tra i criteri di valutazione che le attrezzature industriali e commerciali, le materie prime, sussidiarie e di consumo, possono essere iscritte nell'attivo ad un valore costante qualora siano costantemente rinnovate, e complessivamente di scarsa importanza in rapporto all'attivo di bilancio, sempreché non si abbiano variazioni sensibili nella loro entità, valore e composizione), richiamato all'articolo 4, comma 1, lettera b) del testo in esame, è stato abrogato dall'articolo 6, comma 8, lettera l) del [decreto legislativo n. 139 del 2015](#), a decorrere dal 1° gennaio 2016, ai sensi di quanto disposto dall'articolo 12, comma 1, del medesimo decreto legislativo n. 139 del 2015.

Si valuti l'opportunità di invitare il Governo a correggere, in sede di adozione definitiva del provvedimento, il citato riferimento normativo.

iii) iscrizione interamente a costo del valore annuale degli acquisti di volumi. Adottando questo approccio viene meno qualunque rappresentazione della consistenza patrimoniale del patrimonio librario, vengono esclusi gli adempimenti legati al processo di «patrimonializzazione» quali: valutazione della consistenza iniziale, valutazione e rilevazione di eventuali perdite di valore, ammortamento annuale. In ogni caso, l'adozione di un approccio in luogo dell'altro deve essere debitamente evidenziata e giustificata nella Nota Integrativa.

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. 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, per gli immobili sulla base del valore catastale e per gli altri beni sulla base di una relazione di stima da parte di un esperto del settore, qualora interno senza oneri a carico dell'ateneo. Il bene: se non soggetto ad ammortamento, deve essere iscritto nelle immobilizzazioni materiali, e il corrispondente valore deve essere iscritto come Provento al momento del ricevimento; se soggetto ad ammortamento, deve essere iscritto nelle immobilizzazioni materiali con contropartita una voce di Provento da riscontare opportunamente a fine di ciascun anno, secondo il piano di ammortamento dei beni.

Lo schema di decreto in oggetto inserisce nel testo in commento dell'**articolo 4, comma 1, lettera b)**, una **parte nuova**, relativa alle **operazioni di leasing finanziario** e ai **contratti di leasing operativo**.

Le operazioni di leasing finanziario a seguito delle quali le università, considerate amministrazioni pubbliche ai sensi del citato [art. 1, comma 2, della legge n. 196 del 2009](#), acquisiscono la disponibilità di immobilizzazioni materiali e immateriali, in applicazione del principio della "Prevalenza della sostanza sulla forma" di cui al precedente articolo 2, **sono rilevate contabilmente** secondo il metodo finanziario iscrivendo, alla data in cui l'ateneo acquisisce la disponibilità del bene e/o si realizza l'incremento di valore di una immobilizzazione esistente:

- tra le attività dello stato patrimoniale, nella voce delle immobilizzazioni della categoria omogenea a cui si riferisce, allo stesso modo in cui fosse stato acquisito in proprietà, il valore per l'ammontare al netto degli oneri finanziari riferibili al contratto di leasing;

- tra le passività, fra i debiti, con separata indicazione degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo, per l'importo del debito, il valore determinato in misura pari alla somma dei pagamenti dovuti per i canoni attualizzati secondo il tasso di interesse implicito, oppure in alternativa, se non determinabile, al tasso di finanziamento marginale.

Nel conto economico sono rilevate le quote di ammortamento calcolate sul valore del bene iscritto fra le immobilizzazioni e gli interessi passivi, ricompresi nei canoni di leasing e previsti contrattualmente, tra gli oneri finanziari in ragione della competenza economica.

Per le università non considerate amministrazioni pubbliche il ricorso a tale modalità di rilevazione contabile delle operazioni di leasing finanziario è facoltativo.

I contratti di leasing operativo sono rilevati contabilmente secondo il metodo patrimoniale, che prevede l'iscrizione dei canoni relativi ai beni locati, secondo il principio di competenza economica, nel conto economico e nello stato patrimoniale (secondo lo schema **allegato 1**), rispettivamente tra i costi della gestione corrente, godimento beni di terzi (voce IX11) e tra le passività (voce D9), del debito nei confronti del fornitore (banca e/o società di leasing), nell'ammontare derivante da ciascuna fattura tempo per tempo pervenuta nel corso dell'esercizio.

La **relazione illustrativa**, in ordine alle **modifiche apportate all'articolo 4, comma 1, lettera b)**, del decreto ministeriale n. 19 del 2014, segnala quanto segue:

- si prevede che le informazioni precedentemente stabilite all'interno dei conti d'ordine, i quali sono oggetto di eliminazione dagli schemi di bilancio unico di esercizio, devono essere esposte in nota integrativa;

- si prevede che nel caso di donazione, lascito testamentario o altre liberalità, di beni mobili, in mancanza del valore nell'atto di donazione, la valutazione ai fini dell'iscrizione in bilancio e nell'inventario possa essere effettuata sulla base di una relazione di stima da parte di un esperto del settore, qualora interno senza oneri a carico dell'ateneo, privilegiando così l'economicità dell'intervento;

- si prevede che le **operazioni i leasing finanziario** siano rilevate secondo il cd. metodo finanziario al fine di evidenziare negli schemi contabili che l'ateneo si sta indebitando per acquisire un bene, con particolare riferimento all'acquisto di immobili e/o di incremento di immobili esistenti, con i correlativi effetti dal punto di vista economico nella formazione dei risultati degli esercizi interessati dal periodo di vigenza del contratto di leasing finanziario. L'utilizzo di tale metodo rimane facoltativo per gli atenei non statali.

c. Immobilizzazioni finanziarie.

Rientrano in questa categoria le partecipazioni destinate ad investimento durevole e le altre attività finanziarie immobilizzate. Per la valutazione delle partecipazioni si considera il costo sostenuto per l'acquisizione 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, in presenza di perdite durevoli di valore, sono valutate in base all'importo corrispondente alla frazione del Patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio approvato dei medesimi. Alle immobilizzazioni rappresentate da titoli non si applica il criterio del costo ammortizzato di cui al **punto 1)** (*rectius* numero 1)) dell'[articolo 2426 del Codice Civile](#) (che prevede che le immobilizzazioni sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Nel costo di acquisto si computano anche i costi accessori. Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi; le immobilizzazioni rappresentate da titoli sono rilevate in bilancio con il criterio del costo ammortizzato, ove applicabile).

La **relazione illustrativa** precisa che, all'**articolo 4, comma 1**, del decreto ministeriale n. 19 del 2014, **la lettera c)**, riferita alle immobilizzazioni finanziarie, così come la **lettera e)**, riferita ai crediti, e la **lettera J)**, di nuova introduzione, riferita ai debiti, sono riformulate (o nel caso della lettera I), formulate) nel senso di prevedere la deroga sistematica di applicazione del criterio del costo ammortizzato di cui ai punti 1) e 8) dell'art. 2426 del codice civile, rispettivamente, alle immobilizzazioni rappresentate da titoli, ai crediti e ai debiti, per ragioni di omogeneità di valutazione di sistema, anche in considerazione della limitata rilevanza del fenomeno che tende a rendere poco significativo l'utilizzo del suddetto criterio nell'ambito degli Atenei.

d. Rimanenze

La valutazione delle rimanenze, se rilevante o, in ogni caso se richiesta da specifiche disposizioni, avviene al costo di acquisto o di produzione, ovvero al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, se minore. Il costo dei beni fungibili va calcolato con il metodo della media ponderata.

Tra le rimanenze si includono i beni che concorrono all'attività tipica dell'ateneo e quelli destinati alla cessione o vendita.

La **relazione illustrativa** rileva che l'**articolo 4, comma 1, lettera d)** del decreto ministeriale n. 19 del 2014, è modificato nel senso di prevedere un più puntuale riferimento alla necessità di procedere alla rilevazione delle rimanenze finali nell'attivo circolante dello stato patrimoniale, eliminando l'esemplificazione precedentemente riportata e rimandando al principio di rilevanza, ma anche alla presenza del presupposto di obbligatorietà, collegato a specifiche disposizioni di legge (ad esempio, quelle di carattere fiscale).

e. Crediti

I crediti rappresentano il diritto ad esigere ad una data scadenza determinati ammontari. Nel caso di contributi, essi potranno essere considerati crediti solo a fronte di una comunicazione ufficiale da parte del soggetto concedente in merito all'assegnazione definitiva a favore dell'ateneo o, nel caso di amministrazioni pubbliche, atto o provvedimento ufficiale.

Per ciascun credito deve essere identificata l'origine, la natura del debitore, la data di presumibile realizzo. Nello specifico è opportuno indicare separatamente i crediti vantati verso i soggetti identificati nelle relative voci dell'attivo dello schema di Stato Patrimoniale. I crediti vanno esposti in bilancio al valore di presumibile realizzazione. Ai crediti non si applica il criterio del costo ammortizzato di cui al **punto 8)** (*rectius* numero 8)) dell'[articolo 2426 del Codice Civile](#) (che prevede che i crediti e i debiti sono rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale e, per quanto riguarda i crediti, del valore di presumibile realizzo).

Nell'iscrizione in bilancio dei crediti si deve porre particolare attenzione a:

- contributi da Ministero dell'università e della ricerca, o altri contributi a fondo perduto assegnati da enti pubblici e privati: essi vanno registrati come crediti esclusivamente a fronte di atto o provvedimento ufficiale;
- crediti verso studenti per tasse e contributi: i crediti verso studenti per corsi di studio corrispondono ai pagamenti dovuti dagli studenti per le tasse universitarie.

Il valore nominale dei crediti in bilancio deve essere rettificato, tramite un fondo di svalutazione appositamente stanziato, per le perdite presunte per inesigibilità che possono ragionevolmente essere previste e che sono inerenti ai saldi dei crediti esposti in bilancio. Detto fondo deve, altresì, essere sufficiente per coprire, nel rispetto del principio di competenza, sia le perdite per situazioni di inesigibilità già manifestatesi, sia quelle temute o latenti in ragione di eventi intervenuti e/o di andamento statistico della voce.

La **relazione illustrativa** precisa che l'**articolo 4, comma 1, lettera e)** del decreto ministeriale n. 19 del 2014 è modificato nel senso di prevedere che per ciascun credito debba essere identificata l'origine, la natura del debitore, la data di presumibile realizzo con l'opportuna separata indicazione dei crediti vantati verso i soggetti identificati nelle relative voci dell'attivo dello schema di Stato Patrimoniale in modo da favorire la chiarezza e leggibilità del bilancio; inoltre, viene inserita una modifica alle regole di iscrizione dei crediti in bilancio per cui il relativo valore nominale deve essere rettificato, tramite un fondo di svalutazione appositamente stanziato, per le perdite presunte per inesigibilità che possono ragionevolmente essere previste e che sono inerenti ai saldi dei crediti esposti in bilancio, in modo che il suddetto fondo risulti sufficiente a coprire, nel rispetto del principio di competenza, sia le perdite per situazioni di inesigibilità già manifestatesi, sia quelle temute o latenti in ragione di eventi intervenuti e/o di andamento statistico della voce; l'intervento - prosegue la relazione illustrativa - contribuisce a garantire l'adeguatezza dei criteri e modalità di iscrizione delle poste rettificative dei crediti dello stato patrimoniale in linea con i principi contabili civilistici.

f. Disponibilità liquide

Per disponibilità liquide si fa riferimento ai depositi bancari anche nel sistema di Tesoreria Unica, ai depositi postali, agli assegni, al denaro e ai valori bollati. Tali poste sono valutate al valore nominale. Le poste in valuta sono valutate al **tasso di cambio della data di chiusura dell'esercizio** (nel testo vigente si prevede che tali poste siano valutate al "tasso di cambio di fine esercizio").

g. Ratei e Risconti

Nella voce ratei e risconti attivi devono essere iscritti rispettivamente i proventi di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi, e i costi sostenuti entro la chiusura dell'esercizio, ma in parte di competenza di esercizi successivi.

Nella voce ratei e risconti passivi devono essere iscritti rispettivamente i costi di competenza in parte 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.

Il testo della suddetta **lettera g)** è stato significativamente ridotto rispetto al testo vigente (per la visione in dettaglio di tali modifiche, si rinvia alle [pagg. 22 e 23 del testo a fronte](#)).

La **relazione illustrativa** rileva che la modifica apportata all'**articolo 4, comma 1, lettera g)**, rispetto al testo vigente del decreto ministeriale n. 19 del 2014, elimina l'esemplificazione riportata al fine di alleggerire e semplificare il testo normativo, riconducendo così, in modo più appropriato, l'esame delle fattispecie all'ambito di operatività dei principi OIC, all'illustrazione del manuale tecnico operativo. Alcuni passaggi eliminati sono trasposti altrove: ad esempio, quella dei proventi derivanti e relativi ai progetti, alle commesse e alle ricerche finanziate o cofinanziate da soggetti terzi, è inserita nella lettera d) del successivo comma 2 del medesimo articolo 4.

h. Il Patrimonio Netto

Il Patrimonio Netto degli atenei si articola in:

- fondo di dotazione: costituito dal differenziale contabile derivante dall'impianto della contabilità economico patrimoniale, oltre che da altre componenti derivanti da eventuali indicazioni statutarie;
- patrimonio vincolato: composto da contributi in conto capitale vincolati per scelte operate da terzi erogatori, fondi e riserve vincolate a seguito di decisioni degli organi delle università o per eventuali vincoli stabiliti dallo statuto;
- patrimonio non vincolato: costituito dalle riserve statutarie, dal risultato dell'esercizio e dai risultati degli esercizi precedenti non sottoposti a vincoli di destinazione e non ricompresi nelle riserve e nelle poste del patrimonio vincolato.

La **relazione illustrativa** rileva che l'**articolo 4, comma 1, lettera h)** del decreto ministeriale n. 19 del 2014 è riformulato nella parte descrittiva delle parti ideali del patrimonio netto, senza tuttavia alcuna alterazione di principio, ma al fine di favorire una più lineare e puntuale esposizione della fattispecie.

i. Fondi per rischi ed oneri

I fondi per rischi ed oneri, eventualmente costituiti, non possono essere utilizzati per rettificare i valori dell'attivo oppure per attuare politiche di bilancio tramite la copertura di rischi ed oneri privi di giustificazione economica.

La **relazione illustrativa** rileva che l'**articolo 4, comma 1, lettera i)** del decreto ministeriale n. 19 del 2014 è riformulato nella parte descrittiva della fattispecie maggiormente lineare rispetto ai dettami dei principi contabili OIC ed al fine di garantire e ispirare un utilizzo più appropriato di tali poste di accantonamento.

l. Debiti (lettera non presente nel testo vigente)

I debiti sono valutati al loro valore nominale. Ai debiti non si applica il criterio del costo ammortizzato di cui al citato punto 8) (*rectius* numero 8) dell'[articolo 2426 del Codice Civile](#) (che prevede che i crediti e i debiti

sono rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale e, per quanto riguarda i crediti, del valore di presumibile realizzo).

Ai sensi del **comma 2 dell'articolo 4 in esame** (che corrisponde al comma 2 dell'articolo 4 del decreto ministeriale n.19 del 2014), per quanto riguarda alcune **poste di bilancio** proprie delle università relative al Conto Economico si applicano le seguenti previsioni:

a. Proventi per la didattica

I proventi derivanti dalle tasse e contributi degli studenti, ed in generale dalle prestazioni e servizi delle attività didattiche si iscrivono a Conto Economico in base al principio di competenza economica, riscontando la quota non di competenza ove anticipati o inserendo il rateo attivo ove posticipati.

La **relazione illustrativa** rileva che l'**articolo 4, comma 2, lettera a)** del decreto ministeriale n. 19 del 2014 è riformulato nel senso di rafforzare la necessità di porre in essere l'iscrizione dei proventi derivanti dalle tasse e contributi degli studenti, ed in generale dalle prestazioni e servizi delle attività, in base al principio di competenza economica, riscontando la quota non di competenza (ove anticipati) o inserendo il rateo attivo (ove posticipati); in questo modo si tende a superare modalità di rilevazione di tali proventi che utilizzino criteri diversi da quello della competenza economica.

b. Contributi

I contributi si distinguono tra contributi in conto esercizio e in conto capitale.

Per contributi in conto esercizio si intendono le erogazioni di terzi per sostenere il funzionamento dell'ateneo o comunque per realizzare attività non classificabili tra gli investimenti che comporterebbero la realizzazione delle immobilizzazioni immateriali e materiali.

I contributi in conto esercizio certi ed esigibili devono essere iscritti come voci di proventi nel Conto Economico.

Per contributi in conto capitale o in conto impianti si intendono le somme erogate a fondo perduto da terzi per la realizzazione di opere e per l'acquisizione di beni durevoli; l'ateneo non ha facoltà di distogliere tali contributi dall'uso previsto dalle leggi o dalle disposizioni in base alle quali sono stati erogati. Per la contabilizzazione dei contributi in conto capitale e in conto impianti gli atenei, iscrivono i suddetti contributi nel Conto Economico, ne riscontano il valore per la parte non di competenza, tramite rilevazione dei risconti passivi e, in correlazione alle quote di ammortamento annuali fino all'esaurimento del procedimento di ammortamento legato alla vita utile del cespite, ne imputano la quota di ricavo di competenza.

La **relazione illustrativa** rileva che l'**articolo 4, comma 2, lettera b)** del decreto ministeriale n. 19 del 2014 è modificato relativamente all'indicazione dei criteri di iscrizione dei contributi in conto esercizio e dei contributi in conto impianti, in modo da garantire e ispirare maggiormente la rappresentazione in bilancio secondo il principio della competenza economica con l'utilizzo sistematico del metodo dei risconti passivi per la sterilizzazione dei contributi in conto impianti mediante il rilascio progressivo del ricavo in funzione del periodo di ammortamento e nel rispetto del principio di correlazione.

c. Le operazioni e partite in moneta estera

I costi e gli oneri relativi a operazioni in valuta sono determinati al cambio corrente alla data nella quale la relativa operazione è avvenuta (fruizione del servizio/consegna del bene). Eventuali utili e perdite su cambi che dovessero manifestarsi al momento del pagamento vanno iscritti nelle apposite voci di Conto Economico nella sezione dei Proventi e degli Oneri Finanziari (Perdite su cambi o Utili su cambi), non vanno pertanto in rettifica degli importi originari e nel caso delle immobilizzazioni non vanno considerati quali oneri accessori all'acquisizione del bene.

Al termine di ogni esercizio, nel rispetto del principio della competenza economica, è necessario valutare e iscrivere a Conto Economico eventuali perdite/utili su cambi di tutte le operazioni in valuta estera aperte; l'eventuale utile netto deve essere accantonato in apposita riserva non utilizzabile fino all'effettivo realizzo.

La **relazione illustrativa** rileva che l'**articolo 4, comma 2, lettera c)** del decreto ministeriale n. 19 del 2014 è modificato relativamente alla determinazione dei relativi costi e oneri i quali sono determinati al cambio corrente alla data nella quale la relativa operazione è avvenuta, corrispondente alla fruizione del servizio/consegna del bene, in totale adesione al principio della competenza economica.

d. I proventi derivanti e relativi ai progetti, alle commesse e alle ricerche finanziate o cofinanziate da soggetti terzi (lettera non presente nel testo vigente)

I proventi derivanti e relativi ai progetti, alle commesse e alle ricerche finanziate o cofinanziate da soggetti terzi devono essere rilevati in base alla competenza economica.

Tali progetti, commesse o ricerche possono essere pluriennali o annuali a seconda degli accordi assunti con l'ente finanziatore e al tipo di attività che si sta realizzando.

Per i progetti, le commesse o le ricerche finanziate/cofinanziate annuali la valutazione avviene in base al criterio della commessa completata; per i progetti, le commesse o le ricerche finanziate/cofinanziate pluriennali la valutazione avviene in base al criterio della commessa completata ovvero, in relazione a

condizioni contrattuali e/o di finanziamento riconducibili allo stato avanzamento lavori, in base al criterio della percentuale di completamento. Nella Nota Integrativa sono fornite indicazioni sul metodo utilizzato.

I proventi relativi ai progetti, alle commesse e alle ricerche finanziate/cofinanziate sono registrati come ricavi e non come anticipi. Nel caso in cui nell'anno i costi registrati siano maggiori dei proventi, è quindi necessario valorizzare i proventi di competenza e iscrivere il corrispondente rateo attivo nell'apposita area dell'attivo dello Stato Patrimoniale; nel caso opposto, quando i proventi sono maggiori dei costi, è necessario rinviare parte dei primi agli esercizi successivi, tramite iscrizione di un risconto passivo, da iscrivere nell'apposita area del passivo dello Stato Patrimoniale.

La **relazione illustrativa** rileva che nella **nuova lettera d)** introdotta all'**articolo 4, comma 2**, del decreto ministeriale n. 19 del 2014 è trasposta l'illustrazione del criterio di iscrizione e contabilizzazione che nel testo vigente del decreto è reperibile all'articolo 4, comma 1, lettera g) (voce ratei e risconti): questo al fine di semplificare il testo normativo, riconducendo così, in modo più appropriato, l'esame della fattispecie ad una propria parte specifica ed omogenea senza tuttavia alterare il criterio già vigente.

L'**articolo 5**, recante i **criteri** di predisposizione del **primo Stato Patrimoniale**, prevede, al **comma 1**, che al fine della predisposizione dello stesso, gli **atenei**, tenendo conto delle proprie specificità, si attengono a una serie di **criteri**. In particolare, si prevede che:

a) il **patrimonio immobiliare** e i **terreni di proprietà** sono iscritti al costo di acquisto ovvero, se non disponibile, al valore catastale, determinando il fondo ammortamento cumulato nel tempo, tenuto conto del momento iniziale in cui il cespite ha iniziato ad essere utilizzato in ateneo e della vita utile media per la specifica tipologia di bene.

Per quanto riguarda, più nello specifico, il patrimonio immobiliare, se il bene immobile risulta essere completamente ammortizzato il fondo di ammortamento sarà pari al valore dello stesso. 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;

b) gli **immobili** e i **terreni di terzi** a disposizione sono iscritti al valore di acquisto ovvero, se non disponibile, al valore catastale. Il relativo valore va imputato nei conti d'ordine;

c) per i **beni mobili** e per il **patrimonio librario** è necessario procedere ad una ricognizione inventariale di ateneo. Successivamente occorre determinare il fondo ammortamento cumulato nel tempo, tenuto conto del momento iniziale in cui il cespite ha iniziato ad essere utilizzato in ateneo e della vita utile media per la specifica tipologia di bene. 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. In sede di determinazione del primo Stato Patrimoniale non devono essere ricompresi nella ricognizione i beni già interamente ammortizzati;

d) gli eventuali **contributi in conto capitale** ricevuti per il finanziamento delle immobilizzazioni vanno inseriti nella voce «Ratei e risconti passivi e contributi agli investimenti» di Stato Patrimoniale (solo per la parte a copertura del residuo valore da ammortizzare del cespite);

e) le **immobilizzazioni finanziarie** sono iscritte al valore di acquisizione, corretto di eventuali 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;

f) per quanto attiene alle **disponibilità liquide**, rilevano gli importi giacenti sui conti bancari e postali dell'ateneo, nonché assegni, denaro e valori bollati;

g) per i **residui attivi e passivi**, preliminarmente è la verifica della loro effettiva sussistenza. I residui riconducibili, secondo i principi della contabilità economico patrimoniale, a crediti e debiti, a fondi per rischi ed oneri o altri fondi vanno classificati nelle relative poste, altrimenti vanno classificati negli «altri fondi per oneri» del passivo di Stato Patrimoniale o nelle diverse riserve di patrimonio netto. Nel tempo poi tali voci verranno utilizzate a copertura dei relativi costi. I residui derivanti da ordini per cui a chiusura dell'esercizio non vi è stato l'arrivo del bene, ovvero l'effettuazione della prestazione, sono ricondotti ai conti d'ordine;

h) per i **crediti** e i **debiti tributari**, nelle voci di credito e debito è necessario inserire anche eventuali crediti e debiti tributari emersi dal modello della dichiarazione dell'esercizio precedente a quello di introduzione della contabilità economico patrimoniale;

i) i **mutui** devono essere imputati alle voci di debito a medio lungo termine, tenendo traccia degli importi in scadenza entro i dodici mesi, entro i tre anni, entro i cinque anni ed oltre i cinque anni;

j) l'**avanzo di amministrazione** è imputato, per la parte vincolata, tenendo conto dei residui riconducibili ai conti d'ordine di cui alla lettera g), nonché di quanto previsto per i progetti finanziati di cui alla lettera k), tra le diverse poste del patrimonio vincolato, mentre per la parte disponibile è imputato alla voce di patrimonio non vincolato denominata «Risultati gestionali relativi ad esercizi precedenti»;

k) per i **progetti finanziati** occorre determinare il loro stato avanzamento al 31/12 dell'ultimo esercizio in contabilità finanziaria. A tal fine, è necessario confrontare i ricavi registrati fino a quel momento a partire

dall'avvio del progetto con i costi, nel caso in cui i ricavi siano maggiori dei costi si procede alla valorizzazione del risconto passivo, altrimenti nel caso in cui i ricavi siano minori dei costi si procede alla valorizzazione del rateo attivo. Nel caso di passaggio dalla contabilità finanziaria per cassa alla contabilità economico patrimoniale è possibile sostituire i dati di costo e ricavo con i dati di pagato e incassato;

l) per il **fondo di dotazione dell'ateneo**, l'eventuale differenza che dovesse emergere tra attivo e passivo e le poste di patrimonio vincolato e patrimonio non vincolato va imputata alla voce «Fondo di dotazione dell'ateneo».

Il **comma 2** dispone, a seguire, che la redazione del primo Stato Patrimoniale deve essere accompagnata da una specifica **Nota Integrativa** che illustra dettagliatamente le **modalità di contabilizzazione** delle singole poste attive e passive.

Il **comma 3**, stabilisce, infine, **innovando quanto precedentemente previsto** dall'articolo 5 del [decreto interministeriale 19 del 2014](#), che in sede di predisposizione del primo bilancio unico d'ateneo di esercizio sono predisposte **tabelle di raccordo tra i saldi di bilancio ottenuti secondo principi contabili progressi** e i **sal di bilancio in applicazione dei nuovi principi contabili**, che salvaguardino la possibilità di comparare i dati con quelli degli esercizi precedenti. Ad integrazione di tali prospetti, nella Nota Integrativa sono riportati **commenti illustrativi delle principali rettifiche** apportate alle voci dello Stato Patrimoniale e del Conto Economico.

Come chiarito nella **relazione illustrativa** dello schema di decreto in esame questa previsione era contenuta nel comma 1 dell'articolo 9 del [decreto interministeriale 19 del 2014](#), relativo alle disposizioni finali e transitorie, e, per ragioni di omogeneità, è stata spostata nell'articolo di riferimento specifico del primo stato patrimoniale derivante dall'introduzione della COEP.

Il **Titolo III** del provvedimento in esame, denominato "**Bilancio preventivo unico di ateneo**", è composto del **solo articolo 5-bis**, attualmente non presente nel decreto ministeriale n. 19 del 2014.

L'**articolo 5-bis** disciplina gli **schemi del bilancio preventivo unico di esercizio e triennale**, disponendo, al **comma 1**, che ai fini della predisposizione del bilancio unico d'ateneo di previsione annuale autorizzatorio e del bilancio unico d'ateneo di previsione triennale, di cui all'articolo 1, comma 2, lettere a) e b), [decreto legislativo n. 18 del 2012](#), le università, considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della [legge n. 196 del 2009](#), adottano gli **schemi di budget economico** e di **budget degli investimenti, allegati n. 1-bis e n. 1-ter** al decreto in esame, di cui costituiscono parte integrante.

La **relazione illustrativa** dello schema di decreto in esame evidenzia che l'**articolo 5-bis introduce**, rispetto a quanto previsto in precedenza dal decreto interministeriale 19 del 2014, il titolo III, "Bilancio preventivo unico di ateneo", per recepire il **contenuto integrale dell'articolo 1 del decreto interministeriale 925 del 2015**.

La medesima relazione chiarisce, inoltre, che l'articolo in esame introduce **gli allegati 1-bis e 1-ter**, recanti rispettivamente uno "Schema di budget economico", con alcune modifiche coerenti al conto economico del bilancio unico di esercizio in apposita forma che assicuri la conformità e la confrontabilità delle voci con il conto economico del bilancio unico di esercizio, e uno "Schema di budget degli investimenti", per recepire il **contenuto integrale degli allegati previsti nel decreto interministeriale 925 del 2015**.

Il **comma 2** prevede, inoltre, che gli **schemi di budget economico e budget degli investimenti** di cui al precedente comma prevedono voci obbligatorie che possono essere ulteriormente articolate al loro interno in relazione ad eventuali specificità del singolo ateneo.

Il **comma 3** dispone che lo **schema di budget economico** è conforme allo **schema di Conto Economico** di cui all'allegato 1 al decreto in esame, con l'inserimento, in aggiunta, della voce "Utilizzo di riserve di Patrimonio Netto derivanti dalla contabilità economico-patrimoniale" per rendere evidente, ai fini del conseguimento di un risultato economico almeno in pareggio, l'utilizzo di riserve patrimoniali non vincolate al momento di predisposizione del bilancio unico di ateneo di previsione, in conformità al principio contabile "Equilibrio del bilancio" di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto in commento.

Il **comma 4** stabilisce che, in via transitoria e nei limiti dell'esaurimento delle relative risorse, è inserita, inoltre, la voce V.1 "**Utilizzo di riserve di Patrimonio Netto derivanti dalla contabilità finanziaria**", al fine di dare evidenza della utilizzazione di riserve di patrimonio netto derivanti dalla contabilità finanziaria, in particolare dalla riclassificazione dei residui passivi e dell'avanzo di amministrazione, in conformità alle regole stabilite per l'impianto dello Stato Patrimoniale iniziale.

Il **comma 5** prevede che per le università considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della [legge n. 196 del 2009](#), il bilancio unico di ateneo di previsione annuale autorizzatorio è integrato da un prospetto allegato contenente la classificazione della spesa complessiva per missioni e programmi, ai sensi dell'[articolo 4 del decreto legislativo n. 18 del 2012](#), secondo i principi e i criteri di classificazione di cui al [decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca del 16 gennaio 2014, n. 21](#).

Il **comma 6** dispone che il **bilancio unico di ateneo di previsione annuale** autorizzatorio e il bilancio unico d'ateneo di previsione triennale di cui all'articolo 1, comma 2, lettere a) e b) del [decreto legislativo n.](#)

[18 del 2012](#), sono integrati da una Nota illustrativa che, per le finalità di trasparenza e nel rispetto dei principi contabili e postulati di bilancio, di cui all'articolo 2 del decreto in commento, reca **informazioni sulle previsioni dei proventi**, con particolare riferimento ai proventi per la didattica e ai contributi del Ministero dell'università e della ricerca, degli oneri e sulle principali finalità e caratteristiche degli investimenti programmati nonché delle relative fonti di copertura. Lo **schema e i contenuti minimi della Nota illustrativa**, sentita la [Conferenza dei Rettori delle Università italiane](#) (CRUI), sono oggetto di specifica indicazione e trattazione nel **Manuale tecnico operativo** di cui all'articolo 7 del decreto in esame.

Il **comma 7** statuisce, infine, che gli **schemi di budget economico e budget degli investimenti** sono aggiornati con decreto del Ministro dell'università e della ricerca, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza dei rettori delle università italiane (CRUI) e in coerenza con quanto previsto dal [decreto legislativo n. 91 del 2011](#), che detta disposizioni recanti attuazione dell'[articolo 2 della legge n. 196 del 2009](#), in materia di adeguamento ed armonizzazione dei sistemi contabili.

La **procedura di aggiornamento** prevista dal **comma 7** dell'articolo in commento discende direttamente da quanto disposto dall'attuale comma 6 dell'articolo 1 (e unico) del decreto ministeriale n. 925 del 2015. Ora che si intende **trasporre il contenuto normativo di tale decreto all'interno dello schema di decreto in esame**, sostitutivo del decreto ministeriale n. 19 del 2014, **lasciare inalterato il contenuto del citato comma 7** comporterebbe l'insorgere di una **differenziazione tra le procedure di aggiornamento** previste per quelle che, con l'entrata in vigore dello schema di decreto in esame, diverranno parti diverse della medesima fonte normativa.

In particolare, secondo quanto disposto dall'**articolo 1, comma 2**, del provvedimento in esame, che discende direttamente da quanto disposto dagli articoli 2 e 7 del decreto legislativo n. 18 del 2012, **i principi contabili e gli schemi di bilancio** di cui al presente decreto saranno aggiornati con **una procedura che prevede anche il parere delle Commissioni competenti per materia e per i profili di carattere finanziario**, mentre sui decreti ministeriali volti specificamente all'**aggiornamento degli schemi di budget economico e di budget degli investimenti**, di cui agli allegati 1-bis e 1-ter al presente provvedimento, **tali pareri non saranno previsti come necessari**.

Peraltro, la **procedura delineata per l'aggiornamento futuro** degli schemi di budget economico e di budget degli investimenti **è diversa da quella che, per tale aggiornamento, si sta verificando oggi**, nell'ambito dell'adozione dello schema di decreto in esame. Tale procedura, infatti, prevede il parere delle Commissioni parlamentari competenti.

Si valuti l'opportunità di invitare il Governo ad omologare, in sede di adozione definitiva del provvedimento, la procedura di aggiornamento degli schemi di budget economico e di budget degli investimenti di cui al comma 7 dell'articolo 5-bis a quella disposta in ordine all'aggiornamento del contenuto complessivo del provvedimento, dal comma 2 dell'articolo 1 dello schema di decreto in esame.

Il **Titolo IV**, recante disposizioni in materia di **consolidamento e monitoraggio dei conti pubblici**, è composto dal **solo articolo 6** del provvedimento in esame.

L'**articolo 6** detta i **criteri per la predisposizione del bilancio preventivo unico d'ateneo non autorizzatorio e del rendiconto unico d'ateneo in contabilità finanziaria**. Esso corrisponde all'articolo 7 del decreto ministeriale n. 19 del 2014 oggi vigente, rispetto al quale non reca modifiche.

In particolare, il **comma 1** prevede che, al fine di consentire il consolidamento e il monitoraggio dei conti delle amministrazioni pubbliche, le università, considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge n. 196 del 2009, predispongono il bilancio preventivo unico d'ateneo non autorizzatorio e il rendiconto unico d'ateneo in contabilità finanziaria, in termini di cassa, secondo gli schemi di cui all'allegato 2, parte integrante del decreto in esame, tenendo conto delle regole tassonomiche previste dal Manuale tecnico operativo di cui al successivo articolo 7.

Il **comma 2** prevede che il rendiconto unico d'ateneo in contabilità finanziaria, di cui al comma 1, è coerente nelle risultanze con il Rendiconto Finanziario di cui all'articolo 3, comma 1.

Il **comma 3** statuisce che, con le modalità definite dall'[articolo 14, comma 8, legge n. 196 del 2009](#), sono **aggiornate le codifiche SIOPE** secondo la struttura del **piano dei conti finanziario** di cui al [decreto del Presidente della Repubblica n. 132 del 2013](#), e successive modifiche e integrazioni, al fine di ricondurre univocamente ciascuna transazione elementare al livello aggregato di dettaglio previsto dallo schema di cui all'allegato 2 del decreto in esame. Tale aggiornamento tiene conto della specificità del settore universitario e del regime contabile vigente per il comparto. A decorrere dall'adeguamento SIOPE cessa l'obbligo di redigere il rendiconto unico d'ateneo in contabilità finanziaria con le modalità di cui al comma 1. Le università, considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge n. 196 del 2009, allegano al bilancio unico d'ateneo di esercizio il rendiconto unico d'ateneo in contabilità finanziaria secondo la codifica SIOPE. Tale prospetto contiene, relativamente alla spesa, la ripartizione per missioni e programmi.

Si ricorda che la **codifica gestionale delle Università** è attualmente definita con il [decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 5 settembre 2017](#), che ha sostituito il decreto del 14 novembre 2006, emanato al fine di **adeguare la codifica SIOPE delle università al piano dei conti finanziario** di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 132 del 2013.

In considerazione del fatto che il testo del comma in esame è interamente riproduttivo del testo attualmente vigente del comma 3 dell'articolo 7 del decreto ministeriale n. 19 del 2014, e che tale comma ha assunto tale formulazione a seguito della novella in tal senso effettuata dall'articolo 4 del [decreto ministeriale n. 394 dell'8 giugno 2017](#), entrato in vigore prima che venisse emanato il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 5 settembre 2017, in materia di adeguamento della codifica SIOPE delle Università al piano dei conti finanziario di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 132 del 2013, si valuti l'opportunità di invitare il Governo a chiarire se intende o meno disporre, con il testo emanando, un nuovo aggiornamento delle codifiche SIOPE, ulteriore rispetto a quanto già operato con il decreto ministeriale del 5 settembre 2017.

Il **Titolo V**, composto dagli articoli 7 e 8, reca le **disposizioni finali**.

L'**articolo 7**, corrispondente all'articolo 8 del decreto ministeriale n. 19 del 2014 oggi vigente, prevede, al **comma 1**, che il **Ministero dell'università e della ricerca**, avvalendosi della Commissione di cui all'articolo 9 del [decreto legislativo n. 18 del 2012](#), predispone e aggiorna periodicamente un **manuale tecnico-operativo** a supporto delle attività gestionali delle università.

Il **comma 2**, **inserito ex novo dallo schema di decreto in esame**, prosegue stabilendo che il manuale tecnico operativo ha inoltre la **funzione e l'obiettivo di indicare prassi interpretative e applicative per la redazione del bilancio preventivo unico d'ateneo e del bilancio unico d'ateneo di esercizio** da parte delle università, in conformità ai principi generali e ai criteri di valutazione fissati dal decreto in esame e in riferimento alle altre fonti normative che regolano la materia.

L'**articolo 8** reca, infine, **norme transitorie di coordinamento e finali**, corrisponde all'articolo 9 del decreto ministeriale n. 19 del 2014 oggi vigente.

Al **comma 1**, integralmente sostitutivo del comma 1 oggi vigente, esso prevede che negli **schemi di bilancio** di cui all'allegato 1 al decreto, nel prospetto di Stato patrimoniale, è stata **eliminata la voce per l'indicazione dei conti d'ordine**. I **valori attinenti a impegni, garanzie, beni di terzi o beni presso terzi** trovano rappresentazione nella Nota Integrativa a partire dall'entrata in vigore del presente decreto. Nell'articolo 5 è stato mantenuto il riferimento ai conti d'ordine trattandosi del richiamo integrale dei criteri di predisposizione del primo Stato Patrimoniale per l'introduzione della contabilità economico patrimoniale per le università.

Il **comma 2** statuisce che tutte le **variazioni dei saldi patrimoniali**, in precedenza rilevati con i principi contabili pregressi, derivanti dalla prima applicazione dei nuovi principi contabili delle università, devono essere imputate a rettifica del saldo iniziale degli utili non destinati e/o di altre riserve di patrimonio netto. Specifica riserva di patrimonio netto può essere costituita in tale senso. Nella **Nota integrativa** sono **illustrate analiticamente le singole voci** che determinano la rettifica del saldo iniziale degli utili non distribuiti e/o di altre riserve di patrimonio netto.

Si prevede, in chiusura, che il decreto in esame sarà pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

Come chiarito nella **relazione illustrativa** dello schema di decreto in esame, l'articolo 8 modifica quanto precedentemente previsto dall'articolo 9 del decreto interministeriale 19 del 2014, prevedendo, in riferimento alle norme transitorie, la modifica della rubrica dell'articolo da "Norme transitorie e finali" a "Norme transitorie di coordinamento e finali" e l'eliminazione del comma 1 il cui contenuto dispositivo è oggi riprodotto nel comma 3 dell'articolo 5, come indicato in precedenza. Inoltre, al fine di coordinare la previsione dell'eliminazione dallo schema di stato patrimoniale della voce dei conti d'ordine, viene stabilito che i valori attinenti a impegni, garanzie, beni di terzi o beni presso terzi trovano rappresentazione nella Nota Integrativa a partire dall'entrata in vigore del decreto interministeriale dopo le modifiche. La medesima relazione evidenzia che l'articolo in commento modifica il decreto interministeriale 19 del 2014, nel contenuto dell'allegato 1 "Schemi di bilancio contabilità economico-patrimoniale", eliminando il riferimento alle voci dei conti d'ordine dell'attivo e del passivo, in ragione delle altre modifiche sullo stesso tema al decreto interministeriale, eliminando la voce "III. Proventi per attività assistenziale", in quanto non pertinenti rispetto al bilancio delle università, da cui deriva la rinumerazione dei numeri romani delle voci successive dello schema di conto economico.

La redazione del presente dossier è stata curata dal Servizio Studi della Camera dei deputati

Senato: Dossier n. 329

Camera: Atti del Governo n. 182

29 luglio 2024

Senato	Servizio Studi del Senato	Studi1@senato.it - 066706-2451	✕ SR_Studi
Camera	Servizio Studi Dipartimento Cultura	st_cultura@camera.it - 066760-3255	✕ CD_cultura

La documentazione dei Servizi e degli Uffici del Senato della Repubblica e della Camera dei deputati è destinata alle esigenze di documentazione interna per l'attività degli organi parlamentari e dei parlamentari. Si declina ogni responsabilità per la loro eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge. I contenuti originali possono essere riprodotti, nel rispetto della legge, a condizione che sia citata la fonte.
CU0115