

su *abcdeidiritti* c'è
te l'avevo detto

**ABCDEI DIRITTI. TUTTI I TUOI DIRITTI IN UNA SOLA APP.
SCARICALA DA **GOOGLE PLAY** O **APP STORE**.**

GET IT ON
Google Play

Download on the
App Store

ABCDEI DIRITTI. Per tutti. Tutti i giorni.

**FP
CGIL**

GUIDA ALLA LETTURA DEI BILANCI I FONDI CONTRATTUALI

<https://www.facebook.com/AbcDeiDiritti/>

www.abcdeidiritti.it

www.fpcgil.it

INDICE

Introduzione

Bilanci e contrattazione

Costo del lavoro

- Il calcolo del costo del lavoro
- Un esempio di calcolo

Gli stakeholder (portatori di interesse)

Diversi punti vista nella lettura del bilancio

- La prospettiva economica
- La prospettiva finanziaria
- La prospettiva patrimoniale

Le quattro parti del bilancio

Lo stato patrimoniale

Composizione dell'attivo

Composizione del passivo

Il conto economico

Il valore della produzione

I costi della produzione

Nota integrativa

Rendiconto finanziario

Schema rendiconto finanziario di una ASL

Riclassificazione del bilancio

Glossario

Il bilancio e la contabilità delle aziende sanitarie

Costo complessivo lordo del personale

Fondi

Introduzione

Saper valutare correttamente l'andamento, le potenzialità e lo stato di salute di qualsiasi azienda (azienda intesa nella sua accezione più vasta: ente, istituzione, profit e non profit, ecc.), può essere utile a molti soggetti diversi clienti, fornitori, investitori, finanziatori, soci, i lavoratori dipendenti e non certo da ultimo le rappresentanze sindacali unitarie nell'esercizio della contrattazione di posto di lavoro.

Ognuno dei soggetti interessati ha esigenze informative, approcci e obiettivi differenti; tuttavia quando è necessaria una valutazione oggettiva, in grado di testimoniare l'andamento della gestione aziendale in maniera efficace, l'unica strada percorribile è quella di fare affidamento sui dati di bilancio.

La possibilità di valutare rapidamente lo stato di salute di un'azienda, sapere quanto e dove si spende, conoscere e valutare il costo del lavoro – tema dirimente per la contrattazione non solo di 1° livello, ma anche decentrata - passa attraverso la capacità di leggere il bilancio, i documenti che lo compongono, gli schemi contabili che sono utilizzati e la terminologia, tutti aspetti, questi, molto spesso oscuri e di difficile comprensione per i non addetti ai lavori.

Però il bilancio non è soltanto un insieme di numeri o uno strumento riservato agli esperti, un bilancio comunale, ad esempio, influisce sul vivere quotidiano dei cittadini, dà l'impronta alla comunità e stabilisce le priorità in tanti settori diversi: dagli aiuti sociali, alla scuola, alle opere pubbliche, alle opportunità economiche e culturali ecc.

Perché la stessa contrattazione sindacale nei luoghi di lavoro sia efficace, è necessario tenere conto conoscere, saper leggere e interpretare i bilanci; valgono per la contrattazione Nazionale, Decentrata, per la contrattazione Sociale.

Con questa guida vogliamo fornire gli strumenti necessari per orientarsi nel complesso sistema di termini, voci, cifre e documenti contabili che compongono un bilancio.

La comprensione del significato delle voci è però solo il primo passo verso una lettura critica del bilancio che consenta di analizzare la situazione economica, patrimoniale e finanziaria per valutarne i punti di forza e di debolezza.

La seconda parte della guida segue quindi un percorso che si concentra sulle basi della vera e propria "analisi di bilancio": andando oltre la semplice lettura dei dati grezzi, per spiegare, attraverso numerosi esempi pratici, come si possono utilizzare le tecniche che consentono di interpretare con sufficiente efficacia i dati contabili.

Principalmente questa guida si rivolge alle nostre Delegate e Delegati nelle RSU, alle/ai componenti i Comitati degli Iscritti alla FP CGIL, non a esperti contabili o analisti di bilancio; abbiamo perciò cercato – per quanto possibile – di utilizzare un linguaggio accessibile e semplice, uno strumento di lavoro utile per una contrattazione più trasparente con le controparti, in una parola più democratica.

BILANCI E CONTRATTAZIONE

L'utilizzo dell'analisi dei bilanci nelle fasi di impostazione della contrattazione può dare significativi contributi nella definizione delle rivendicazioni e per capire quali sono i principali problemi che un'azienda deve affrontare.

Ricorrere anche a questo strumento incontra spesso due obiezioni:

1. anzitutto che l'avventurarsi su questo terreno rischia di invischiare il sindacato nelle stesse logiche dell'impresa, limitandone l'autonomia contrattuale;
2. in secondo luogo, che i bilanci sono di per sé documenti poco attendibili (se non falsi del tutto), e che perciò usarli nell'impostare la contrattazione può far prendere grossi abbagli.

Alla prima obiezione si può rispondere che "conoscere" non vuol dire accettare le logiche e i valori della fonte da cui la conoscenza proviene, ma soprattutto che, visti i profondi cambiamenti in atto, è piuttosto la non conoscenza a minacciare l'autonomia contrattuale del sindacato.

Rispetto alla seconda obiezione, può essere accolta come invito alla prudenza, precisando però che, nella grande maggioranza dei casi, ciò che va capito prima di tutto di un bilancio non è se sia vero o falso, ma con quali criteri è stato scritto.

L'azienda può, infatti, scrivere il bilancio in molti modi diversi.

Tutti veri perché corrispondenti a una corretta documentazione contabile; ma, appunto, diversi tra loro perché scritti con criteri diversi.

Certamente per un'analisi chiara dei problemi di un'azienda, le informazioni ottenibili dai bilanci sono insufficienti.

Non è un caso che all'interno dei vari CCNL, nei capitoli che riguardano i diritti di informazione si trovano riferimenti al diritto di informazione sugli appalti, sul ricorso del lavoro atipico, sulle esternalizzazioni, e così via.

E' proprio l'incrocio tra i dati di bilancio, le informazioni ottenute nei modi e nella tempistica contenuta nei CCNL, allorché il Sindacato ed in particolare le RSU/RSA ne richiedono con costanza e rigorosamente il rispetto, che si può trarre le notizie e le informazioni per molti aspetti fondamentali ai fini dell'esercizio dell'attività sindacale.

Possiamo dire, anche se in via molto approssimativa, che informazioni scaturenti dalla lettura del bilancio sono quasi complete per quanto riguarda gli aspetti finanziari della gestione dell'impresa.

Sono invece da integrare per quanto riguarda i problemi economico-produttivi, con informazioni sull'organizzazione del lavoro, lo stato degli impianti, la struttura produttiva, delle attrezzature, ecc. sono da integrare ancora di più per quanto riguarda i problemi commerciali, con informazioni, sui mercati, i clienti, gli accordi e le convenzioni con le varie Istituzioni, ecc.

Nella lettura dei bilanci che proponiamo, non pensiamo affatto a una sopravvalutazione dello strumento.

Ma certamente non lo si può ignorare.

Crediamo però che esso possa essere il primo passo da compiere nella direzione di un'analisi sindacale dell'azienda, sia perché la fonte di informazione è facilmente reperibile (tutte le società di capitale sono obbligate per legge a depositare il loro bilancio in tribunale, e qualsiasi cittadino può chiedere di vederlo e fotocopiarlo), sia perché, come vedremo, una lettura corretta dei bilanci, più che dare risposte o soluzioni a problemi di analisi, aiuta a porsi domande selezionate e mirate sull'impresa: infatti, il risultato di una buona analisi di bilancio è l'indicazione di ulteriori piste di ricerca (da percorrere con altri strumenti) insieme a un buon chiarimento sulla situazione finanziaria dell'azienda.

Concludiamo affermando che il ricorso a questo strumento non deve essere deciso solo in situazioni di emergenza, di fronte cioè a crisi aziendali, quando è spesso troppo tardi per scelte di risanamento non traumatiche.

Dovrebbe diventare invece un'intelligente abitudine, che ogni anno ci permette di aggiornare le nostre analisi e potrebbe aiutarci a prevenire le crisi, prevedendole in anticipo, o ad approfittare meglio di andamenti positivi delle aziende, in particolare (ma non esclusivamente) nei settori privati dove le regole contrattuali per la determinazione dei premi di produttività seguono regole assai diverse da quelle presenti nei CCNL pubblici.

La costruzione di un sistema incentivante in azienda passa innanzitutto per l'identificazione degli obiettivi di miglioramento aziendale.

Solo attraverso un'attenta analisi della situazione economica e patrimoniale dell'azienda è possibile capire qual è il margine redistributivo presente in un determinato momento in una determinata unità produttiva, consente l'individuazione e l'approfondimento di quei parametri ed indicatori aziendali utili alla predisposizione dei premi di risultato, ovvero di quei meccanismi che legano le retribuzioni integrative aziendali al raggiungimento di determinate performance economiche produttive.

COSTO DEL LAVORO

Il costo del personale dipendente è una delle voci preponderanti di un qualunque bilancio aziendale, di un Ente, di una Casa di Cura, di una Cooperativa ecc.

Ma di cosa si tratta? E come si determina il costo del lavoro? Vediamo, seppure sinteticamente di fornire alcune risposte a queste domande così importanti.

Il costo del lavoro si può definire come il costo complessivo che un datore di lavoro deve sostenere per remunerare l'attività lavorativa prestata dai propri lavoratori dipendenti.

Tale costo si compone principalmente della retribuzione erogata ai sensi dell'art. 36 della Costituzione in ragione del rapporto di lavoro, al quale si vanno ad aggiungere i contributi previdenziali e assistenziali che il datore di lavoro è obbligato a versare agli enti preposti e altri oneri accessori.

La retribuzione può essere:

- diretta (correlata all'effettiva prestazione del lavoratore);
- indiretta (indipendente dalla prestazione: malattia, maternità, infortunio, ferie, festività, ecc.);
- differita (maturata nel tempo ma erogata solo in determinati periodi/casi: mensilità aggiuntive, Tfr, ecc.).

La sua misura e le sue caratteristiche sono stabilite dai CCNL (Contratti Collettivi Nazionali di Lavoro), ove vengono previsti i vari trattamenti economici e normativi dei singoli settori di attività suddivisi in base alla classificazione e all'inquadramento del personale dipendente.

I contributi previdenziali e assistenziali sono generalmente stabiliti in base al codice statistico contributivo assegnato in fase di iscrizione all'azienda dall'INPS, in ragione del settore di appartenenza e dell'attività svolta.

Infatti per ogni settore di attività sono previste specifiche aliquote contributive INPS che il datore di lavoro dovrà applicare alle retribuzioni lorde erogate.

Sono inoltre previsti i contributi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, che generalmente devono essere calcolati e versati dal datore di lavoro all'INAIL tramite la cosiddetta autoliquidazione.

La misura di essi varia anche in questo caso per settore di appartenenza e attività specifica svolta dai dipendenti, che ne determina il rischio e il conseguente ammontare del premio assicurativo dovuto.

A quanto sopra si aggiungono una serie di oneri accessori che derivano in genere dall'applicazione di quanto previsto dai singoli contratti collettivi, come ad esempio i contributi agli enti bilaterali di settore, i fondi per l'assicurazione sanitaria e per la previdenza integrativa (se previsti) dei dipendenti e familiari, e altri enti e casse eventualmente previsti nei casi specifici di attività o settori di inquadramento e gli eventuali contributi di solidarietà.

Infine, un altro elemento che in taluni casi è opportuno considerare per la composizione e il calcolo del costo del lavoro complessivo è l'**Irap** (Imposta Regionale sulle Attività Produttive), che grava sulle aziende con un'aliquota pari al 3,90 per cento per il settore privato e che si applica, a seconda della tipologia di azienda, al valore della produzione complessivo meno le deduzioni eventualmente spettanti (valore della produzione netto).

Il calcolo del costo del lavoro

Andiamo quindi ad analizzare la procedura per il calcolo del costo del lavoro che l'azienda deve sostenere per un lavoratore dipendente.

Innanzitutto occorre fare riferimento alla retribuzione lorda complessiva che viene erogata al lavoratore nel periodo considerato (in genere si procede su base oraria o mensile o su base annuale).

La retribuzione lorda sarà desumibile da quanto stabilito dal CCNL di riferimento per l'inquadramento del lavoratore ovvero da quanto pattuito nel contratto di lavoro individuale sottoscritto dalle parti.

In pratica, si andrà a verificare l'ammontare totale delle retribuzioni, comprensive di quanto erogato a titolo di mensilità aggiuntive, ferie, permessi, festività, scatti di anzianità e altri elementi previsti: su base oraria o mensile avremo la retribuzione prevista dal CCNL sommata ai ratei di tredicesima (e quattordicesima se presente), ferie, permessi, festività, e ogni altro elemento previsto (ivi inclusi eventuali trattamenti per lavoro straordinario, festivo, notturno, ecc.).

Mentre su base annuale prenderemo in considerazione la cosiddetta retribuzione annua lorda (Ral), comprendente gli elementi di cui sopra sul complessivo annuo.

A tale importo, corrispondente alla retribuzione complessiva lorda, si dovranno aggiungere, calcolati su essa come imponibile, i contributi previdenziali Inps secondo le aliquote contributive del settore assegnate all'azienda.

Sulla stessa retribuzione imponibile lorda occorrerà calcolare i premi assicurativi INAIL secondo quanto stabilito annualmente dall'istituto sulle basi di calcolo.

A ciò si aggiungeranno i costi relativi a eventuali versamenti a Enti bilaterali di settore, Fondi sanitari e altri oneri accessori, in base a quanto stabilito dalla disciplina inserita in ogni singolo CCNL (se previsti).

Occorre poi considerare, quale costo, anche l'importo del trattamento di fine rapporto (Tfr) maturato nel periodo, che si ottiene dividendo la retribuzione imponibile lorda per 13,5.

Annualmente, la quota maturata di Tfr non destinato a fondo di previdenza verrà rivalutato in base a coefficienti Istat appositamente divulgati (e su tale rivalutazione applicata un'imposta sostitutiva): pertanto sarà opportuno considerare nel costo del lavoro anche tale rivalutazione del trattamento di fine rapporto eventualmente spettante.

Infine occorrerà fare una stima del costo eventualmente derivante **dall'imposta Irap** (attualmente il 3,90 per cento sul valore della produzione netto).

Riassumendo:

COSTO COMPLESSIVO = RAL + (RALxAC-INPS_azienda) + (RALxP-INAIL) + (RAL:13,5) + RIV + OA + IRAP

dove:

- Ral: è la Retribuzione Annuale Lorda comprensiva di ratei per mensilità aggiuntive, festività (per le retribuzioni "mensilizzate" solo quelle cadenti di domenica o giorno di riposo), ferie non godute e permessi/r.o.l. non goduti, ecc.;
- AC-Inps_azienda: è l'aliquota contributiva percentuale per il calcolo dell'ammontare dei contributi Inps a carico dell'azienda;
- P-Inail: è il premio percentuale Inail per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali;
- Riv: è l'eventuale importo di rivalutazione del trattamento di fine rapporto maturato;
- OA: sono gli eventuali Oneri Accessori quali Enti Bilaterali, Fondi Sanitari, buoni pasto, altri enti, ecc., per le rispettive quote a carico del datore di lavoro;
- Irap: è l'eventuale quota di costo Irap calcolato sul dipendente.

Attenzione

Altri costi legati alla gestione del personale dipendente possono essere inclusi nel costo del lavoro in senso più ampio: spese per interventi in materia di sicurezza sul lavoro e valutazione rischi, ivi compresi corsi di formazione per i dipendenti; spese per la fornitura di materiale, dispositivi di protezione individuali e indumenti da lavoro; spese concernenti la predisposizione delle buste paga, della gestione del Libro Unico del Lavoro e di tutti gli adempimenti previsti dalla disciplina inerente all'amministrazione del personale.

Un esempio di calcolo

Per fare un esempio di calcolo, ipotizziamo di dover calcolare il costo del lavoro di una lavoratrice a tempo pieno (38 ore settimanali)..

Andiamo prima di tutto a quantificare la retribuzione lorda della dipendente basandoci sui dati del CCNL che, ad esempio, preveda un minimo tabellare di 1.500 euro mensili per 13 mensilità; a tale minimo ipotizziamo di aggiungere uno scatto di anzianità maturato, pari per il CCNL suddetto a 20,66 euro.

Il totale mensile sarà pertanto pari a 1.520.66 euro (corrispondente a una paga oraria lorda di 1520.66 : 164 ore = 9.27 euro).

164 è il divisore orario mensile per un CCNL che preveda 38 ore settimanali, se ne prevedesse 36 il divisore orario mensile sarebbe di 156.

Attenzione

Alla retribuzione mensile o annuale vanno sommati gli importi relativi a retribuzioni aggiuntive (stimate, medie o effettive) per eventuale lavoro straordinario, festivo, notturno o altre maggiorazioni previste dal CCNL di categoria.

Ipotizziamo quindi inoltre un importo annuale medio di 495,60 euro per maggiorazioni retributive (dovute, ad esempio, a lavoro straordinario o ad aperture straordinarie domenicali o festive).

Si otterrà pertanto:

- retribuzione annuale lorda complessiva pari $1.520.66 \text{ euro} \times 13 \text{ mensilità} = 19.758.58 \text{ euro}$;
- retribuzione annua aggiuntiva per lavoro straordinario e festivo = 495,60 euro;
- festività cadenti di domenica nell'anno = 123.47 euro (2 festività ipotizzate e retribuite ai sensi del CCNL x 6,66 ore ciascuna, paga oraria $9.27 \times 6,66 \times 2 = 123.47 \text{ euro}$);
- permessi/r.o.l(*). maturati e non goduti = 296.64 euro (ipotizzate 32 ore annuali di permessi/r.o.l. non goduti);

(* rol = riduzione orario di lavoro)

Ipotizziamo che l'intero ammontare delle ferie e i permessi eventualmente (maturati oltre a quelli sopra indicati) rimanenti siano stati interamente fruiti (e quindi retribuiti e già compresi nella retribuzione mensile).

Sommando le voci di cui sopra si avrà la Retribuzione Annuale Lorda (RAL) che sarà pari a $19785.58 + 495,60 + 123.47 + 296.64 = 20.674.29 \text{ euro}$.

Su tale importo andremo prima di tutto a calcolare i contributi previdenziali Inps a carico dell'azienda che ipotizziamo, aventi aliquota pari al 28,98 per cento.

Pertanto i Contributi Inps c/azienda saranno $20.674.29 \times 28,98 \text{ per cento} = 5.991.40 \text{ euro}$.

Allo stesso imponibile si può applicare, nel nostro caso, il tasso per il pagamento dei premi Inail: lo ipotizziamo (occorre verificare le basi di calcolo e le tariffe pubblicate dall'Inail) pari all'11 per mille.

Pertanto i contributi Inail saranno $20.674.29 \times 11 : 1000 = 227.41 \text{ euro}$.

Dobbiamo adesso procedere a calcolare il Trattamento di Fine Rapporto: occorrerà prendere in considerazione la retribuzione annua lorda al netto delle ore di lavoro straordinario (che non concorrono in genere al calcolo dello stesso).

Pertanto il Tfr sarà pari a $(20.674.29 - 495,60) : 13,5 = 20.178.69 : 13,5 = 1.494.71 \text{ euro}$

Al calcolo del Tfr è necessario, qualora presente, aggiungere anche l'eventuale rivalutazione annua, in base ai coefficienti Istat, che per l'azienda risulta un costo aggiuntivo a quanto maturato.

Nel nostro calcolo ipotizziamo una rivalutazione del trattamento di fine rapporto già calcolata nell'anno **pari a 263,20 euro** (totale Tfr maturato x coefficiente Istat).

A questo punto dobbiamo aggiungere a quanto finora conteggiato gli eventuali altri oneri accessori previsti per legge o dal CCNL.

Infine, per calcolare l'imposta Irap ipotizziamo che il valore della produzione sia composto da retribuzione annua lorda + contributi previdenziali + trattamento di fine rapporto (senza altre deduzioni, se vi fossero andrebbero tolte dall'imponibile indicato di seguito): il totale imponibile sarà:

$$20.674.29 + 5.991.40 + 1.494.71 = 28.160.00 \text{ euro al quale applicheremo l'aliquota del 3,90 per cento.}$$

**Otterremo un'imposta Irap pari
a 28.160.00 x 3,90 per cento = 1.029.25 euro.**

Ne consegue che il calcolo del costo del lavoro annuale come sopra ipotizzato sarà il seguente: costo complessivo annuale:

$$= 20.674.29 + 5.991.40 + 227.41 + 1.494.71 + 263,20 + 1.029.25 = 29.680.26 \text{ euro}$$

Per il calcolo del costo del lavoro effettivo si può anche fare riferimento alle ore effettivamente lavorate nel periodo (generalmente annuale) da parte di un lavoratore per trovare il costo orario totale.

Si conteggeranno le ore di ferie, permessi, malattia e altre assenze e si andranno a verificare le ore effettivamente lavorate nel corso dell'anno per differenza.

Ad esempio, le ore teoricamente lavorabili nell'anno sarebbero per un tempo pieno con orario normale 38 ore x 52 settimane = 1.976 ore; a ciò si toglieranno le ore non lavorate per ferie, permessi, festività ed altre eventuali assenze; ipotizziamole in 240 ore. (Se l'orario di lavoro settimanale fosse di 36 ore: 36 x 52 - 240 = 1632)

Avremo un totale ore effettivamente lavorate pari a 1.736

Trovato il costo annuale complessivo lo si dividerà per le ore effettivamente lavorate ottenendo il costo orario (nell'esempio sopra riportato il risultato sarebbe **29.680.26**: 1736 = 17.09 euro orarie).

Inoltre, se sono presenti statistiche del settore o aziendali, è possibile anche stimare le ore mediamente lavorate nell'anno considerando anche ipotesi di malattia, infortuni e altre assenze, procedendo quindi ad applicare al costo totale tali risultati medi per ottenere stime e calcoli previsionali più precisi.

Riassumendo

Per calcolare il costo del lavoro è necessario munirsi di:

- minimo tabellare previsto dalla categoria e/o livello di inquadramento previsto dal CCNL
- orario di lavoro settimanale
- numero degli eventuali R.O.L (riduzioni dell'orario di lavoro annuale) previsto dal CCNL
- divisore mensile previsto dal CCNL in rapporto all'orario di lavoro (164; 156, altro)
- percentuali di maggiorazione del lavoro straordinario, festivo, notturno, turni, ecc. previsti dal CCNL

Nell'ABC dei diritti on-line e/o nella APP scaricabile sono inseriti i CCNL sottoscritti dalla FP-CGIL ed è, inoltre, possibile, consultare le singole voci che compongono la retribuzione.

GLI STAKEHOLDER (PORTATORI DI INTERESSE)

Letteralmente stakeholder ("to hold a stake") significa possedere o portare un interesse, un titolo, inteso (quasi) nel senso di un "diritto".

In sostanza, lo stakeholder è un soggetto (una persona, un'organizzazione o un gruppo di persone) che ritiene di detenere un "titolo" per entrare in relazione con una determinata organizzazione.

Un soggetto le cui opinioni o decisioni, i cui atteggiamenti o comportamenti, possono oggettivamente favorire o ostacolare il raggiungimento di uno specifico obiettivo dell'organizzazione.

Oggi, dunque, si parla di stakeholder per indicare quanti sono interessati alla lettura del bilancio aziendale, ma di chi si tratta esattamente?

Di sicuro i soci di un'azienda, sia di maggioranza che di minoranza, ma non solo tutti coloro che in qualche modo hanno rapporti con le aziende, con i Comuni, con le ASL, con le Cooperative, ecc.

Tra questi vanno indicati i finanziatori, i fornitori, il fisco, i clienti e, soprattutto per quanto riguarda questa guida, i lavoratori dipendenti, le Organizzazioni Sindacali e le rappresentanze nei posti di lavoro.

Schematizzando gli stakeholder possono essere suddivisi in tre macro-categorie:

- istituzioni pubbliche: enti locali territoriali (comuni, province, regioni, comunità montane, ecc.), agenzie funzionali (consorzi, camere di commercio, aziende sanitarie, agenzie ambientali, università, ecc.), aziende controllate e partecipate;
- gruppi organizzati: gruppi di pressione (associazioni di categoria, partiti e movimenti politici, mass media), associazioni del territorio (associazioni culturali, ambientali, di consumatori, sociali, gruppi sportivi o ricreativi, ecc.);
- gruppi non organizzati: cittadini e collettività (l'insieme dei cittadini componenti la comunità locale).

DIVERSI PUNTI VISTA NELLA LETTURA DEL BILANCIO

Quando si legge un bilancio si possono adottare diversi punti di vista.

Il bilancio, infatti, rispecchia, o almeno dovrebbe rispecchiare, l'andamento di una società in tutti i suoi aspetti:

- **Economico**
- **Fiscale**
- **Finanziario**
- **Civilistico**
- **Industriale**

Questi punti di vista sono chiaramente distinti e non sono neanche tutti quelli possibili.

Un bilancio chiaro dal punto di vista finanziario può non contenere elementi utili dal punto di vista industriale.

Anche i risultati possono essere differenti a seconda del tipo di visione che si adotta.

Un bilancio ottimo dal punto di vista economico può presentare invece problemi dal punto di vista finanziario. In realtà un solo bilancio non è adatto a mostrare in modo chiaro tutti gli aspetti di un'azienda.

Pertanto sui bilanci si fanno riclassificazioni (che uniscono o dividono le diverse voci con logiche differenti) oppure si utilizzano indici (che sono dei calcoli tra le voci di bilancio).

Spesso anche questo non è sufficiente ed è necessaria una contabilità differente per raccogliere dall'origine tutti i dati di interesse.

E' inoltre utile analizzare un bilancio confrontandone il risultato con gli esercizi precedenti (l'anno precedente deve essere riportato a fianco) e con quello di aziende analoghe che operano nello stesso settore.

Oltre ai bilanci delle singole società i gruppi di aziende (si pensi ad alcuni grandi gruppi della Sanità Privata, ad esempio), debbono preparare bilanci consolidati che danno la visione d'insieme di tutto il gruppo.

In tali bilanci le fatturazioni occorse tra società del gruppo (intragruppo) non vengono evidenziate dal bilancio, mentre risultano le attività svolte verso l'esterno come se si trattasse di un'unica grande azienda.

La prospettiva economica.

La lettura del bilancio da un punto di vista economico consente di formulare giudizi sulla gestione del capitale aziendale, in termini di efficacia degli investimenti effettuati sia di equilibrio generale tra entrate e uscite.

Questi aspetti verranno approfonditi meglio più avanti, tutta via per il momento è sufficiente evidenziare che per ogni voce riportata in bilancio bisogna sapere quanto si spende e quanto si guadagna.

In sostanza, una situazione economica è equilibrata quando viene garantito un adeguato rendimento per tutti i fattori produttivi impiegati. Ovvero, se l'azienda ha investito 400 mila euro in un nuovo macchinario bisogna assicurarsi che la sua produttività consenta di raggiungere gli obiettivi prefissati in termini sia di volumi sia di redditività.

Però, attenzione, non necessariamente il "ritorno" nei termini sopra detti deve esser pari o superiore alla somma investita, naturalmente si tratta di vedere cosa produce un'azienda.

Se un'azienda produce servizi il "ritorno" può essere in termini di maggiore produttività del personale dipendente, in maggiore qualità nella prestazione erogata.

Immaginiamo, **ad esempio**, che una Residenza Assistenziale per Anziani abbia in dotazione un parco di sollevatori per i pazienti allettati, pesanti da spostare, scomodi per i pazienti in sostanza ormai vecchi.

Decide, dunque, di investire 400 mila euro per acquistarne di nuovi e più moderni, agili da spostare, comodi per i pazienti.

Ecco che in questo caso il ritorno è dato dal beneficio che se ne ricava in termini di qualità - i pazienti sono più comodi - in termini di produttività: si possono usare più frequentemente, non costringe i lavoratori ad incongrue posture e, conseguentemente, incide positivamente sulla salute dei lavoratori riducendo il tasso di infortuni e di assenze per malattia.

La prospettiva finanziaria

In un ottica finanziaria il bilancio rappresenta il principale strumento per capire dove vengono reperite e successivamente impiegate le risorse finanziarie, cioè i soldi.

Da un lato ci sono tutte le fonti di capitale, che rappresentano le risorse che l'azienda è riuscita a reperire, come per esempio finanziamenti dalla banche, erogazioni da parte di privati e/o da Istituzioni Pubbliche; dall'altro lato ci sono invece gli impieghi, cioè dove l'azienda ha speso i soldi disponibili.

Anche in questo caso approfondiremo più avanti, per ora è sufficiente tenere a mente che gli impieghi aumentano quando l'azienda spende di più, ma anche quando aumentano i crediti che può vantare.

Viceversa, le fonti sono maggiori quando si ottengono finanziamenti nuovi (che portano risorse all'azienda), ma anche quando si spende di meno.

In massima sintesi, si può dire che attraverso il bilancio si riesce a capire se l'azienda è equilibrata dal punto di vista finanziario, cioè se le spese sono state effettuate con criterio e non compromettendo la sua continuità operativa.

La prospettiva patrimoniale

Valutare la situazione patrimoniale significa accertare la sua capacità di dotarsi di un'efficace struttura economico finanziaria, attraverso l'equilibrio tra le attività (tutto ciò che l'azienda possiede) e le passività (i debiti che ha contratto verso terzi).

Lo stato patrimoniale fotografa, dunque, il patrimonio dell'impresa in un dato momento, mettendo a confronto attività e passività.

Attraverso questo documento è possibile individuare quali sono le fonti di capitale e quali sono gli investimenti effettuati dall'impresa.

La struttura del documento prevede cinque riquadri, due dei quali dedicati alle attività, mentre i restanti alle passività.

La parte delle “**Attività**” riporta come è stato speso il denaro in possesso dell’azienda ed è a sua volta ripartita in due grandi categorie:

- le attività immobilizzate o fixed assets, ovvero gli investimenti di lunga durata (es. fabbricati, terreni, attrezzature, brevetti, costi notarili per l’avviamento dell’iniziativa);
- le attività correnti o current assets, ovvero tutti i beni che si presume siano trasformabili molto velocemente in denaro liquido.

La colonna delle “**Passività**” indica da dove è stato preso tale denaro, compreso quello versato dai proprietari stessi ed è formata da tre componenti:

- capitale netto, nel quale rientra il capitale sociale o owner’s funds ossia il capitale “prestato” dai proprietari dell’azienda;
- prestiti a lungo termine -long term loans- ovvero quelli che devono essere pagati a scadenza superiore all’anno;
- passività correnti o current liabilities sono i debiti che devono essere onorati entro l’anno.

LE QUATTRO PARTI DEL BILANCIO

Prima di esaminare più nel merito è utile chiarire alcuni concetti astratti di base, utile a comprendere alcuni criteri di stesura del bilancio stesso.

Il primo di questi concetti è la differenza tra flusso e stock.

Definiamo stock quelle quantità che possono essere misurate in modo preciso in un dato istante di tempo attraverso, per così dire, una fotografia dell’esistente.

Definiamo flussi quelle quantità che possono essere misurate solo in un arco di tempo; per le quali, quindi, non è sufficiente una fotografia, ma occorre (per rimanere alla metafora precedente) un filmato.

Prendiamo un esempio nel campo della fisica: la vasca d’acqua con uno scarico da cui esce l’acqua e un rubinetto da cui l’acqua entra. La quantità d’acqua contenuta nella vasca è misurabile in ogni istante “fotografandone” il livello.

E’ dunque uno stock.

L’acqua che esce dallo scarico e quella che entra dal rubinetto possono essere misurate solo facendo riferimento a una certa unità di misura temporale (tanti litri al secondo, al minuto, all’ora, ecc.).

E’ dunque un flusso. In campo economico la proprietà di una casa o i soldi in banca sono stock (con valori misurabili in ogni istante); il salario invece è un flusso (“guadagno tanto al mese”).

Il secondo di questi concetti riguarda la differenza tra reddito e patrimonio. Il patrimonio è una certa quantità di ricchezza posseduta, una tipica grandezza di stock.

Il reddito è una certa quantità di ricchezza una persona o un’azienda ottiene in un determinato arco di tempo: una tipica grandezza di flusso.

Un terzo concetto riguarda la differenza tra costo, debito e pagamento e, simmetricamente, tra ricavo, credito e incasso.

Quando un’azienda vende una certa partita di merce emette fattura, ma quasi mai viene pagata nello stesso giorno dell’emissione della fattura.

Il pagamento avverrà tra due, tre, sei mesi, a seconda degli accordi presi.

Nel momento in cui emette fattura l’azienda segna nella sua contabilità un ricavo, ma anche un credito verso il cliente.

Quando avverrà il pagamento una nuova operazione contabile cancellerà il credito e segnerà una variazione positiva di cassa.

Il bilancio è composto da quattro documenti fondamentali:

1. **stato patrimoniale**
2. **conto economico**
3. **nota integrativa**
4. **rendiconto finanziario**

Per ogni anno, detto anche **anno di esercizio**, l'azienda deve redigere questi quattro documenti e, come vedremo quando si parlerà del **principio di competenza**, i dati riportati devono descrivere la situazione economica, finanziaria e patrimoniale con specifico riferimento all'anno in oggetto.

Al bilancio possono essere allegati altri documenti al fine di illustrare meglio la situazione nel suo complesso e per questo rappresentano una sorta di corredo al bilancio. Comunemente si tratta di tre relazioni:

1. **la relazione di gestione**
2. **la relazione del collegio sindacale**
3. **la relazione dei revisori contabili**

La relazione di gestione consente di conoscere l'andamento dell'esercizio dal punto di vista degli amministratori e deve riportare sia informazioni gestionali di natura generale (per esempio le politiche di investimento), sia informazioni più minute (ad esempio le ragioni che hanno ai risultati leggibili nello stato patrimoniale e nei conto economico, i fatti di rilievo avvenuti nell'anno di esercizio).

LO STATO PATRIMONIALE

Lo stato patrimoniale è un rendiconto della situazione patrimoniale e finanziaria: in poche parole, quando viene redatto si ottiene una fotografia, ad un dato momento, delle attività e delle passività dell'azienda.

Si articola in due sezioni a confronto:

Attivo (si può anche chiamare impieghi), che indica dove e che cosa l'azienda spende i soldi; l'ammontare dell'attivo viene suddiviso in due tipologie per gli investimenti e impieghi effettuati

- **Passivo** (si può chiamare anche fonti), che indica da dove l'azienda prende i soldi: in particolare chiarisce quanto denaro l'azienda ha ricevuto dai vari finanziatori –esterno- e quanto soldi raccoglie dall'interno, cioè il capitale social, le riserve e l'utile negli anni precedenti

La struttura patrimoniale, come quella degli altri documenti che compongono il bilancio, è disciplinata dal Codice Civile, (art. 2424).

Dunque lo schema generale, così come le macro classi in cui sono suddivise le voci dell'Attivo e del Passivo, sono definite in maniera standard nei bilanci. Uno schema semplificato è riportato qui sotto.

Attivo

Qualsiasi azienda, per poter esercitare, deve dotarsi di una struttura produttiva. Questo vuol dire che devono essere effettuati degli investimenti e che il denaro deve essere impiegato in modi diversi.

E' possibile individuare varie destinazioni tra cui, per esempio, macchinari, attrezzature, mobili, automezzi, fabbricati, terreni, crediti concessi, cassa, ecc.

Tutti i valori di queste voci, alla data in cui si chiude l'esercizio fiscale (solitamente il 31 dicembre), vengono inseriti nella sezione *attività* dello stato patrimoniale; in altre parole le varie voci rappresentano le modalità con cui sono stati utilizzati i capitali di cui l'azienda dispone.

Passivo

Per far fronte agli investimenti, l'impresa deve disporre di capitali, che si procura attingendo alle varie fonti di finanziamento che costituiscono il passivo.

Alcune di esse sono i conferimenti dei soci (in caso si società) le obbligazioni, i debiti verso banche o verso i fornitori.

I valori delle fonti di finanziamento vengono riportati al 31 dicembre di ogni anno nella sezione delle *passività* dello stato patrimoniale.

Tabella (1)

ATTIVO	PASSIVO
<p>a) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti</p> <p>b) Immobilizzazioni materiali</p> <ul style="list-style-type: none"> - Costi di sviluppo - Concessioni, licenze - Costi di impianti - Costi di ampliamento - Altre - Totale..... <p>Immobilizzazioni materiali</p> <ul style="list-style-type: none"> - Terreni - Fabbricati - Macchinari - Altri beni - Totale..... <p>Immobilizzazioni finanziarie</p> <ul style="list-style-type: none"> - Partecipazione ad imprese collegate - Imprese controllanti - Altre imprese - Altro - Totale <p>Immobilizzazioni finanziarie crediti</p> <ul style="list-style-type: none"> - Strumenti finanziari derivanti attivi - Titoli - Obbligazioni - Altro - Totale..... <p>c) Attivo circolate rimanenze</p> <ul style="list-style-type: none"> - Materie prime - Sussidiare - Di consumo - Lavori in corso su ordinazione - Altro - Totale..... <p>Attivo circolante crediti</p> <ul style="list-style-type: none"> - Verso clienti - Verso istituzioni - Verso controllate - Altro - Totale..... <p>Attività finanziari che non costituiscono immobilizzazioni</p> <ul style="list-style-type: none"> - Strumenti finanziari derivati attivi - Partecipazione a imprese controllate - Partecipazione a imprese collegate - Altro - Totale..... <p>d) Ratei e risconti</p>	<p>a) Patrimonio netto</p> <ul style="list-style-type: none"> - Capitale sociale - Riserva legale - Riserve statutarie - Riserva di rivalutazione - Altre - Totale..... <p>b) Fondi per rischi ed oneri</p> <ul style="list-style-type: none"> - Per trattamento di quiescenza o obblighi simili - Per imposte - Altri accantonamenti - Altri - Totale..... <p>c) Trattamento di fine rapporto lavoro</p> <ul style="list-style-type: none"> - Totale..... <p>d) Debiti</p> <ul style="list-style-type: none"> - Obbligazioni anche convertibili - Debiti verso soci - Debiti verso banche - Acconti - Debiti verso fornitori - Debiti rappresentati da titoli di credito - Altro - Totale..... <p>e) Ratei e risconti</p>
Totale attivo (A+B+C+D)	Totale passivo (a+b+c+d+e)

In sintesi

Possiamo dire che lo stato patrimoniale altro non è che la fotografia di tutte le attività e di tutte le passività che sono presenti in azienda in un dato momento.

Nella parte dell'attivo, lo stato patrimoniale composto da alcuni elementi reali e tangibili quali uno stabile, una qualsiasi macchia, per esempio ci computer; quindi dal denaro contante depositato in banca, ma anche altri elementi ugualmente reali ma più difficili da toccare con mano, come ad esempio un credito da esigere.

Nella parte del passivo si trovano certamente i debiti, ma anche altri due elementi: il capitale sociale e l'utile di esercizio.

Il capitale sociale corrisponde a quanto, nel caso di una società, come pure di cooperativa, i soci hanno versato all'inizio.

L'utile che viene generato ogni anno può essere distribuito ai soci (nelle società) oppure andare ad incrementare le fonti di impresa per il futuro.

Ad esempio, una ONLUS utilizzerà gli eventuali utili per nuovi investimenti, per ampliare la gamma dei servizi, per azioni ammodernamento, ecc.

COMPOSIZIONE DELL'ATTIVO

Stante le norme del Codice Civile, le voci dell'attivo sono classificate in quattro macroclassi:

1. **crediti verso socie per versamenti dovuti**
2. **immobilizzazioni**
3. **attivo circolante**
4. **ratei e risconti attivi**

I crediti verso i soci (1)

Questa macroclasse, dentro le attività dello stato patrimoniale, evidenzia quei casi in cui il capitale sociale risulta interamente versato.

Pertanto i crediti si riferiscono ai versamenti ancora dovuti dai soci, nel rispetto degli accordi presi al momento della sottoscrizione del capitale.

Si inserisce perciò quella parte di capitale che i soci non hanno ancora versato, ma che dovranno assolutamente garantire.

Le immobilizzazioni (2)

- a) **Le immobilizzazioni immateriali** sono caratterizzate dalla mancanza di tangibilità. Esse sono costituite da costi che non esauriscono la loro utilità in un solo periodo, ma manifestano i benefici economici lungo un arco temporale di più esercizi.

Le immobilizzazioni immateriali entrano nel patrimonio dell'impresa a seguito:

- di acquisizione diretta di beni o diritti all'esterno dell'impresa stessa;
- di produzione di beni o diritti all'interno dell'impresa stessa;
- del sostenimento di costi che, pur non essendo collegati all'acquisizione o produzione interna di un bene o un diritto, non esauriscono la propria utilità nell'esercizio in cui sono sostenuti (c.d. oneri o costi pluriennali)

- b) **Le immobilizzazioni materiali** sono rappresentate da beni di uso durevole utilizzati per la produzione e commercializzazione di beni e servizi dell'impresa, oppure investimenti immobiliari acquisiti con l'obiettivo di percepire canoni di locazione o di maturare un incremento delle proprietà, ad esempio:

- Terreni
- Fabbricati
- Impianti e macchinari

- Automezzi
- Mobili d'ufficio

Non rientrano in questa categoria quei beni che non sono più necessari all'attività dell'impresa e che saranno quindi venduti come ad esempio i beni strumentali non più utilizzati nel processo produttivo e pertanto destinati alla vendita che saranno classificati quindi nell'attivo circolante.

c) Le immobilizzazioni finanziarie, rientrano, fra l'altro: obbligazioni, titoli, quote dei fondi comuni di investimento, crediti verso altre imprese.

L'attivo circolante (3)

In economia aziendale, per attivo circolante si intende l'insieme degli impieghi di breve durata e dei mezzi liquidi.

In altre parole, esso è composto da rimanenze di materie prime e prodotti finiti, ossia beni non destinati a rimanere a lungo in magazzino, in quanto finalizzati al consumo, crediti e cambiali a breve termine, che potrebbero essere convertiti in denaro contante entro un anno; disponibilità liquide, ovvero denaro di cassa o disponibile presso i conti correnti postali o bancari.

Per essere più chiari, l'attivo circolante fa parte dello stato patrimoniale di un'impresa, che a sua volta è uno dei documenti contabili fondamentali nella legislazione italiana, insieme al conto economico e alla nota integrativa.

L'attivo può distinguersi tra circolante e immobilizzato. Abbiamo appena visto di cosa sia composto il primo, ma sarà anche più chiaro il suo significato, confrontandolo con l'attivo immobilizzato.

Le attività immobilizzate o fisse sono le immobilizzazioni tecniche, materiali e immateriali, così come quelle finanziarie.

Si definiscono così, perché a differenza dell'attivo circolante, si presume che resteranno a lungo a fare parte del patrimonio aziendale, generando un flusso monetario in entrata per un periodo superiore all'anno.

Si tratta, quindi, di elementi patrimoniali pluriennali. Le immobilizzazioni tecniche possono essere materiali, come un magazzino o un macchinario, oltre che immateriali, come marchi e brevetti.

Quelle finanziarie, invece, riguardano impieghi a carattere finanziario, come crediti a medio e lungo termine, partecipazioni di controllo.

Si capisce meglio, quindi, cosa sia l'attivo circolante, ovvero componenti del patrimonio aziendale, destinati ad uscire presto dalla disponibilità materiale o immateriale dell'azienda, perché da consumare, vendere o rinnovare, senza comportare alcun pregiudizio allo stato patrimoniale medesimo.

Ratei e risconti attivi (4)

Si tratta di ricavi di competenza dell'esercizio realizzabili in esercizi successivi oppure di costi sostenuti nell'esercizio, ma di competenza degli esercizi successivi.

Se il rateo attivo rappresenta un'entrata futura, relativa a ricavi già maturati ma non ancora riscossi, si configura un credito dei confronti di chi deve ancora pagare, ma ha già iniziato a beneficiare dei servizi.

In modo speculare, i risconti attivi rinviano al futuro i costi non ancora maturati, ma già pagati, quindi anch'essi rappresentano dei crediti per servizi non goduti dall'azienda, ma già pagati.

COMPOSIZIONE DEL PASSIVO

Stante le norme del Codice Civile, le voci del passivo sono classificate in cinque macroclassi:

- a) Patrimonio netto**
- b) Fondo per rischi e oneri**
- c) Trattamento di fine rapporto lavoro**
- d) Debiti**
- e) Ratei e risconti passivi**

Patrimonio netto (a)

Il patrimonio netto rappresenta una parte delle passività e risulta dalla somma tra il capitale sociale, l'utile e le riserve.

Più in particolare sono previste alcune sottovoci principali:

- 1) **Capitale sociale**, in pratica il vero e proprio capitale dell'azienda
- 2) **Le riserve**, vale dire lo strumento con il quale l'azienda "mette da parte" somme di denaro per far fronte ad eventuali perdite ovvero a spese preventivate future
- 3) **L'utile (o la perdita)**, ossia la ricchezza che l'azienda ha saputo generare nell'anno di riferimento

Fondo per rischi ed oneri (b)

Si distinguono tre tipologie:

- 1) fondo per il trattamento di quiescenza e obblighi simili
- 2) fondo per imposte
- 3) altri fondi, ad esempio per sostenere spese di manutenzione periodica

TFR (c)

Sono inserite le trattenute effettuate per conto dei lavoratori per costituire la liquidazione.

Debiti (d)

Vi rientrano tutti i tipi di debito in base alla fonte di provenienza. I principali soggetti verso cui si possono contrarre debiti sono:

- 1) debiti verso il pubblico, cioè quelli per obbligazioni. Rappresentano l'ammontare di denaro che la banca ha raccolto tra il pubblico, dando in cambio obbligazioni, e che l'azienda deve restituire entro date prefissate
- 2) debiti verso soci
- 3) debiti verso banche
- 4) debiti verso clienti, anche per la fornitura di beni e servizi non ancora effettuate
- 5) debiti verso fornitori
- 6) debiti verso lo Stato

Ratei e risconti (e)

Se con riferimento ai ratei e risconti attivi si parlava (vedi più sopra) di crediti, qui si parla di debiti. Infatti, i ratei passivi tengono conto di uscite future relative a costi già maturati, ma ancora da liquidare, mentre i risconti passivi rinviando al futuro una quota di ricavi non ancora maturati, ma già incassati.

1° Esempio stato patrimoniale

STATO PATRIMONIALE al 31/12/anno n			
Attività = Investimenti		Passività = Fonti di finanziamento	
Immobilizzazioni Immateriali	12.911	Capitale Sociale	71.271
Immobilizzazioni Materiali Nette	165.266	Riserva Legale	16.785
Immobilizzazioni Finanziarie	2.582	Riserva Statutaria	35.119
Totale Immobilizzazioni	180.760	Altre Riserve	5.939
Materie Prime	15.494	Utile dell'esercizio	77.469
Prodotti Finiti	5.165	Totale Capitale	206.583
Prodotti in corso di lavorazione	5.165	Debiti bancari a m/l termine	37.598
Totale Scorte	25.823	Fondo TFR	39.870
Crediti commerciali	183.755	Totale Debiti a m/l termine	77.469
Altri Crediti	7.334	Debiti bancari a breve termine	55.777
Totale Crediti	191.089	Debiti commerciali	59.857
Banca	10.329	Debiti v/istituti previdenziali	13.480
Cassa	5.165	Totale Debiti a breve termine	129.114
Totale liquidità	15.494		
Tot. attività / Investimenti	413.166	Tot. Passività = Fonti di finanziamento	413.166

Il Totale del valore delle attività (e quindi degli investimenti) che compare nello stato patrimoniale di questa azienda è pari ad € 413.166.

Questo valore risulta così ripartito: €180.760 sono impiegati in immobilizzazioni, cioè in investimenti che impiegano molti anni per “riconvertirsi” in denaro liquido mentre 25.823 euro, invece, sono stati investiti in scorte, cioè in investimenti che impiegano alcuni mesi (max 12 mesi) per trasformarsi in denaro.

L'esempio di Stato Patrimoniale che abbiamo visto sopra evidenzia come € 191.089 sono impiegati in varie forme di crediti, cioè in investimenti che si trasformano in denaro liquido nell'arco di 12 mesi mentre, lo stesso Stato Patrimoniale, evidenzia come € 15.494 si trovano in cassa o in conto correnti attivi e sono quindi già allo stato di liquidità.

2° Esempio stato patrimoniale

Un' Azienda Sanitaria non presenta dei soci che conferiscono capitali per il funzionamento della stessa. I finanziamenti di parte corrente ed in conto capitale provengono dall'Ente Regione di appartenenza dell'azienda stessa.

ATTIVO	PASSIVO
<p>A) IMMOBILIZZAZIONI</p> <p>I IMMATERIALI</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Costi di impianto e di ampliamento 2) Costi di ricerca e di sviluppo 3) Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione delle opere di ingegno <p><i>Totale I</i></p> <p>II MATERIALI</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Terreni 2) Fabbricati 3) Impianti e macchinari 4) Attrezzature sanitarie 5) Mobili e arredi 6) Automezzi 7) Altri beni 8) Costi di manutenzione <p><i>Totale II</i></p> <p>III FINANZIARIE</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Crediti 2) Titoli <p><i>Totale III</i></p> <p>TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (A)</p> <p>B) ATTIVO CIRCOLANTE</p> <p>I SCORTE</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Sanitarie 2) Non sanitarie <p><i>Totale I</i></p> <p>II CREDITI</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Regione e provincia autonoma 2) Comune 3) Uu.ss.ll. 4) Erario 5) Altri (privati, estero, anticipi) <p><i>Totale II</i></p> <p>III ATTIVITÀ FINANZIARIE</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Titoli a breve <p><i>Totale III</i></p> <p>IV DISPONIBILITÀ LIQUIDE</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Casse 2) Istituto tesoriere 3) C/c postale <p><i>Totale IV</i></p> <p>TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (B)</p> <p>C) RATEI E RISCONTI</p> <p>D) CONTI D'ORDINE</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Canoni leasing ancora da pagare 2) Depositi cauzionali 	<p>A) PATRIMONIO NETTO</p> <p>I Contributi in c/capitale da Regione e provincia autonoma Indistinti</p> <p>II Contributi in c/capitale da regione e Provincia autonoma vincolati</p> <p>II Fondo di dotazione</p> <p>IV Contributi per ripiani perdite anno...</p> <p>V Utili (perdite) portati a nuovo</p> <p>VI Utile (perdita) d'esercizio</p> <p>TOTALE A)</p> <p>B) FONDI PER RISCHI ED ONERI</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Per imposte 2) Rischi 3) Altri <p>TOTALE B)</p> <p>C) PREMIO OPEROSITÀ MEDICI SUMAI</p> <p>D) DEBITI</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Mutui 2) Regione e provincia autonoma 3) Comune 4) Uu.ss.ll <p>TOTALE D)</p> <p>E) RATEI E RISCONTI</p> <p>F) CONTI D'ORDINE</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Canoni leasing ancora da pagare 2) Depositi cauzionali

Lo stato patrimoniale, in alcuni casi, viene sostituito con la voce “Crediti verso la Regione per incrementi deliberati del Fondo di dotazione non ancora distribuiti”.

Esempio ratei

Rateo Passivo

Immaginiamo che un'azienda abbia contratto un mutuo il 1° settembre 2015 e che sei mesi dopo (ovvero in via posticipata il 28 febbraio 2016) debba pagare interessi per 600 euro.

A fine esercizio 2015 nel rispetto del principio di competenza, l'azienda dovrà rilevare nel proprio bilancio un rateo passivo, riferito alla quota di interessi passivi di competenza di quell'anno che però verranno pagati solo nel 2016.

Poiché gli interessi nell'esercizio di competenza del 2015 sono riferiti ad un periodo di 4 mesi (settembre, ottobre, novembre e dicembre), il rateo passivo sarà di 400 euro ($=600/6*4$) e verrà rilevato nello stato patrimoniale come passività.

Rateo attivo

Ipotizziamo che l'azienda abbia fatto un investimento acquistando un appartamento e poi cederlo in affitto, con un canone di 600 euro e riscosso in via posticipata dal 1° settembre 2015 (quindi il 28 febbraio 2016).

A fine esercizio, l'azienda dovrà rilevare un rateo attivo riferito a una quota di ratei attivi di competenze del 2015.

Per le stesse ragioni dell'esempio precedente anche il rateo sarà di 400 euro, ma verrà rilevato nello stato patrimoniale come attività.

Esempio risconti

Riferiamoci agli esempi precedenti, ma ipotizziamo che il pagamento degli interessi (nel primo caso) e la riscossione del canone di affitto (nel secondo caso) avvengano anticipatamente.

Pertanto a fine esercizio 31/12/2015, nel primo caso l'azienda dovrà rilevare un risconto attivo di 200 euro ($=600/6*2$) euro per stornare/togliere la quota dei costi non di competenza dell'anno 2015.

Nel secondo caso, allo stesso modo, l'azienda dovrà togliere un risconto passivo pari a 200 euro per stornare/togliere la quota di ricavi non di competenza dell'anno 2015.

IL CONTO ECONOMICO

Il conto economico rappresenta la composizione e l'ammontare del risultato economico conseguito dall'azienda al termine dell'esercizio e si ottiene dalla differenza tra costi sostenuti e ricavi.

Se il risultato è positivo l'azienda realizza un utile, se negativo matura una perdita.

Quindi, se come abbiamo visto lo stato patrimoniale esprime la condizione dell'azienda dal punto di vista finanziario, il conto economico mostra la situazione da un punto di vista economico reddituale.

La struttura del conto economico in un bilancio si articola in 5 componenti:

- valore della produzione
- costi di produzione
- proventi ed oneri finanziari
- rettifiche di valore di attività e passività finanziarie

A)	Valore della produzione
B)	Costi della produzione
	Differenza tra valore e costi della produzione (A – B)
C)	Proventi e oneri finanziari
D)	Rettifiche di valore di attività finanziarie
E)	Proventi ed oneri straordinari
	Risultato prima delle Imposte (A – B ± C ± D ± E)
	Imposte sul reddito dell'esercizio

	Utile o perdita d'esercizio
--	-----------------------------

Sommando le varie voci si ricava il risultato prima del pagamento delle imposte e, una volta tolte le imposte sul reddito, si ottiene l'utile o la perdita di esercizio.

Esempio Struttura completa conto economico

A		VALORE DELLA PRODUZIONE
	1)	ricavi delle vendite e delle prestazioni
	2)	variazione rimanenze prodotti in lavorazione, semilavorati e finiti.
	3)	variazione lavori in corso su ordinazione
	4)	incrementi di immobilizzazioni per lavori interni
	5)	altri ricavi e proventi con separata indicazione dei contributi in conto esercizio
		Totale valore della produzione
B		COSTI DELLA PRODUZIONE
	6)	per materie prime, sussidiarie, consumo e merci
	7)	per servizi
	8)	per godimento di beni di terzi
	9)	per il personale
	a)	salari e stipendi
	b)	oneri sociali
	c)	trattamento fine rapporto
	d)	trattamento quiescenza e simili
	e)	altri costi
	10)	Ammortamenti e svalutazioni
	a)	ammortamento immobilizzazioni immateriali
	b)	ammortamento immobilizzazioni materiali
	c)	altre svalutazioni delle immobilizzazioni.
	d)	svalutazione crediti dell'attivo circolante
	11)	variazione rimanenze materie prime, di consumo, sussidiarie, merci.
	12)	accantonamenti per rischi
	13)	altri accantonamenti
	14)	oneri diversi di gestione
		Totale costi della produzione
		Differenza tra valore e costo della produzione (A -B)
C		PROVENTI E ONERI FINANZIARI
	15)	proventi da partecipazioni (con separata indicazione di quelli relativi a controllate,collegate, controllanti)
	16)	altri proventi finanziari
	a)	da crediti iscritti nelle immobilizzazioni (con separata indicazione di quelli relativi a controllate, collegate, controllanti)
	b)	da titoli iscritti nelle imm. che non sono partecipazioni
	c)	da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni
	d)	proventi diversi dai precedenti (con separata indicazione di quelli relativi a controllate, collegate, controllanti)
	17)	Interessi e altri oneri finanziari
		Totale (15+16-17)
D		RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE
	18)	rivalutazioni di:
	a)	partecipazioni
	b)	immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni
	c)	da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni
	19)	svalutazioni di:
	a)	partecipazioni

		b) immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni
		c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni
		Totale (18-19)
E		PROVENTI E ONERI STRAORDINARI
	20)	proventi con separata indicazione delle plusvalenze da alienazioni i cui ricavi sono iscrivibili al n. 5
	21)	oneri con separata indicazione delle minusvalenze da alienazione i cui effetti contabili sono iscrivibili al n. 14 e delle imposte relative ad esercizi precedenti
		Totale (20-21)
		RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE(A-B+/-C+/-D+/-E)
	22)	imposte sul reddito
	26)	UTILE o PERDITA di Esercizio

Il valore della produzione

Valore della produzione è locuzione dal significato facilmente comprensibile anche secondo il senso comune: rappresenta infatti il valore dei beni prodotti o dei servizi offerti nell'ambito della propria attività principale.

Tra i ricavi delle vendite e delle prestazioni effettuate (erogate) vanno iscritti quelli al netto resi

Nel conto economico la voce "valore della produzione", ha un significato molto ampio: essa non comprende soltanto i proventi delle vendite e il valore dei prodotti non ancora venduti, ma anche valori di ricavo che hanno origine diversa dal processo produttivo in cui si realizza l'attività principale d'impresa: si tratta per esempio del valore dei beni immobilizzati costruiti in economia, delle spese capitalizzate in ricerca e sviluppo, dei proventi derivanti dalla gestione non caratteristica, come canoni di affitto su immobili che non vengono utilizzati nel processo produttivo e infine ricavi della gestione caratteristica che però non hanno nulla a che vedere con la produzione, come le plusvalenze derivate da cessioni di beni strumentali.

Nell'ambito del conto economico, il valore della produzione, quindi, coincide essenzialmente con l'insieme dei ricavi d'impresa che abbiano origine diversa dalla gestione finanziaria e straordinaria; questi infatti vengono iscritti in capitoli separati del conto.

Esempio

A) VALORE DELLA PRODUZIONE	
1)	Contributi in c/esercizio
2)	Proventi e ricavi diversi
3)	Concorsi, recuperi, rimborsi per attività tipiche
4)	Compartecipazione alla spesa per prestazioni sanitarie
5)	Costi capitalizzati
<i>Totale A)</i>	
B) COSTI DELLA PRODUZIONE	
1)	Acquisti d'esercizio
2)	Manutenzione e riparazione
3)	Costi per prestazioni di servizi da pubblico
4)	Costi per prestazioni di servizi da privato
5)	Godimento di beni e servizi
6)	Personale del ruolo sanitario
7)	Personale del ruolo professionale
8)	Personale del ruolo tecnico
9)	Personale del ruolo amministrativo
10)	Spese amministrative generali
11)	Servizi appaltati
12)	Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali
13)	Ammortamenti delle immobilizzazioni materiali
14)	Svalutazione crediti
15)	Variazione delle rimanenze

16) Accantonamenti tipici d'esercizio
<i>TOTALE B)</i>
DIFFERENZA FRA VALORE E COSTI DELLA PRODUZIONE (A-B)
C) PROVENTI E ONERI FINANZIARI
1) <i>Oneri finanziari</i>
17) Interessi
18) Entrate varie
<i>TOTALE C)</i>
D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITÀ FINANZIARIE
<i>TOTALE D)</i>
E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI
19) Minusvalenze
20) Plusvalenze
21) Accantonamenti non tipici dell'attività sanitaria
22) Concorsi, recuperi, rimborsi per attività non tipiche
23) Sopravvenienze e insussistenze
<i>TOTALE E)</i>
RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+/-C+/-D+/-E)
IMPOSTE E TASSE
UTILE (PERDITA) DELL'ESERCIZIO

I costi della produzione

Sono suddivisi in cinque categorie

1) Costi

Si trovano qui i costi per le materie prime, di consumo e merci, i costi per i servizi, ad esempio, trasporti, assicurazioni, consulenze, bollette, le spese per il personale che non costituiscono retribuzione.

Ci sono poi costi per il godimento di beni e servizi e i **costi per il personale**, come gli stipendi e i contributi, TFR, erogazioni varie.

2) Ammortamenti

L'ammortamento è un procedimento amministrativo-contabile con cui il costo di un bene viene ripartito nel corso di più esercizi.

Attraverso la procedura di ammortamento infatti il costo di tali beni viene spalmato su più anni in ragione della loro durata economica.

Criteri di calcolo

L'ammortamento che le imprese devono calcolare per i beni strumentali utilizzati nell'attività aziendale è disciplinato dal codice civile e dai principi contabili nazionali ed internazionali, oltre che dalle leggi fiscali.

In linea generale, il procedimento di ammortamento richiede il rispetto di due regole importanti:

- deve essere determinato sulla base di un piano di ammortamento che tenga conto della vita residua del bene (valore stimato) e del criterio di ripartizione del costo che si intende stimare;
- non può essere accelerato o rallentato a seconda di contingenti valutazioni legate alle politiche di bilancio aziendali.

Quali sono i criteri di calcolo da utilizzare per il procedimento di ammortamento contabile e fiscale?

Ecco i principali:

- quote costanti, dividendo il valore da ammortizzare per il numero di anni corrispondenti alla vita utile del bene;
- quote decrescenti, calcolando per ciascun esercizio di vita utile quote di ammortamento via via minori;
- quote variabili, calcolando per ciascun esercizio quote di ammortamento diverse a seconda delle diverse modalità di partecipazione del bene al processo produttivo.

Come si calcola l'ammortamento contabile?

Si ipotizzi, a titolo di esempio, che l'azienda Alfa acquisti un computer del valore di 1.000,00 euro, soggetto ad un coefficiente di ammortamento pari al 20%.

Questo significa che il costo (1.000 euro) non potrà essere imputato per intero sul conto economico dell'esercizio in cui il computer è stato acquistato ma ammortizzato per 5 anni in quote costanti. Il valore del bene andrà a finire nello Stato Patrimoniale la quota di ammortamento (200,00 euro) andrà a finire nel conto economico.

3) Svalutazioni

Per chiarire cosa sono le svalutazioni vediamo un esempio. Un'azienda ha acquistato un macchinario il 1° gennaio 2015 spendendo 54.000 euro e che presenta un utile per sei anni, quindi un ammortamento pari a $54.000/6=9.000$ euro.

Al 31 dicembre 2015 il valore del macchinario sarà di 45.000 euro ($54.000 - 9.000$): però ipotizzando che già dopo un solo anno si siano indicazioni tali da far presumere che si verifichi una perdita durevole del valore del bene.

In sostanza il nuovo valore contabile a seguito di svalutazione del macchinario sarà pari al valore recuperabile del bene – 35.000 euro – mentre la perdita durevole di valore 10.000 euro ($45.000 - 35.000$) verrà riconosciuta nelle svalutazioni.

4) Accantonamenti

L'accantonamento è una operazione amministrativa per destinare una quota del reddito di esercizio alla costituzione di un fondo finalizzato alla copertura di una particolare spesa futura o rischio futuro.

È un'azione di anticipazione di costi che si manifesteranno o potrebbero manifestarsi in un esercizio futuro, imputando ad ogni esercizio l'onere economico di sostenere una quota degli stessi mediante l'accantonamento economico in uno specifico fondo del bilancio.

Un esempio tipico di accostamento è dato dalle somme per erogare il TFR.

L'accantonamento annuo deve essere determinato secondo quanto previsto dall'art. 2120 codice civile e può essere scisso in due parti:

- a) quota capitale: pari al rapporto tra la retribuzione annua complessivamente dovuta ed il coefficiente di 13,5
- b) rivalutazione del fondo TFR preesistente

NOTA INTEGRATIVA

Un bilancio non è intelligibile, ne' completo, se i dati quantitativi presentati in modo sintetico dallo stato patrimoniale e dal conto economico non vengono illustrati ed integrati dalla nota integrativa.

La nota integrativa fornisce le informazioni atte a fard comprendere e valutare in modo chiaro, veritiero e corretto, i dati di bilancio in ordine alla situazione e finanziaria, patrimoniale ed economica dell'azienda.

Gli scopi della nota integrativa sono:

- Rendere contabilmente intelligibile il bilancio d'esercizio a terzi
- Informare sui criteri di contabilizzazione, rappresentazione e valutazione usati dal redattore del bilancio
- Motivare le scelte del valutatore

Il contenuto della nota integrativa è pertanto di tipo contabile e la stessa ha funzione sia descrittivo informativa che esplicativa.

Nella nota integrativa confluiscono informazioni di vario tipo, fra le quali indichiamo:

- notizie generali sull'azienda
- eventi che si sono manifestati nell'esercizio
- mutamenti strutturali rispetto al quadro desumibile dal bilancio del precedente esercizio
- illustrazione delle motivazioni ed evidenziazione degli effetti economici prodotti dall'eventuale disapplicazione delle norme del codice civile, incompatibili con la rappresentazione veritiera e corretta.

- dettaglio delle voci di conto economico e stato patrimoniale
- il numero dei dipendenti ripartito per categoria
- i compensi

RENDICONTO FINANZIARIO

Il rendiconto finanziario è un documento contabile, grazie al quale è possibile analizzare la dinamica finanziaria (flussi di impieghi e flussi di fonti) di un'impresa.

Per dinamica finanziaria s'intende la capacità dell'impresa di generare flussi finanziari (disponibilità liquide) necessari allo svolgimento dell'attività.

La capacità dell'impresa di generare flussi finanziari garantisce:

- il pagamento degli interessi passivi;
- il rimborso dei finanziamenti;
- il pagamento dei dividendi,
- il pagamento delle imposte
- la copertura degli investimenti in essere;
- la programmazione di nuovi investimenti;
- ecc..

Schema rendiconto finanziario di una ASL

SCHEMA DI RENDICONTO FINANZIARIO		ANNO
OPERAZIONI DI GESTIONE REDDITUALE		
(+)	risultato di esercizio	34.792
	- Voci che non hanno effetto sulla liquidità: costi e ricavi non monetari	
(+)	ammortamenti fabbricati	10.241
(+)	ammortamenti altre immobilizzazioni materiali	8.555
(+)	ammortamenti immobilizzazioni immateriali	302.918
Ammortamenti		19.099
(-)	Utilizzo finanziamenti per investimenti	(9.032)
(-)	Utilizzo fondi riserva: investimenti, incentivi al personale, successioni e donaz., plusvalenze da reinvestire	-
utilizzo contributi in c/capitale e fondi riserva		(9.032)
(+)	accantonamenti SUMAI	222.504
(-)	pagamenti SUMAI	(449.6)
(+)	accantonamenti TFR	-
(-)	pagamenti TFR	-
- Premio operosità medici SUMAI + TFR		(227.1)
(+/-)	Rivalutazioni/svalutazioni di attività	

		-
(+)	accantonamenti a fondi svalutazioni	913.555
(-)	utilizzo fondi svalutazioni*	-
	- Fondi svalutazione di attività	913.555
		5
(+)	accantonamenti a fondi per rischi e oneri	3.242.5
(-)	utilizzo fondi per rischi e oneri (compreso il rilascio fondi per esubero)	(2.380)
	- Fondo per rischi ed oneri futuri	862.089
		9
	TOTALE Flusso di CCN della gestione corrente	11.650
(+)/(-)	aumento/diminuzione debiti verso regione e provincia autonoma, esclusa la variazione relativa a debiti per acquisto di beni strumentali	3.158.4
(+)/(-)	aumento/diminuzione debiti verso comune	71.917
(+)/(-)	aumento/diminuzione debiti verso aziende sanitarie pubbliche	2.842.7
(+)/(-)	aumento/diminuzione debiti verso arpa - ALTRE SOCIETA' PARTECIPATE	(53.557)
(+)/(-)	aumento/diminuzione debiti verso fornitori	(5.114)
(+)/(-)	aumento/diminuzione debiti tributari	(45.732)
(+)/(-)	aumento/diminuzione debiti verso istituti di previdenza	(1.831)
(+)/(-)	aumento/diminuzione altri debiti	3.111.5
(+)/(-)	aumento/diminuzione debiti (escl forn di immob e C/C bancari e istituto tesoriere)	-
(+)/(-)	aumento/diminuzione ratei e risconti passivi	(52.877)
(+)/(-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/stato quote indistinte	
(+)/(-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/stato quote vincolate	(212.6)
(+)/(-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Regione per gettito addizionali Irpef e Irap	
(+)/(-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Regione per partecipazioni regioni a statuto speciale	
(+)/(-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Regione - vincolate per partecipazioni regioni a statuto speciale	
(+)/(-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Regione - gettito fiscalità regionale	
(+)/(-)	diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Regione - altri contributi extrafondo	

(+)/(-)	<i>diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Regione</i>	(26.36)
(+)/(-)	<i>diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Comune</i>	(942.5)
(+)/(-)	<i>diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Asl-Ao</i>	(409.8)
(+)/(-)	<i>diminuzione/aumento crediti parte corrente v/ARPA ALTRE SOCIETA' PARTECIPATE</i>	4.639
(+)/(-)	<i>diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Erario</i>	268.064
(+)/(-)	<i>diminuzione/aumento crediti parte corrente v/Altri</i>	(2.724.8
(+)/(-)	diminuzione/aumento di crediti	
(+)/(-)	<i>diminuzione/aumento del magazzino</i>	
(+)/(-)	<i>diminuzione/aumento di acconti a fornitori per magazzino</i>	
(+)/(-)	diminuzione/aumento rimanenze	2.578.521
(+)/(-)	diminuzione/aumento ratei e risconti attivi	221.696
A - Totale operazioni di gestione reddituale		(13.843
ATTIVITÀ DI INVESTIMENTO		
(-)	Acquisto costi di impianto e di ampliamento	
(-)	Acquisto costi di ricerca e sviluppo	
(-)	Acquisto Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno	(165.4)
(-)	Acquisto immobilizzazioni immateriali in corso	
(-)	Acquisto altre immobilizzazioni immateriali	-
(-)	Acquisto Immobilizzazioni Immateriali	
(+)	Valore netto contabile costi di impianto e di ampliamento dismessi	
(+)	Valore netto contabile costi di ricerca e sviluppo dismessi	
(+)	Valore netto contabile Diritti di brevetto e diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno dismessi	
(+)	Valore netto contabile immobilizzazioni immateriali in corso dismesse	
(+)	Valore netto contabile altre immobilizzazioni immateriali dismesse	
(+)	Valore netto contabile Immobilizzazioni Immateriali dismesse	
(-)	Acquisto terreni	(530.47
(-)	Acquisto fabbricati	(5.648)
(-)	Acquisto impianti e macchinari	(362.1)
(-)	Acquisto attrezzature sanitarie e scientifiche	(5.492)
(-)	Acquisto mobili e arredi	

		(606.918)
(-)	Acquisto automezzi	(558.309)
(-)	Acquisto altri beni materiali	(2.190.683)
(-)	Acquisto immobilizzazioni materiali in corso	(2.449.617)
(-)	Acquisto Immobilizzazioni Materiali	
(+)	Valore netto contabile terreni dismessi	
(+)	Valore netto contabile fabbricati dismessi	
(+)	Valore netto contabile impianti e macchinari dismessi	8.236
(+)	Valore netto contabile attrezzature sanitarie e scientifiche dismesse	55.271
(+)	Valore netto contabile mobili e arredi dismessi	5.669
(+)	Valore netto contabile automezzi dismessi	1.233
(+)	Valore netto contabile altri beni materiali dismessi	-
(+)	Valore netto contabile Immobilizzazioni Materiali dismesse	
(-)	Acquisto crediti finanziari	
(-)	Acquisto titoli	
(-)	Acquisto Immobilizzazioni Finanziarie	
(+)	Valore netto contabile crediti finanziari dismessi	
(+)	Valore netto contabile titoli dismessi	-
(+)	Valore netto contabile Immobilizzazioni Finanziarie dismesse	
(+/-)	Aumento/Diminuzione debiti v/fornitori di immobilizzazioni	
B - Totale attività di investimento		- 17.934.121
ATTIVITÀ DI FINANZIAMENTO		
(+)/(-)	diminuzione/aumento crediti vs Stato (finanziamenti per investimenti)	
(+)/(-)	diminuzione/aumento crediti vs Regione (finanziamenti per investimenti)	14.819.890
(+)/(-)	diminuzione/aumento crediti vs Regione (aumento fondo di dotazione)	
(+)/(-)	diminuzione/aumento crediti vs Regione (ripiano perdite)	
(+)/(-)	diminuzione/aumento crediti vs Regione (copertura debiti al 31.12.2005)	
(+)	aumento fondo di dotazione	
(+)	aumento contributi in c/capitale da regione e da altri	14.950.

		000
(+)/(-)	altri aumenti/diminuzioni al patrimonio netto*	649.570
(+)/(-)	aumenti/diminuzioni nette contabili al patrimonio netto	
	aumento/diminuzione debiti C/C bancari e istituto tesoriere*	3.213.260
(+)	assunzione nuovi mutui*	
(-)	mutui quota capitale rimborsata	(1.485.721)
C - Totale attività di finanziamento		32.146.999
FLUSSO DI CASSA COMPLESSIVO (A+B+C)		368.972
Delta liquidità tra inizio e fine esercizio (al netto dei conti bancari passivi)		368.972

RICLASSIFICAZIONE DEL BILANCIO

Finora abbiamo visto che la lettura del bilancio consente di farsi un'idea sull'andamento dell'azienda, perché permette di quantificare l'ammontare del patrimonio e di analizzare come si formato il reddito di esercizio.

Ma stato patrimoniale, conto economico, nota integrativa e rendiconto finanziario molto, ma non tutto.

Infatti la rigidità degli schemi imposti dalla normativa non sono adatti per comprendere realmente la situazione aziendale, perché non si evidenziano gli effettivi punti di forza e di debolezza legati alla realtà.

La riclassificazione del bilancio serve per poter condurre un'analisi precisa sul bilancio d'esercizio di un'azienda.

In effetti tutte le aziende sono soggette ad un'attività di revisione per verificare che tale bilancio abbia rispettato i principi elencati nel codice civile e nei principi contabili.

La riclassificazione può avvenire secondo diversi metodi, diversi a seconda che si tratti di Stato Patrimoniale e di Conto Economico, una volta effettuata si procede alla compilazione di un rendiconto finanziario che permette di completare l'analisi sul bilancio preso in esame.

IL BILANCIO E LA CONTABILITA' DELLE AZIENDE SANITARIE

La riforma del Servizio Sanitario Nazionale nasce con la legge n. 421/1992 recepita con il D.Lgs. n. 502/92 ed integrata con il D.Lgs n. 571/93. Gli obiettivi fondamentali perseguiti con la riforma sono:

1. fornire un livello minimo di assistenza sul territorio nazionale;
2. distinguere i soggetti preposti all'individuazione dei bisogni sanitari del territorio;
3. consentire l'aumento dell'efficacia del servizio sanitario nella gestione delle risorse.

Con il D.Lgs. n. 502/1992 le Unità Sanitarie Locali sono state trasformate in Aziende Sanitarie Locali, cioè aziende dotate di personalità giuridica con autonomia organizzativa, amministrativa e patrimoniale, con finalità di produzione di beni e servizi tali da soddisfare bisogni dei cittadini.

Il D.Lgs. n. 517/1993, all'art.5, dispone che le Regioni debbano provvedere ad emettere norme per la gestione economica, finanziaria e patrimoniale delle A.S.L. e delle aziende ospedaliere seguendo le linee guida del D.Lgs. n.127/1991.

Si prevede:

1. l'adozione del Bilancio Pluriennale di previsione, del Bilancio preventivo economico annuale;
2. la destinazione dell'eventuale avanzo e le modalità di copertura dei disavanzi di esercizio;

3. la tenuta di una contabilità analitica per centri di costo che consenta le analisi comparative dei costi, rendimenti e risultati;
4. l'obbligo delle A.S.L. ed Aziende Ospedaliere di rendere pubblici i risultati della propria analisi dei costi, rendimenti e risultanze.

Attualmente la rendicontazione delle aziende sanitarie locali prevede:

- a) il bilancio pluriennale per tre anni, che deve essere coerente con il piano strategico aziendale concordato con la Regione, esso contiene la previsione della situazione patrimoniale e del conto economico, viene approvato dal direttore generale di concerto con il direttore amministrativo e sanitario;
- b) il bilancio di previsione annuale, che si compone di uno stato patrimoniale ed un conto economico. Esso deve tener conto dei limiti di spesa autorizzati dalla Regione e deve essere approvato dal direttore generale, dal direttore sanitario e dal direttore amministrativo;
- c) il bilancio consuntivo di esercizio che esprime la situazione anno per anno del patrimonio e dei componenti economici, costi e ricavi, inoltre deve essere approvato entro il trenta aprile dell'esercizio successivo ed evidenzia il risultato dell'esercizio;
- d) i prospetti sulle previsioni annuali di cassa, che rappresentano le previsioni del fabbisogno annuale di cassa e vengono predisposti assieme al Bilancio di previsione

La novità della contabilità economico/patrimoniale introdotte dalle legge hanno richiesto l'adattamento dello schema di bilancio civilistico alle esigenze delle aziende sanitarie e, pertanto il Ministero della Sanità e del Tesoro hanno predisposto:

- a) uno schema di bilancio economico/patrimoniale uniforme a livello nazionale con delega alle Regioni per la predisposizione della nota integrativa;
- b) un piano dei conti tipo;
- c) linee guida ministeriali ai fini dell'integrazione dei criteri di valutazione riportati nell'art. 2424 c.c.;
- d) un percorso metodologico ai fini dell'introduzione della contabilità economica e patrimoniale.

L'impostazione nazionale del sistema contabile. L'impostazione del sistema contabile delle aziende sanitarie proposto a livello nazionale si compone di di tre parti:

1. il piano dei conti dell'azienda sanitaria.
2. lo schema di bilancio economico/patrimoniale con le relative linee guida per la redazione.
3. i prospetti e i rendiconti riepilogativi: modelli CE 01, CE 02, CE03.

Il piano dei conti rappresenta lo strumento base per la costruzione del sistema informativo aziendale e per la redazione del bilancio d'esercizio dell'azienda sanitaria. All'interno del piano dei conti vengono distinti:

- **Conti numerari e di capitale**
- Conti di reddito

Il bilancio d'esercizio di un'azienda sanitaria, coerentemente al disposto dell'art. 2423 c.c., si compone di:

- **Stato patrimoniale**
- **Conto economico**
- **Nota integrativa**

E' necessario chiarire che il bilancio dell'azienda sanitaria, talvolta per aderire maggiormente alle esigenze specifiche del settore sanitario, si discosta in alcuni punti da quanto previsto dalla normativa civilistica.

STATO PATRIMONIALE	
ATTIVITA'	PASSIVITA'
<p>A) IMMOBILIZZAZIONI</p> <p>A.I) IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. COSTI DI IMPIANTO E DI AMPLIAMENTO 2. COSTI DI RICERCA E SVILUPPO 3. DIRITTI DI BREVETTO E DI UTILIZZO ... 4. ALTRE IMMOBILIZZAZIONI IMMAT. <p>A.II) IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. TERRENI 2. FABBRICATI 3. IMPIANTI E MACCHINARI 4. ATTREZZATURE SANITARIE 5. MOBILI E ARREDI 6. AUTOMEZZI 7. ALTRI BENI 8. COSTI DI MANUTENZIONE STRAORD. <p>A.III) IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. CREDITI 2. TITOLI <p>B) ATTIVO CIRCOLANTE</p> <p>B.I) SCORTE</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. SCORTE SANITARIE 2. SCORTE NON SANITARIE 3. ACCONTI <p>B.II) CREDITI</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. CREDITI V/REGIONE E PROVINCIA AUT. 2. CREDITI V/COMUNI 3. CREDITI V/USL, ASL 4. CREDITI V/ERARIO 5. ALTRI CREDITI <p>B.III) ATT. FIN. CHE NON COSTITUISCONO IMM.^{NI}</p> <p>B.IV) DISPONIBILITA' LIQUIDE</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. CASSA 2. ISTITUTO TESORIERE 3. C/C POSTALE <p>C) RATEI E RISCONTI</p> <p>TOTALE ATTIVITA'</p>	<p>A) PATRIMONIO NETTO</p> <p>A.I) CONTRIBUTI C/CAP^{LE} DA REGIONE INDISTIN.</p> <p>A.II) CONTRIBUTI C/CAP^{LE} DA REGIONE VINCOL.</p> <p>A.III) FONDO DI DOTAZIONE</p> <p>A.IV) CONTRIBUTI PER RIPIANI PERDITE ANNO</p> <p>A.V) UTILI (PERDITE) PORTATI A NUOVO</p> <p>A.VI) UTILE (PERDITA) DELL'ESERCIZIO</p> <p>B) F/DO RISCHI E ONERI</p> <p>B.I) FONDI PER IMPOSTE</p> <p>B.II) FONDI PER RISCHI</p> <p>B.III) ALTRI FONDI</p> <p>C) PREMIO DI OPEROSITA' SUMAI</p> <p>D) DEBITI</p> <p>E) RATEI E RISCONTI</p> <p>TOTALE PASSIVITA'</p>
CONTI D'ORDINE	CONTI D'ORDINE

La prima differenza sostanziale rispetto al bilancio civilistico emerge con chiarezza nello stato patrimoniale, dove **manca la prima macroclasse A)** crediti verso soci per versamenti ancora dovuti il motivo è che le istituzioni a cui è indirizzato il bilancio ministeriale sono aziende sanitarie pubbliche.

Da sottolineare è **anche la voce A.II. 8)** costi di manutenzione straordinaria, tale voce non compare nel bilancio civilistico, perché secondo la normativa civilistica le manutenzioni straordinarie ritenute incrementative devono essere portate a diretto incremento del valore del cespite a cui si riferiscono.

Ulteriore differenza è rappresentata dalla **voce B.I) scorte**, che oltre ad avere una denominazione impropria (sarebbe più opportuno impiegare il termine "rimanenze") non prevede la distinzione in diverse tipologie di rimanenze così come da impostazione civilistica.

Per quanto riguarda le attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni non compare tutta l'articolazione prevista dalla normativa civilistica, questa scelta trova giustificazione nelle particolari norme restrittive che regolano la gestione finanziaria delle aziende sanitarie.

Infine nel passivo si riscontrano modificazioni profonde rispetto al bilancio civilistico soprattutto nella prima classe A) patrimonio netto, dove le voci vengono distinte secondo una logica strettamente pubblica.

Il premio di operosità Sumai è un conto la cui natura è, in linea di principio, assimilabile a quella del fondo TFR.

Infine per quanto riguarda i debiti si riscontra un maggior dettaglio relativo ai mutui, tale impostazione trova la sua giustificazione nella necessità di controllare il grado di indebitamento delle aziende sanitarie.

CONTO ECONOMICO

A) VALORE DELLA PRODUZIONE

- A.1) CONTRIBUTI IN C/ESERCIZIO
- A.2) PROVENTI E RICAVI DIVERSI
- A.3) CONCORSI, RECUPERI, RIMBORSI PER ATTIVITA' TIPICHE
- A.4) COMPARTECIPAZIONE ALLA SPESA PER PRESTAZIONI SANITARIE
- A.5) COSTI CAPITALIZZATI

B) COSTI DELLA PRODUZIONE

- B.1) ACQUISTI D'ESERCIZIO
- B.2) MANUTENZIONE E RIPARAZIONE
- B.3) COSTI PER PRESTAZIONI DI SERVIZI DA PUBBLICO
- B.4) COSTI PER PRESTAZIONI DI SERVIZI DA PRIVATO
- B.5) GODIMENTO DI BENI DI TERZI
- B.6) PERSONALE DEL RUOLO SANITARIO
- B.7) PERSONALE DEL RUOLO PROFESSIONALE
- B.8) PERSONALE DEL RUOLO TECNICO
- B.9) PERSONALE DEL RUOLO AMMINISTRATIVO
- B.10) SPESE AMMINISTRATIVE E GENERALI
- B.11) SERVIZI APPALTATI
- B.12) AMMORTAMENTI IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI
- B.13) AMMORTAMENTI DELLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI
- B.14) SVALUTAZIONE DEI CREDITI
- B.15) VARIAZIONE DELLE RIMANENZE
- B.16) ACCANTONAMENTI TIPICI DELL'ESERCIZIO

C) PROVENTI E ONERI FINANZIARI

- C.1) ONERI FINANZIARI
- C.2) INTERESSI
- C.3) ENTRATE VARIE

D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE

E) PROVENTI E ONERI STRAORDINARI

- E.1) MINUSVALENZE
- E.2) PLUSVALENZE
- E.3) ACCANTONAMENTI NON TIPICI DELL'ATTIVITA' SANITARIA
- E.4) CONCORSI, RECUPERI, RIMBORSI PER ATTIVITA' NON TIPICHE
- E.5) SOPRAVVVENIENZE ED INSUSSISTENZE

F) IMPOSTE E TASSE

CONTRIBUTI PER IL RIPIANO PERDITE RICEVUTO NELL'ESERCIZIO

Nella voce A.2) proventi e ricavi diversi vengono iscritti i ricavi delle prestazioni di attività sanitarie istituzionali, ma vi confluiscono forzatamente anche le variazioni dei lavori in corso su ordinazione.

Per quanto concerne i costi della produzione sono poche differenze formali rispetto allo schema civilistico, la differenza è, però sostanziale dal momento che i costi per prestazioni di servizi vengono classificati secondo

il criterio della destinazione, impostazione che risulta essere incoerente con i principi dettati per la redazione del bilancio secondo il sistema del reddito che prevede la distinzione dei costi per natura contabile.

Infine lo schema del bilancio, in calce al conto economico, l'indicazione di eventuali contributi per il ripiano delle perdite ricevuti nell'esercizio tale indicazione non ha alcun significato di tipo economico, essendo una movimentazione che coinvolge solamente le poste del patrimonio netto e quindi sarebbe più corretto riportare tale voce in calce allo stato patrimoniale ed eventualmente fornire le informazioni di dettaglio in nota integrativa.

Il bilancio secondo l'impostazione ministeriale non prevede uno schema di nota integrativa, ha solo predisposto i principi generali per la sua redazione, concedendo facoltà alle singole Regioni di integrare ed eventualmente variare lo schema di nota integrativa ministeriale.

I documenti allegati al bilancio sono: la relazione sulla gestione (a cura del direttore generale) e la relazione sul bilancio (a cura del collegio dei revisori).

Report Ministeriali

L'azienda sanitaria, oltre a redigere il bilancio secondo l'impostazione vista sopra, deve anche predisporre dei reports su modelli ministeriali, con una frequenza mensile o trimestrale e in sede di rendicontazione annuale.

MODELLO CE01 Il modello CE01 riprende i dati già rilevati nel conto economico, riclassificandoli secondo criteri diversi. Il modello in questione non rispetta la struttura dello schema di conto economico, ma si ispira ai vecchi schemi di rendicontazione presenti nella contabilità finanziaria.

Con l'introduzione della contabilità economico/patrimoniale questo modello è divenuto obsoleto, una sua possibile evoluzione potrebbe essere quella di un conto economico riclassificato, che partendo dal conto economico ministeriale, conduca ad un conto economico riclassificato, tale da consentire un'analisi più approfondita della dinamica reddituale.

MODELLO CE02 Il modello CE02 si propone di ricostruire i flussi di cassa in entrata e in uscita dell'azienda sanitaria con l'indicazione della natura reddituale del movimento finanziario.

Anche in questo caso il modello presenta una struttura che risente dell'impostazione derivante dalla contabilità finanziaria, pertanto il modello CE02 non è strumento idoneo alla rappresentazione della dinamica finanziaria aziendale secondo l'impostazione della contabilità economico/patrimoniale.

Una possibile evoluzione del modello CE02 potrebbe essere quella di considerare il modello come una riclassificazione dello stato patrimoniale, per evidenziare nell'attivo gli impieghi e nel passivo le fonti di finanziamento.

MODELLO CE03 Il modello CE03 è uno strumento di contabilità analitica che consente di condurre un'analisi dei costi per livelli di assistenza ed è di stretta derivazione della contabilità analitica.

Questo report è certamente rilevante per comprendere la dinamica della spesa per le varie tipologie di assistenza.

COSTO COMPLESSIVO LORDO DEL PERSONALE Asl anno.... pari ad € 150.601.541,54, non comprendeva la spesa per attività aggiuntiva (2.339.488,00 €) e quella per la Direzione Strategica (€ 433.983,00).

CAUSALI COSTO COMPLESSIVO LORDO DEL PERSONALE ASP ANNO 2014	SPESA SOSTENUTA NEL 2014
COSTO PERSONALE A TEMPO INDETERMINATO AL LORDO DEGLI ONERI ED IRAP 2014	€ 142.958.930,00
COSTO PERSONALE A TEMPO DETERMINATO AL LORDO DEGLI ONERI ED IRAP 2014	€ 6.147.592,00
RESTANTE PERSONALE 2014	€ 1.495.019,54
SUB TOTALE COSTO LORDO 2014 DEL PERSONALE DIPENDENTE INCLUSO IRAP E SPESA PER COLLABORAZIONI/CONVENZIONI	€ 150.601.541,54
ATTIVITA' AGGIUNTIVA 2014 (codice CE: BA1390)	€ 2.339.488,00
EMOLUMENTI 2014 DIREZIONE STRATEGICA	€ 433.983,00
COSTO LORDO COMPLESSIVO 2014 RIDETERMINATO	€ 153.375.012,54

rispetto ad un **COSTO COMPLESSIVO LORDO 2015 INFERIORE**, di seguito specificato:

CAUSALI COSTO COMPLESSIVO LORDO DEL PERSONALE ASP ANNO 2015	SPESA SOSTENUTA NEL 2015
COSTO PERSONALE A TEMPO INDETERMINATO AL LORDO DEGLI ONERI ED IRAP 2015, COMPRESIVO DI ATTIVITA' AGGIUNTIVA (codice CE: BA1390) E DEGLI EMOLUMENTI CORRISPOSTI ALLA DIREZIONE STRATEGICA ED AL COLLEGIO SINDACALE	€ 146.564.276,59
COSTO PERSONALE A TEMPO DETERMINATO AL LORDO DEGLI ONERI ED IRAP 2015	€ 5.133.417,89
RESTANTE PERSONALE 2015	€ 1.271.213,43
COSTO LORDO COMPLESSIVO 2015	€ 152.968.907,91

Dal suddetto costo complessivo del personale Asl 2015 devono essere detratte le seguenti categorie di spesa:

- 1) la spesa 2015 sostenuta per il personale appartenente alle categorie protette (pari ad € 4.931,429,55) estrapolata dalla procedura paghe;
 - 2) la spesa 2015 per il personale distaccato (€ 781.000,00), oggetto di successivo rimborso a questa Asl
 - 3) la spesa 2015 per il personale comandato presso altre Amministrazioni per le quali è previsto il rimborso da parte delle stesse, c.d. comandi in uscita (ricavi CE), per complessivi € 318.000,00;
 - 4) i costi 2015 relativi al progetto speciale di inserimento lavorativo presso questa ASP con assunzione a tempo determinato parziale per n. 26 soggetti diversamente abili, inoccupati/disoccupati, di cui l'Amministrazione Regionale riconosce il contributo nella misura del....., pari a complessivi € 392.858,00;
 - 5) missioni di competenza 2015 (sia i rimborsi spese per missioni gravanti sui budget assegnati e sottoposti a tetti di spesa che quelli liquidati per compiti ispettivi, per un importo complessivo di € 611,377,80), si specifica infine che tale spesa del personale (non inclusa nel costo totale del personale di cui al CE consuntivo 2015 non è stata aggiunta al suddetto importo complessivo;
- che, pertanto, il **costo complessivo del personale dipendente dell'anno 2015** al netto delle citate categorie di spesa e dei rinnovi contrattuali intervenuti successivamente al 2004 (pari € 22.842.972,00) viene quantificato in € 123.702.648,91, importo che rapportato al **costo complessivo del personale dipendente dell'anno 2004** (pari ad € 127.02.339,30), **al netto dell'1,4%**, quantificato in € 125.246.412,42, restituisce una **differenza positiva** di € 1.543.763,51 che attesta il rispetto dei vincoli di spesa del personale da parte di questa Asl.

FONDI CCNL SANITA' PUBBLICA

EVOLUZIONE COSTITUZIONE E GESTIONE DEI FONDI

Il CCNL 2016/2018 opera una sostanziale modifica al sistema dei fondi, passando da tre a due.

La presente scheda vuole essere di supporto per comprendere l'evoluzione della costituzione dei fondi e, al tempo stesso, fornire uno strumento di supporto alla contrattazione.

Disposizioni contrattuali precedenti

Sono confermate tutte le caratteristiche inerenti alla costituzione e gestione dei fondi contrattuali, i cui aspetti principali sono:

- i fondi sono delle quantità economiche finalizzate al pagamento di determinate voci retributive
- la loro costituzione è determinata annualmente dalle aziende sulla base delle disposizioni contrattuali di riferimento e sulla base di specifiche disposizioni di legge
- la finalizzazione, qualora non definita dai CCNL, deve essere obbligatoriamente oggetto di accordo integrativo aziendale
- i residui a consuntivo dei fondi per il trattamento accessorio e del fondo per le fasce retributive, ai sensi dell'art. 30, comma 5, del CCNL 19/4/2004 (1), devono essere temporaneamente utilizzati nel fondo per la produttività collettiva del medesimo anno ed essere riassegnati dall'anno successivo al fondo originario
- se in azienda sussistono le condizioni (potrebbero non verificarsi) occorre dare attuazione alla previsione contrattuale di cui all'art. 39, comma 4, lettera D) del CCNL 7/4/1999 (2) di trasferire in via definitiva dal fondo per il lavoro straordinario per le remunerazione di particolari condizioni di disagio pericolo o danno al fondo delle fasce retributive, delle posizioni organizzative, della parte comune dell'ex indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale specifica
- nel caso in cui l'azienda preveda nella dotazione organica un aumento di personale rispetto a quello preso a base di calcolo per la costituzione dei fondi, dovrà tenere conto delle risorse necessarie per sostenere i maggiori oneri, e ciò subordinatamente all'autorizzazione regionale ai sensi dell'art. 7, comma 1, lettera D) del CCNL 7/4/2004 (3)
- nel caso di una stabile riduzione della dotazione organica del personale, l'utilizzazione a produttività di una parte dei minori oneri è subordinata all'autorizzazione regionale ai sensi dell'art. 7, comma 1, lettera C del CCNL 7/4/2004 (4)
- i residui di ciascun anno non utilizzati in azienda per le posizioni organizzative sono restituiti ai rispettivi fondi ed utilizzati all'interno dei normali residui ai sensi dell'art. 39, comma 6, del CCNL 7/4/1999 (5)
- in caso di temporanea insufficienza del fondo per il trattamento accessorio per il lavoro straordinario e per la remunerazione di particolari condizioni disagio, pericolo o danno, possono essere, temporaneamente, utilizzati i residui di altri fondi, atteso che l'incidenza di costo, ai fini degli oneri contributivi e fiscali, è lo stesso o inferiore qualora il residuo provenga dal fondo per le fasce retributive, delle posizioni organizzative, della parte comune dell'ex indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale specifica
- qualora si verificasse una temporanea insufficienza del fondo delle fasce retributive, delle posizioni organizzative, della parte comune dell'ex indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale specifica, possono essere utilizzate quote dello stesso fondo di anni successivi, e ciò al fine di non creare incrementi di oneri contributivi a carico ente

1) Biennio 2002-2003 (art. 30 CCNL del 19/04/2004) Comma 5. E' confermata la regola che, ove a consuntivo i fondi degli artt. 29 (Fondo per i compensi di lavoro straordinario e per la remunerazione di particolari condizioni di disagio, pericolo o danno) e 31 (Fondo per il finanziamento delle fasce retribuite, delle posizioni organizzative, del valore comune delle ex indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale specifica) non risultino momentaneamente del tutto utilizzati, le relative risorse sono temporaneamente assegnate al fondo di cui al presente articolo per l'attuazione delle sue finalità. Tali risorse sono riassegnate ai fondi di pertinenza dal gennaio dell'anno successivo e, pertanto, non si storicizzano nel fondo della produttività.

2) Biennio 1998-1999 (art. 39 CCNL del 07/04/1999)

1. Per il finanziamento delle fasce retributive ...omissis **Nota** Il riferimento "all'art. 30, comma 1, lett. b) (Trattamento economico stipendiale di prima applicazione) CCNL del 07/04/1999" è superato dai successivi CCNL. , dell'indennità di funzione legata alle posizioni organizzative di cui agli artt. 20 (Posizioni organizzative e graduazione delle funzioni), 21) (Affidamento degli incarichi per le posizioni organizzative e loro revoca-indennità di funzione) e 36 (Misura dell'indennità di funzione), della voce retributiva di cui alla tabella allegato 9, penultima colonna (parte comune dell'ex indennità di qualificazione professionale di cui all'art. 30, comma 1 lett. a) (Trattamento economico stipendiale di prima applicazione) del CCNL 7 aprile 1999, nonché dell'indennità professionale specifica indicata nella tabella, di cui all'Allegato 4 della presente raccolta, le aziende ed enti provvedono alla formazione di un fondo costituito - a decorrere dall'1 gennaio 1998:

- dall'insieme dei valori economici annualmente attribuiti a tutto il personale in servizio alla stessa data, calcolati come differenza tra il valore di fascia attribuito in base alla tabella allegato 7 di primo inquadramento (colonna D) e lo stipendio tabellare iniziale di cui alla tabella allegato 4, colonna terza, del CCNL 7 aprile 1999;
- dal valore delle indennità di cui all'art. 30, comma 5 (Trattamento economico stipendiale di prima applicazione) del CCNL 7 aprile 1999 e alla tabella di cui all'Allegato 4 della presente raccolta.

2. Rimangono attribuiti al fondo i medesimi importi relativi al personale comunque cessato dal servizio dall'1.1.1998, ivi compresi quelli di cui agli artt. 30, comma 6 (Trattamento economico stipendiale di prima applicazione) e 31, comma 8 (Norme transitorie e finali dell'inquadramento economico) e 36, comma 3 (Misura dell'indennità di funzione) del CCNL 7 aprile 1999.

3. Il fondo del comma 1 sostituisce e riassume quello previsto dall'art. 43, comma 2, punto 3 (Fondo per i compensi di lavoro straordinario e per la remunerazione di particolari condizioni di disagio) del CCNL del 1° settembre 1995, come integrato dal CCNL del 27 giugno 1996.

4. Il fondo è, altresì, integrato con le seguenti risorse:

- a) a decorrere da data non anteriore al 1° luglio 1999 da una quota minima del 10 % elevabile fino al 15% del fondo della produttività collettiva di cui all'art. 38, comma 3;
- b) a decorrere dal 1° gennaio 1999 da una quota degli eventuali minori oneri derivanti dalla riduzione stabile della dotazione organica del personale, concordata in contrattazione integrativa;
- c) a decorrere dal 31 dicembre 1999 da una quota pari allo 0, 81 % del monte salari annuo calcolato con riferimento al 1997, al netto degli oneri riflessi;
- d) risorse derivanti dal fondo dell'art. 38, comma 1 in presenza di stabile modifica e razionalizzazione dell'organizzazione dei servizi - anche a parità di organico.**

Omissis

- 3) CCNL 7/4/2004 Art. 7 - Coordinamento Regionale Ferma** rimanendo l'autonomia contrattuale delle aziende ed enti nel rispetto dell'art. 40 del d.lgs. 165 del 2001, le Regioni possono emanare linee generali di indirizzo per lo svolgimento della contrattazione integrativa, previa informazione preventiva alle organizzazioni sindacali firmatarie del presente contratto, nelle seguenti materie relative:

(Omissis)

d) alla modalità di incremento dei fondi in caso di aumento della dotazione organica del personale o dei servizi anche ad invarianza del numero complessivo di essa (art. 39, comma 8 del CCNL 7 aprile 1999, confermato dall'art. 31, comma 8 del presente contratto).

- 4) c) alle metodologie di utilizzo da parte delle aziende ed enti di una quota dei minori oneri derivanti dalla riduzione stabile della dotazione organica del personale (art. 39, comma 4, lett. b) del CCNL 7 aprile 1999 ora art.31, comma 2, lett. a)**
- 5) Fondo per il finanziamento delle fasce retributive, delle posizioni organizzative, del valore comune delle ex indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale specifica Biennio 1998-1999 (art. 39 CCNL del 07/04/1999) Comma 6.** Al verificarsi dell'ipotesi prevista dall'art. 36, comma 3 (Misura dell'indennità di funzione), le risorse attinenti alle competenze accessorie riassorbite all'atto dell'incarico relative al fondo di cui all'art. 38 sono riassegnate al medesimo.

CCNL 2016/2018

Art. 80 Fondo condizioni di lavoro e incarichi

1. A decorrere dall'anno 2018, è istituito il nuovo "Fondo condizioni di lavoro e incarichi", finanziato, in prima applicazione dalle risorse indicate al comma 2.

2. Nel nuovo Fondo di cui al comma 1 confluiscono, in un unico importo, nei valori consolidati nell'anno 2017, come certificati dal Collegio dei revisori:

- a) le risorse del precedente "Fondo per i compensi di lavoro straordinario e per la remunerazione di particolari condizioni di disagio, pericolo o danno";
- b) le seguenti risorse del precedente "Fondo per il finanziamento delle fasce retributive, delle posizioni organizzative, del valore comune delle ex indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale specifica":
 - b1) risorse destinate alle indennità di funzione dei titolari di posizione organizzativa e delle funzioni di coordinamento di cui agli artt. 36 del CCNL del 7/4/1999, 11 del CCNL del 20/9/2001 e 49 del CCNL integrativo del 20/9/2001 (Misura dell'indennità di funzione) **(a)** e agli artt. 10 del CCNL del 20/9/2001 (II biennio), 5 del CCNL integrativo del 20/9/2001 **(b)** e 4 del CCNL del 10/4/2008 (Coordinamento) **(c)**;

(A) Artt. 36 del CCNL del 7/4/1999, 11 del CCNL del 20/9/2001 e 49 del CCNL integrativo del 20/9/2001 (Misura dell'indennità di funzione)

1. Al dipendente cui sia conferito l'incarico per una delle posizioni organizzative di cui agli artt. 20) (Posizioni organizzative e graduazione delle funzioni) e 21 (Affidamento degli incarichi per le posizioni organizzative e loro revoca – indennità di funzione) del CCNL 7 aprile 1999 compete, oltre al trattamento economico in godimento di cui alla tabella 9 del CCNL 7 aprile 1999 secondo la categoria e livello di appartenenza, alla fascia economica in godimento ed alla retribuzione di risultato, un'indennità di funzione in misura variabile da un minimo di Euro 3.098,74 ad un massimo di Euro 9.296,22 corrisposta su tredici mesi. Il valore complessivo dell'indennità di funzione comprende il rateo di tredicesima.

2. Tale indennità assorbe i compensi per lavoro straordinario.

3. Nei casi in cui per effetto di una diversa organizzazione dell'azienda o ente, la posizione organizzativa venga soppressa ed il dipendente ad essa preposto da almeno tre anni abbia sempre ottenuto valutazioni positive con riferimento ai risultati raggiunti, allo stesso viene attribuita la fascia economica successiva a quella di inquadramento. Qualora abbia già raggiunto l'ultima fascia, allo stesso viene attribuito - a titolo personale - un importo pari all'ultimo incremento di fascia ottenuto.

(b) Art. 5 del CCNL integrativo del 20/9/2001 Indennità di rischio da radiazioni

1. L'indennità di rischio radiologico spettante ai tecnici sanitari di radiologia medica – ai sensi dell'art. 54 del D.P.R. 384 del 1990 (sulla base della Legge 28.03.1968, n. 416, come modificata dalla Legge 27.10.1988 n. 460) e confermata dall'art. 4 del CCNL II biennio parte economica 1996 – 1997 del 27 giugno 1996 - a decorrere dall'entrata in vigore del presente contratto è denominata indennità professionale specifica ed è corrisposta al medesimo personale, per 12 mensilità, nella stessa misura di L. 200.000 mensili lorde.

2. Il valore complessivo degli importi della indennità professionale di cui al comma 1 spettante al personale interessato è trasferito dal fondo di cui all'art. 38, comma 1, al fondo dell'art. 39 del CCNL 7 aprile 1999.

3. Al personale diverso dai tecnici sanitari di radiologia medica esposto in modo permanente al rischio radiologico, per tutta la durata del periodo di esposizione, l'indennità continua ad essere corrisposta sotto forma di rischio radiologico nella misura di cui al comma 1. L'ammontare delle indennità corrisposte al personale del presente comma rimane assegnato al fondo dell'art. 38, comma 1 del CCNL 7 aprile 1999.

4. L'accertamento delle condizioni ambientali, che caratterizzano le "zone controllate", deve avvenire ai sensi e con gli organismi e commissioni operanti a tal fine nelle sedi aziendali in base alle vigenti disposizioni. Le visite mediche periodiche del personale esposto al rischio delle radiazioni avvengono con cadenza semestrale.

5. Gli esiti dell'accertamento di cui al comma 4 ai fini della corresponsione dell'indennità sono oggetto di informazione alle organizzazioni sindacali ammesse alla trattativa integrativa, ai sensi dell'art. 6, comma 1 lettera a) del CCNL 7 aprile 1999.

6. Al personale dei commi 1 e 3, competono 15 giorni di ferie aggiuntive da fruirsi in una unica soluzione.

7. L'indennità di cui ai commi 1 e 3, alla cui corresponsione si provvede con i fondi ivi citati deve essere pagata in concomitanza con lo stipendio, non è cumulabile con l'indennità di cui al D.P.R. 5 maggio 1975, n. 146 e con altre eventualmente previste a titolo di lavoro nocivo o rischioso. E', peraltro, cumulabile con l'indennità di profilassi antitubercolare confermata dall'art. 44, comma 2, secondo alinea, del CCNL del 1° settembre 1995.

8. La tabella all. n. 6 del CCNL 7 aprile 1999 è sostituita con la tabella F del presente contratto. Sono disapplicati l'art. 54 del D.P.R. 384/1990 e l'art. 4 del CCNL II biennio parte economica 1996 – 1997 del 27 giugno 1996.

(b) art. 10 del CCNL del 20/9/2001 Coordinamento

1. Al fine di dare completa attuazione all'art. 8, commi 4 e 5 e per favorire le modifiche dell'organizzazione del lavoro nonché valorizzare l'autonomia e responsabilità delle professioni ivi indicate è prevista una specifica indennità per coloro cui sia affidata la funzione di coordinamento delle attività dei servizi di assegnazione nonché del personale appartenente allo stesso o ad altro profilo anche di pari categoria ed – ove articolata al suo interno – di pari livello economico, con assunzione di responsabilità del proprio operato. L'indennità di coordinamento si compone di una parte fissa ed una variabile.

2. In prima applicazione l'indennità di funzione di coordinamento - parte fissa - con decorrenza 1° settembre 2001, è corrisposta in via permanente ai collaboratori professionali sanitari – caposala - già appartenenti alla categoria D e con reali funzioni di coordinamento al 31 agosto 2001, nella misura annua lorda di L. 3.000.000 cui si aggiunge la tredicesima mensilità.

3. L'indennità di cui al comma 2 – sempre in prima applicazione - compete in via permanente - nella stessa misura e con la medesima decorrenza anche ai collaboratori professionali sanitari degli altri profili e discipline nonché ai collaboratori professionali – assistenti sociali - già appartenenti alla categoria D, ai quali a tale data le aziende abbiano conferito analogo incarico di coordinamento o, previa verifica, ne riconoscano con atto formale lo svolgimento al 31 agosto 2001. Il presente comma si applica anche ai dipendenti appartenenti al livello economico Ds, ai sensi dell'art. 8, comma 5.

4. Le aziende, in connessione con la complessità dei compiti di coordinamento, possono prevedere in aggiunta alla parte fissa dell'indennità di funzione di coordinamento, una parte variabile, sino ad un massimo di ulteriori L. 3.000.000, finanziabile con le risorse disponibili nel fondo dell'art. 39 del CCNL 7 aprile 1999.

5. L'indennità attribuita al personale di cui al comma 2 e 3 è revocabile limitatamente alla parte variabile con il venir meno della funzione o, in caso, di valutazione negativa.

6. L'indennità di coordinamento attribuita al personale dei profili interessati successivamente alla prima applicazione è revocabile in entrambe le componenti con il venir meno della funzione o anche a seguito di valutazione negativa.

7. In prima applicazione del presente contratto, al fine di evitare duplicazione di benefici, l'incarico di coordinamento è affidato di norma al personale già appartenente alla categoria D alla data del presente

contratto. È rimessa alla valutazione aziendale, in base alla propria situazione organizzativa, la possibilità di applicare il comma 1 anche al personale proveniente dalla categoria C cui sia riconosciuto l'espletamento di funzioni di effettivo coordinamento ai sensi dell'art. 8 commi 4 e 5.

8. L'applicazione dei commi 3 e 4 del presente articolo nonché i criteri di valutazione del personale interessato verranno definiti previa concertazione con i soggetti sindacali di cui all'art. 9 comma 2 del CCNL 7 aprile 1999. L'utilizzo delle risorse del fondo dell'art. 39 avviene nell'ambito della contrattazione integrativa.

9. Dal 1° settembre 2001, i requisiti per il conferimento dell'indennità di coordinamento saranno previsti dal contratto di cui all'art. 9, comma 4 ultimo periodo del presente contratto.

(c) Art. 4 CCNL del 10/4/2008 Coordinamento

1. Ai sensi di quanto previsto dalla L. n. 43/2006 (relativamente alle funzioni di coordinamento), nonché dall'Accordo Stato-Regioni del 1.8.2007, a far data dall'entrata in vigore del presente contratto, ai fini dell'affidamento dell'incarico di coordinamento di cui all'art. 10 del CCNL 20.9.2001, Il biennio economico, è necessario il possesso del master di primo livello in management o per le funzioni di coordinamento rilasciato dall'Università ai sensi dell'art. 3, comma 8 del regolamento di cui al Decreto del Ministero dell'Università e della ricerca scientifica e tecnologica 3.11.1999, n. 509 e dell'art. 3, comma 9 del regolamento di cui al Decreto del Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca del 22.10.2004, n. 270, nonché un'esperienza professionale complessiva nella categoria D, compreso il livello economico Ds, di tre anni.

2. Il certificato di abilitazione alle funzioni direttive nell'assistenza infermieristica, di cui all'art. 6, comma 5 della L. 43/2006, incluso quello rilasciato in base alla pregressa normativa, è valido ai fini dell'affidamento delle funzioni di coordinamento di cui al comma 1.

b2) risorse destinate per la corresponsione del valore comune delle ex indennità di qualificazione professionale dell'art. 45, commi 1 e 2 del CCNL 1/9/1995 (Indennità di qualificazione professionale e valorizzazione delle responsabilità) **(D)** e dell'art. 2, comma 3, del CCNL 27/6/1996 (Rideterminazione del finanziamento del fondo per la corresponsione del trattamento accessorio legato alle posizioni di lavoro) **(E)**;

(D) 1. Le indennità previste dal presente articolo sono denominate di qualificazione professionale. Esse competono dal 1° dicembre 1995 nelle misure sotto indicate e sono corrisposte per dodici mensilità. Le citate indennità sono, altresì, lorde, mensili, fisse e ricorrenti ed assorbono dalla stessa data, sino a concorrenza, le indennità previste:

– dagli artt. 56 e 57, commi 2, 3 primo capoverso – limitatamente alla quota pensionabile di L.15.000 –, comma 3, ultimo capoverso per intero e comma 4, del D.P.R. 20 maggio 1987, n. 270;

– dall'art. 49, commi 1, 2 e 4 (salvo quanto previsto dall'art. 53 comma 5) e dall'art. 50 del D.P.R. 28 novembre 1990, n. 384.

(E) 3. Le indennità previste dall'art. 45, commi 1 e 2 del CCNL del 1.9.1995 sono aumentate di L. 5.000 mensili fisse lorde, a decorrere dal 1.1.1997.

b3) risorse destinate per la corresponsione dell'indennità professionale specifica di cui alla Tabella C del CCNL del 5/6/2006. **(Riportata in fondo)**

3. L'importo di cui al comma 2 è stabilmente incrementato:

a) di un importo, su base annua, pari a euro 91,00 per le unità di personale destinatarie del presente CCNL in servizio alla data del 31/12/2015, a decorrere dal 31/12/2018 e a valere dall'anno 2019;

b) delle risorse che saranno determinate, a partire dall'anno 2018, in applicazione dell'articolo 39, comma 4 lett. b) e d) **(F)** e comma 8 del CCNL 7/4/1999 **(G)** (Fondo per il finanziamento delle fasce retributive, delle posizioni organizzative, del valore comune delle ex indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale specifica), nel rispetto delle linee di indirizzo emanate a livello regionale di cui all'art. 6, comma 1, lett. b) e c) (Confronto regionale);

c) dell'importo corrispondente alle retribuzioni individuali di anzianità che non saranno più corrisposte al personale cessato dal servizio a partire dal 2018; l'importo confluisce stabilmente nel Fondo dell'anno successivo alla cessazione dal servizio in misura intera in ragione d'anno.

(F) 4. Il fondo è, altresì, integrato con le seguenti risorse:

b) a decorrere dal 1° gennaio 1999 da una quota degli eventuali minori oneri derivanti dalla riduzione stabile della dotazione organica del personale, concordata in contrattazione integrativa;

d) risorse derivanti dal fondo dell'art. 38, comma 1 in presenza di stabile modifica e razionalizzazione dell'organizzazione dei servizi - anche a parità di organico.

(G) 8. Nel caso in cui l'azienda o l'ente prevedano nella dotazione organica un aumento di personale rispetto a quello preso a base di calcolo per la formazione dei fondi di cui agli artt. 38 e 39, nel finanziare la dotazione organica stessa, dovranno tenere conto delle risorse necessarie per sostenere i maggiori oneri derivanti dalla corresponsione del trattamento economico complessivo del personale da assumere.

4. Il Fondo di cui al presente articolo può essere incrementato, con importi variabili di anno in anno della quota di risorse trasferita, su base annuale, dal Fondo premialità e fasce, ai sensi dell'art. 81, comma 6, lett.d (Fondo premialità e fasce).

5. La quantificazione delle risorse del Fondo di cui al presente articolo e del Fondo di cui all'art.81 (Fondo premialità e fasce) deve comunque avvenire, complessivamente, nel rispetto dell'art. 23, comma 2, del D. lgs. n. 75/2017. **(H)**

(H) Art. 23. Salario accessorio e sperimentazione. 2. Nelle more di quanto previsto dal comma 1, al fine di assicurare la semplificazione amministrativa, la valorizzazione del merito, la qualità dei servizi e garantire adeguati livelli di efficienza ed economicità dell'azione amministrativa, assicurando al contempo l'invarianza della spesa, a decorrere dal 1° gennaio 2017, l'ammontare complessivo delle risorse destinate annualmente al trattamento accessorio del personale, anche di livello dirigenziale, di ciascuna delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, non può superare il corrispondente importo determinato per l'anno 2016. A decorrere dalla predetta data l'articolo 1, comma 236, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 è abrogato. Per gli enti locali che non hanno potuto destinare nell'anno 2016 risorse aggiuntive alla contrattazione integrativa a causa del mancato rispetto del patto di stabilità interno del 2015, l'ammontare complessivo delle risorse di cui al primo periodo del presente comma non può superare il corrispondente importo determinato per l'anno 2015, ridotto in misura proporzionale alla riduzione del personale in servizio nell'anno 2016.

6. Le risorse del Fondo di cui al presente articolo, al netto delle risorse già destinate agli incarichi di posizione e coordinamento relativi ad annualità precedenti, sono annualmente rese disponibili per i seguenti utilizzi:

a) compensi di lavoro straordinario di cui all'art. 31 (Lavoro straordinario);

b) indennità correlate alle condizioni di lavoro di cui al Titolo VIII, capo III (Indennità) secondo la disciplina ivi prevista;

c) indennità d'incarico correlata agli incarichi funzionali di cui all'art. 20, comma 3, (Trattamento economico accessorio degli incarichi) e indennità di coordinamento ad esaurimento di cui all'art.21 (Indennità di coordinamento ad esaurimento) secondo la disciplina ivi stabilita;

d) valore comune delle ex indennità di qualificazione professionale dell'art. 45, commi 1 e 2 del CCNL 1/9/1995 (Indennità di qualificazione professionale e valorizzazione delle responsabilità) e dell' art.2, comma 3, del CCNL 27/6/1996 (Rideterminazione del finanziamento del fondo per la corresponsione del trattamento accessorio legato alle posizioni di lavoro) e indennità professionale specifica di cui alla Tabella C del CCNL del 5/6/2006 nei valori e secondo la disciplina dei previgenti CCNL.

Art. 81 Fondo premialità e fasce

1. A decorrere dall'anno 2018, è istituito il nuovo "Fondo premialità e fasce", finanziato, in prima applicazione, dalle risorse indicate al comma 2.

2. Nel nuovo Fondo di cui al comma 1 confluiscono in un unico importo, nei valori consolidatisi nell'anno 2017, come certificati dal Collegio dei revisori:

a) le risorse destinate al finanziamento delle fasce retributive del precedente Fondo per il finanziamento delle fasce retributive, delle posizioni organizzative, del valore comune delle ex indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale specifica;

b) le risorse stabili del precedente Fondo della produttività collettiva per il miglioramento dei servizi e per il premio della qualità delle prestazioni individuali.

3. L'importo di cui al comma 2 è stabilmente incrementato:

a) di un importo calcolato in rapporto al nuovo valore delle fasce attribuite che gravano sul fondo per effetto di quanto previsto dall'art. 76(Incremento degli stipendi tabellari);

b) delle risorse che saranno determinate, a partire dall'anno 2018, in applicazione dell'articolo 39, comma 4, lett. b) e d) e comma 8 del CCNL 7/4/1999 **(Riportati sopra)** (Fondo per il finanziamento delle fasce retributive, delle posizioni organizzative, del valore comune delle ex indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale specifica), nel rispetto delle linee di indirizzo emanate a livello regionale di cui all'art. 6, comma 1, lett. b) e c) (Confronto regionale);

4. Il Fondo di cui al presente articolo può essere incrementato, con importi variabili di anno in anno:

a) delle risorse non consolidate regionali derivanti dall'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 38, comma 4, lett.b) **(I)** e comma 5 del CCNL del 7/4/1999 **(I)** (Fondo della produttività collettiva per il miglioramento dei servizi e per il premio della qualità delle prestazioni individuali) come modificato dall'art. 33, comma 1, del CCNL del 19/4/2004 **(L)** (Risorse per la contrattazione integrativa), alle condizioni e con i vincoli ivi indicati, con destinazione alle finalità di cui al comma 6 lettere a) e b), nel rispetto delle linee di indirizzo emanate a livello regionale ai sensi dell'art.6, comma 1, lett. a) (Confronto regionale);

(I) 4. Il fondo previsto nel comma 3 è denominato "Fondo della produttività collettiva per il miglioramento dei servizi e per il premio della qualità delle prestazioni individuali". Esso è, altresì, alimentato, annualmente, in presenza delle relative condizioni:

b) a decorrere dal 1 gennaio 1998, sulla base del consuntivo 1997, dell'1% - come tetto massimo - del monte salari annuo, calcolato con riferimento al 1997, in presenza di avanzi di amministrazione e pareggio di bilancio, secondo le modalità stabilite dalle Regioni negli atti di indirizzo per la formazione dei bilanci di previsione annuale ovvero della realizzazione annuale di programmi - correlati ad incrementi quali - quantitativi di attività del personale - concordati tra Regioni e singole aziende ed enti e finalizzati al raggiungimento del pareggio di bilancio entro in termine prestabilito ai sensi delle vigenti disposizioni.

5. Le Regioni, ai sensi degli artt. 4 e 13 del d.lgs. n. 502 del 1992, possono favorire l'assunzione e perseguimento - da parte delle aziende ed enti - di obiettivi strategici relativi al consolidamento del processo di riorganizzazione in atto ovvero collegati al reale recupero di margini di produttività, alla cui realizzazione finalizzano l'incremento del fondo di cui al comma 4 dell'1% del monte salari annuo, calcolato con riferimento al 1997. Le Regioni possono, altresì, favorire da parte delle aziende ed enti interventi di sviluppo occupazionale o interventi correlati ai processi riorganizzativi anche a seguito di innovazioni tecnologiche da definirsi in sede di contrattazione integrativa, alla realizzazione dei quali finalizzeranno un'ulteriore quota di incremento dello stesso fondo pari allo 0,2 % del medesimo monte salari 1997.

(L) 1. Dal 1° gennaio 2002, sono confermate le risorse aggiuntive pari all'1,2% del monte salari annuo calcolato con riferimento al 2001 nonché le ulteriori risorse pari allo 0,4% del medesimo monte salari, già messe a disposizione dalle Regioni ai sensi dell'art. 38, comma 5 del CCNL 7 aprile 1999 come integrato dall'art. 4 del CCNL 20 settembre 2001, Il biennio economico 2000 - 2001. Esse sono destinate ai fondi degli artt. 30 e 31, nella misura stabilita dalla contrattazione integrativa anche tenute presenti le modalità di utilizzo già attuate dalla precedente sessione contrattuale, nel caso in cui parte delle risorse siano state assegnate al fondo dell'art. 39 del CCNL 7 aprile 1999 per trattamenti economici permanenti.

b) delle risorse derivanti dall'applicazione dell'articolo 43 della legge n. 449/1997; **Si tratta (Contratti di sponsorizzazione ed accordi di collaborazione, convenzioni con soggetti pubblici o privati, contributi dell'utenza per i servizi pubblici non essenziali e misure di incentivazione della produttività)**

c) della quota di risparmi conseguiti e certificati in attuazione dell'articolo 16, commi 4, 5 e 6 del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98; **(M)**

(M) 4. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 11, le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, possono adottare entro il 31 marzo di ogni anno piani triennali di razionalizzazione e riqualificazione della spesa, di riordino e ristrutturazione amministrativa, di semplificazione e digitalizzazione, di riduzione dei costi della politica e di funzionamento, ivi compresi gli appalti di servizio, gli affidamenti alle partecipate e il ricorso alle consulenze attraverso persone giuridiche. Detti piani indicano la spesa sostenuta a legislazione vigente per ciascuna delle voci di spesa interessate e i correlati obiettivi in termini fisici e finanziari.

5. In relazione ai processi di cui al comma 4, le eventuali economie aggiuntive effettivamente realizzate rispetto a quelle già previste dalla normativa vigente, dall'articolo 12 e dal presente articolo ai fini del miglioramento dei saldi di finanza pubblica, possono essere utilizzate annualmente, nell'importo massimo del 50 per cento, per la contrattazione integrativa, di cui il 50 per cento destinato alla erogazione dei premi previsti dall'articolo 19 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150. La restante quota è versata annualmente dagli enti e dalle amministrazioni dotati di autonomia finanziaria ad apposito capitolo dell'entrata del bilancio dello Stato. La disposizione di cui al precedente periodo non si applica agli enti territoriali e agli enti, di competenza regionale o delle provincie autonome di Trento e di Bolzano, del SSN. Le risorse di cui al primo periodo sono utilizzabili solo se a consuntivo è accertato, con riferimento a ciascun esercizio, dalle amministrazioni interessate, il raggiungimento degli obiettivi fissati per ciascuna delle singole voci di spesa previste nei piani di cui al comma 4 e i conseguenti risparmi. I risparmi sono certificati, ai sensi della normativa vigente, dai competenti organi di controllo. Per la Presidenza del Consiglio dei Ministri e i Ministeri la verifica viene effettuata dal Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato per il tramite, rispettivamente, dell'UBRRAC e degli uffici centrali di bilancio e dalla Presidenza del Consiglio - Dipartimento della funzione pubblica.

6. I piani adottati dalle amministrazioni sono oggetto di informazione alle organizzazioni sindacali rappresentative.

d) delle risorse derivanti da disposizioni di legge che prevedano specifici trattamenti economici in favore del personale, coerenti con le finalità del presente Fondo, tra cui a titolo esemplificativo e non esaustivo quelle di cui all'articolo dall'art. 113, D. Lgs. n. 50/2016 **(Sono gli incentivi per le funzioni tecniche)** e quelle di cui agli artt. 10, comma 4, e 12 del DPCM del 27.3.2000; **Si tratta Atto di indirizzo e coordinamento concernente l'attività libero-professionale intramuraria del personale della dirigenza sanitaria del Servizio sanitario nazionale.**

4. Al fine di ridurre le liste di attesa, oltre che la partecipazione ai proventi ai sensi dell'art. 12, i contratti aziendali prevedono specifici incentivi di carattere economico per il personale di supporto.

Non esiste il comma 12, dovrebbe essere l'art. 12:

Art. 12 Attività di supporto.

1. L'atto aziendale di cui all'art. 5 deve disciplinare i criteri e le modalità per la ripartizione di una quota dei proventi derivanti dalle tariffe, in conformità ai contratti collettivi nazionali di lavoro, a favore:

- a) del personale del ruolo sanitario, dirigente e non dirigente, che partecipa all'attività libero-professionale quale componente di una équipe o personale di supporto nell'ambito della normale attività di servizio;
- b) del personale della dirigenza sanitaria che opera in regime di esclusività e che, in ragione delle funzioni svolte o della disciplina di appartenenza, non può esercitare l'attività libero-professionale;
- c) del personale che collabora per assicurare l'esercizio dell'attività libero-professionale;
- e) degli importi corrispondenti ai ratei di RIA del personale cessato dal servizio nel corso dell'anno precedente, calcolati in misura pari alle mensilità residue dopo la cessazione, computandosi a tal fine, oltre ai ratei di tredicesima mensilità, le frazioni di mese superiori a quindici giorni.

5. La quantificazione delle risorse del Fondo di cui al presente articolo e del Fondo di cui all'art. 80 (Fondo condizioni di lavoro e incarichi) deve comunque avvenire, complessivamente, nel rispetto dell'art. 23, comma 2 del D. lgs. n. 75/2017. **(riportato più sopra)**

6. Le risorse del Fondo di cui al presente articolo - al netto delle somme non utilizzabili, in quanto destinate alla copertura dei differenziali retributivi del personale che abbia conseguito la progressione economica in anni precedenti, nonché al lordo delle medesime somme nuovamente utilizzabili a seguito della cessazione dello stesso personale - sono annualmente rese disponibili per i seguenti utilizzi:

- a) premi correlati alla performance organizzativa;
- b) premi correlati alla performance individuale;
- c) attribuzione selettiva di nuove fasce retributive e conseguente copertura dei relativi differenziali retributivi con risorse certe e stabili;
- d) eventuale trasferimento di risorse, su base annuale, al "Fondo condizioni di lavoro e incarichi" di cui all'art. 80;
- e) misure di welfare integrativo in favore del personale secondo la disciplina di cui all'art.94 (Welfare integrativo);
- f) trattamenti economici accessori previsti da specifiche disposizioni di legge a valere esclusivamente sulle risorse di cui al comma 4, lett. d).

7. Alle risorse rese disponibili ai sensi del comma 6 sono altresì sommate eventuali risorse residue, relative a precedenti annualità, del presente Fondo, nonché del "Fondo condizioni di lavoro e incarichi", stanziati a bilancio e certificate dagli organi di controllo, qualora non sia stato possibile utilizzarle integralmente.

Art. 82 Differenziazione del premio individuale

1. Ai dipendenti che conseguano le valutazioni più elevate, secondo quanto previsto dal sistema di valutazione dell'Azienda o Ente, è attribuita una maggiorazione del premio individuale di cui all'art. 81, comma 6, lett. b) (Fondo premialità e fasce) che si aggiunge alla quota di detto premio attribuita al personale valutato positivamente sulla base dei criteri selettivi.

2. La misura di detta maggiorazione, definita in sede di contrattazione integrativa, non potrà comunque essere inferiore al 30% del valore medio pro-capite dei premi attribuiti al personale valutato positivamente ai sensi del comma 1.

3. La contrattazione integrativa definisce altresì, preventivamente, una limitata quota massima di personale valutato, a cui tale maggiorazione può essere attribuita.

Art. 83 Misure per disincentivare elevati tassi di assenza del personale

1. In sede di Organismo paritetico di cui all'art.7, le parti analizzano i dati sulle assenze del personale, anche in serie storica, e ne valutano cause ed effetti. Nei casi in cui, in sede di analisi dei dati, siano rilevate assenze medie che presentino significativi e non motivabili scostamenti rispetto a benchmark di settore pubblicati a livello nazionale ovvero siano osservate anomale e non oggettivamente motivabili concentrazioni di assenze, in continuità con le giornate festive e di riposo settimanale e nei periodi in cui è più elevata la domanda di servizi da parte dell'utenza, sono proposte misure finalizzate a conseguire obiettivi di miglioramento.

2. Nei casi in cui, sulla base di dati consuntivi rilevati nell'anno successivo, non siano stati conseguiti gli obiettivi di miglioramento di cui al comma 1 le risorse di cui all'art. 80, comma 4 (Fondo condizioni di lavoro e incarichi) ed all'art. 81, comma 4 (Fondo premialità e fasce) non possono essere incrementate, rispetto al loro ammontare riferito all'anno precedente; tale limite permane anche negli anni successivi, fino a quando gli obiettivi di miglioramento non siano stati effettivamente conseguiti. La contrattazione integrativa disciplina gli effetti del presente comma sulla premialità individuale.

Art. 84 Risorse destinate agli obiettivi organizzativi ed individuali

Al fine di assicurare l'ottimale perseguimento degli obiettivi organizzativi ed individuali, la contrattazione integrativa destina la parte prevalente delle risorse di cui all'art. 80, comma 4 (Fondo condizioni di lavoro e incarichi) e di cui all'art. 81 comma 4 (Fondo premialità e fasce), con esclusione di quelle derivanti da disposizioni di legge, al finanziamento degli istituti di cui all'art. 81 (Fondo premialità e fasce) e, specificamente, ai premi di cui all'art.81, comma 6, lett. b) (Fondo premialità e fasce) almeno il 30% di tali risorse.

Art. 85 Decorrenza e disapplicazioni

1. *La nuova disciplina sui fondi di cui al presente capo, a decorrere dalla sua entrata in vigore ai sensi dell'art.2, comma 2, del presente CCNL (Durata, decorrenza, tempi e procedure di applicazione del contratto), sostituisce integralmente tutte le previgenti discipline in materia che devono pertanto ritenersi disapplicate fatte salve quelle espressamente richiamate nelle nuove norme del presente capo.*

TAB C)

- 1) addetto alle pulizie - fattorino - commesso - ausiliario specializzato ---
- 2) ausiliario specializzato (ex ausiliario socio sanitario specializzato) 278,89
- 3) operatore tecnico - coadiutore amministrativo - coadiutore amministrativo esperto ---
- 4) operatore tecnico specializzato - operatore socio sanitario ---
- 5) operatore tecnico coordinatore 483,40
- 6) massofisioterapista - massaggiatore 516,46
- 7) puericultrice 640,41
- 8) infermiere generico e psichiatrico con un anno di corso 764,36
- 9) massofisioterapista - massaggiatore esperto 516,46
- 10) puericultrice esperta 640,41
- 11) infermiere generico e psichiatrico con un anno di corso esperto 764,36
- a) infermiere - infermiere pediatrico - assistente sanitario - ostetrica 433,82
- b) tecnico sanitario di radiologia medica 1.239,50
- a) ex operatore professionale dirigente, infermiere - infermiere pediatrico - assistente sanitario - ostetrica; 433,82
- b) tecnico sanitario di radiologia medica 1.239,50

Quadro normativo e regolamentare – disposizioni legislative.

D.Lgs. n. 165/2001, con la previsione all'art. 6 – bis, la quale consente alle pubbliche amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2 del medesimo decreto, di acquistare sul mercato i servizi, previsti all'interno della propria organizzazione, a condizione di ottenere conseguenti economie di gestione. La dicitura usata dal legislatore è ampia, essa fa riferimento sia a processi di esternalizzazione dei servizi, ma anche a procedure meno stabili e forti quali l'appalto. Con particolare riferimento alla spesa per il personale, il secondo comma del citato articolo stabilisce che gli enti che decidono di gestire alcuni servizi non più all'interno della propria organizzazione, bensì all'esterno, debbano conseguentemente provvedere al congelamento dei posti e alla temporanea riduzione dei fondi della contrattazione.

D.L. n. 112/2008, convertito con modificazioni nella legge n. 133/2008, che prevede in particolare all'art. 71, comma 1 che, "Per i periodi di assenza per malattia, di qualunque durata, ai dipendenti delle pubbliche amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, nei primi dieci giorni di assenza è corrisposto il trattamento economico fondamentale con esclusione di ogni indennità o emolumento, comunque denominati, aventi carattere fisso e continuativo, nonché di ogni altro trattamento accessorio". Il comma prosegue, poi, affermando che: "I risparmi derivanti dall'applicazione della riduzione del trattamento economico per malattia costituiscono economie di

bilancio per le amministrazioni dello Stato e concorrono per gli enti diversi dalle amministrazioni statali al miglioramento dei saldi di bilancio. Tali somme non possono essere utilizzate per incrementare i fondi per la contrattazione integrativa”.

(Al riguardo si precisa che rientrano nelle riduzioni della presente disposizione le indennità fisse o accessorie, a carattere mensile, rientranti nella retribuzione “accessoria”, quali ad esempio il coordinamento, la posizione organizzativa, l’indennità di rischio radiologico, la polizia giudiziaria, ecc. Sono escluse le somme della produttività rientranti negli obiettivi di budget).

D.L. n. 112/2008, convertito con modificazioni nella legge n. 133/2008, che all’art. 73, comma 2, lett. c) modifica l’art. 1, comma 59, della legge n. 662/1996, facendo venir meno la finalizzazione a produttività del 20% dei risparmi susseguenti alla trasformazione dei rapporti di lavoro da tempo pieno a tempo parziale.

D.L. n. 112/2008, convertito con modificazioni nella legge n. 133/2008 che all’art. 73, comma 2, lett. b) prevede la possibilità, secondo le modalità ed i criteri stabiliti dalla contrattazione integrativa, di incentivare la mobilità del personale esclusivamente per le amministrazioni che dimostrino di aver provveduto ad attivare piani di mobilità e di riallocazione mediante trasferimento di personale da una sede all’altra dell’amministrazione stessa, fino ad un importo pari al 70% dei risparmi nella trasformazione dei posti da tempo pieno a tempo parziale.

(Si precisa che in applicazione di tale disposizione di legge occorre fare riferimento ad eventuali Contratti Collettivi Integrativo in materia di “Mobilità”)

D.L. n. 78/2010, convertito con modificazioni nella legge n. 122/2010, con la previsione all’art. 9, comma 2 –bis, in forza della quale “A decorrere dal 1° gennaio 2011 e sino al 31 dicembre 2013 l’ammontare complessivo delle risorse destinate annualmente al trattamento accessorio del personale ... (omissis) ..., non può superare il corrispondente importo dell’anno 2010 ed è, comunque, automaticamente ridotto in misura proporzionale alla riduzione del personale in servizio”.

La disposizione di cui sopra si riferisce alle somme “complessivamente destinate al trattamento accessorio nell’anno 2010”, occorre fare alcune precisazioni sul concetto di trattamento accessorio in quanto vi rientrano non solo le voci retributive affluenti ai fondi per la retribuzione di produttività e per il trattamento accessorio ma anche le voci retributive, appartenenti al fondo per le fasce retributive, contrattualmente afferenti al trattamento economico non fondamentale quali ad esempio l’indennità di coordinamento, le posizioni organizzative ecc. Inoltre è altresì da considerare la disposizione contrattuale che prevede il trasferimento a consuntivo di ogni singolo anno dei residui del fondo per il finanziamento delle fasce retributive, delle posizioni organizzative, del valore comune delle ex indennità di qualificazione professionale e dell’indennità professionale specifica al fondo per la produttività collettiva ed il premio della qualità prestazione individuale ai sensi dell’art. 39 comma 7 del ccnl 7.4.1999, confermato dall’art. 30 comma 5 del ccnl 19.4.2004.

D.L. n. 78/2010, convertito con modificazioni nella legge n. 122/2010, con la previsione all’art. 9, comma 21, in forza della quale:

1. “I meccanismi di adeguamento retributivo per il personale non contrattualizzato... omissis...”
2. “per le categorie di personale di cui all’articolo 3 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e successive modificazioni, che fruiscono di un meccanismo di progressione automatica degli stipendi, gli anni 2011, 2012 e 2013 non sono utili ai fini della maturazione delle classi e degli scatti di stipendio previsti dai rispettivi ordinamenti.”
3. “Per il personale di cui all’articolo 3 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni le progressioni di carriera comunque denominate eventualmente disposte negli anni 2011, 2012 e 2013 hanno effetto, per i predetti anni, ai fini esclusivamente giuridici.”
4. “Per il personale contrattualizzato le progressioni di carriera comunque denominate ed i passaggi tra le aree eventualmente disposte negli anni 2011, 2012 e 2013 hanno effetto, per i predetti anni, ai fini esclusivamente giuridici.”

(Al riguardo si precisa che la disposizione di cui all’art. 1 comma 256 della legge n. 190/2014, evidenziata in seguito, estende l’efficacia dei primi due capoversi della presente norma a tutto il 31.12.2015 e sospende nel contempo al 31.12.2014 le previsioni di cui al terzo e quarto capoverso)

D.L. n. 98/2011, convertito con modificazioni nella legge n. 111/2011, con la previsione all’art. 16, comma 1 che. “Al fine di assicurare il consolidamento delle misure di razionalizzazione e contenimento della spesa in materia di pubblico impiego adottate nell’ambito della manovra di finanza pubblica per gli anni 2011-2013, omissis... può essere disposta:

b) la proroga fino al 31 dicembre 2014 delle vigenti disposizioni che limitano la crescita dei trattamenti economici anche accessori del personale delle pubbliche amministrazioni previste dalle disposizioni medesime.”

D.p.r. 4.9.2013 n° 122 con la previsione dell’Art.1 comma 1 lett. a) “le disposizioni recate all’articolo 9, commi 1, 2 nella parte vigente, 2-bis e 21 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, sono prorogate fino al 31 dicembre 2014.”

Legge 27.12.2013 n° 147 con la previsione all’art. 1 comma 456 che “All’articolo 9, comma 2- bis, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n.122, le parole: «e sino al 31 dicembre 2013» sono sostituite dalle seguenti: «e sino al 31 dicembre 2014». Al medesimo comma è aggiunto, infine, il seguente periodo: «A decorrere dal 1° gennaio 2015, le risorse destinate annualmente al trattamento economico accessorio sono decurtate di un importo pari alle riduzioni operate per effetto del precedente periodo».

(Al riguardo si precisa che la disposizione della presente legge proroga al 31.12.2014 la sospensione della possibilità di incrementare i fondi contrattuali,

Successivamente tale sospensione non è stata più prorogata e conseguentemente dal 1.1.2015 i fondi contrattuali riprendono le normali dinamicità)

Tuttavia, con la legge di stabilità 2015 si dispone , al comma 236 che: A decorrere dal 1° gennaio 2016, l’ammontare complessivo delle risorse destinate annualmente al trattamento accessorio del personale, anche di livello dirigenziale, di ciascuna delle amministrazioni pubbliche non potrà superare il corrispondente importo determinato per l’anno 2015 ed sarà, comunque, automaticamente ridotto in misura proporzionale

alla riduzione del personale in servizio, tenendo conto del personale assumibile ai sensi della normativa vigente.

In buona sostanza lo "sblocco" della contrattazione sui fondi vale solo per l'anno 2015.

Legge 23.12.2014 n° 190 con la previsione all'art. 1 comma 256 che "Le disposizioni recate dall'articolo 9, comma 21, primo e secondo periodo, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, come prorogate fino al 31 dicembre 2014 dall'articolo 1, comma 1, lettera a), del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 4 settembre 2013, n. 122, sono ulteriormente prorogate fino al 31 dicembre 2015. Resta ferma l'inapplicabilità delle disposizioni di cui al citato articolo 9, comma 21, primo e secondo periodo, del decreto-legge n. 78 del 2010, al personale di cui alla legge 19 febbraio 1981, n. 27."

Documento Conferenza Stato Regioni n. 11/17CR67C1 del 10/2/2011 con le modifiche approvate il 13/10/2011 interpretativo delle disposizioni di cui al citato D.L. n. 78/2010 che prevede espressamente:

- al punto 2, relativamente al triennio 2011-2013, l'impossibilità di qualsivoglia incremento dei fondi contrattuali, rispetto all'ammontare consolidato nell'anno 2010. Da ciò discende tra l'altro, anche l'impossibilità di alimentare i fondi per il finanziamento dell'indennità di specificità medica, della retribuzione di posizione, dello specifico trattamento e dell'indennità di struttura complessa con la Retribuzione Individuale di Anzianità (RIA) del personale cessato. In particolare, deve considerarsi esclusa anche la possibilità di incrementare i fondi del 2011 dell'importo, annualizzato, dei ratei di incremento dei fondi 2010 relativi al personale cessato nello stesso anno;
- al punto 3, che, al fine della determinazione della riduzione dei fondi, si deve far riferimento alla riduzione nell'anno di personale in servizio tenendo conto delle eventuali unità ancora da assumere di competenza, nell'ambito del programma triennale – piano di occupazione annuale. I fondi pertanto non dovranno essere ridotti qualora sia prevista la sostituzione delle unità cessate in base alla programmazione del fabbisogno di personale di ciascuna azienda.

Il documento dei Presidenti delle Regioni e delle Province Autonome sopra citato entra, altresì, nel merito delle modalità di riduzione dei fondi:

Per il "quantum" da ridurre, il medesimo documento, infatti (lett. C punto 3) indica che "va determinato un importo medio, mediante la somma delle quote individuali delle voci accessorie erogate, in conto competenza nell'anno precedente, al personale che cessa, diviso per il numero delle unità cessate nell'anno stesso. L'importo così determinato è moltiplicato per l'entità numerica di riduzione nell'anno del personale in servizio, al netto di eventuali unità ancora da assumere di competenza".

La circolare dei Presidenti delle Regioni e delle Province Autonome n. 13/18/CR9/C1 del 7.2.2013 con la quale è stata integrata l'interpretazione del già citato documento del 13.10.2011 precisando tra l'altro che. "...omissis... specifiche clausole degli accordi integrativi formalmente concordante dai rappresentanti dell'Azienda con i rappresentanti delle OO.SS. che, in deroga alla previsione dei CCNL, ma in ossequio al principio dell'art. 7, comma 5, del decreto legislativo n. 165/2001, che vieta alle amministrazioni pubbliche, di erogare trattamenti economici accessori che non corrispondono a prestazioni effettivamente rese, destinano al Fondo produttività ...omissis... dell'anno successivo, quanto definitivamente non utilizzato dei Fondi fasce, condizioni di lavoro e produttività dell'anno precedente ...omissis..."

La circolare della Conferenza delle Regioni e delle Province Autonome n° 15/42/CR05/C1 del 7.2.2013 che precisa:

- "Con riferimento alla mancata riproposizione per il 2015 all'art. 9 comma 1 del D.L. 78/2010 convertito nella legge n. 122/2010, non è più operante il limite del trattamento economico individuale...omissis...."
- Con riferimento alla mancata riproposizione per il 2015 all'art. 9 comma 2 bis del D.L. 78/2010 convertito nella legge n. 122/2010, non è più operante il limite alla determinazione delle risorse destinate alle contrattazioni integrative...omissis...le risorse derivanti dalla retribuzione individuale di anzianità...omissis... con conseguenti effetti incrementali sulla consistenza dei fondi a partire dal 2016. ...omissis...."
- Con riferimento alla mancata riproposizione per il 2015 all'art. 9 comma 21 – 3° e 4° periodo" del D.L. 78/2010 convertito nella legge n. 122/2010", non essendo più operante il limite alla effettuazione delle progressioni orizzontali ai soli fini giuridici, viene ripristinata, per il personale del comparto la possibilità di realizzare, ai fini giuridici ed economici, i
- passaggi di fascia/progressioni orizzontali all'interno delle categorie contrattuali"

Quadro normativo e regolamentare – interpretazioni della Ragioneria Generale dello Stato.

La circolare 15.4.2011 n. 12 della Ragioneria Generale dello Stato precisa che:

- per l'individuazione delle risorse oggetto della disposizione di cui all'art. 9, comma 2 – bis del D.L. n. 78/2010 occorre fare riferimento a quelle destinate al fondo per il finanziamento della contrattazione integrativa determinate sulla base della normativa contrattuale vigente del comparto di riferimento, ferme restando le disposizioni legislative già previste in materia. Il fondo così costituito per ciascuno degli anni 2011-2012-2013, nel caso superi il valore del fondo determinato per l'anno 2010, va quindi ricondotto a tale importo;
- per la riduzione del fondo in proporzione al personale in servizio, essa può essere operata, per ciascuno degli anni 2011-2012-2013, sulla base del confronto tra il valore medio dei presenti nell'anno di riferimento rispetto al valore medio relativo all'anno 2010, intendendosi per valore medio la semisomma (o media aritmetica) dei presenti, rispettivamente, al 1° gennaio e al 31 dicembre di ciascun anno. La variazione percentuale tra le due consistenze medie di personale determinerà la misura della variazione da operarsi sul fondo;
- rimangono escluse dalle suddette riduzioni le risorse derivanti da incarichi aggiuntivi (peraltro già sottoposti a specifiche misure limitative) e dai servizi resi dal personale in conto terzi, attesa la variabilità delle stesse e la correlazione al maggiore impegno richiesto al personale ed alle connesse responsabilità;
- l'applicazione dell'art. 9, comma 2-bis, riguarda l'ammontare complessivo delle risorse per il trattamento accessorio nel cui ambito, in sede di utilizzo, le singole voci retributive variabili possono incrementarsi o

diminuire in relazione alla definizione del contratto collettivo integrativo ovvero, con riferimento alle remunerazioni dei singoli dipendenti, anche tenendo conto delle prestazioni effettivamente svolte.

La circolare 2.5.2012 n. 16 della Ragioneria Generale dello Stato, inerente al "Conto Annuale 2011", mette in luce come la rilevazione 2011 dei Fondi per la contrattazione integrativa trova la sua principale criticità nella verificabilità della prescrizione dell'art. 9, comma 2-bis del D.L. n. 78/2010 che prevede, come chiarito dalla circolare Ragioneria Generale dello Stato 15 aprile 2011 n. 12, che:

- i fondi 2011 non possono superare il limite 2010 (primo vincolo);
- una volta rispettato il primo vincolo, i fondi stessi devono essere ulteriormente ridotti in misura proporzionale alla diminuzione del personale (secondo vincolo).

L'applicazione pratica delle indicazioni volute dal legislatore richiede tre ordini di considerazioni:

- i due vincoli del comma 2-bis (rispetto del limite 2010 e riduzione proporzionale) costituiscono due distinti controlli, da eseguirsi nella successione indicata, in quanto possono dare luogo a due distinte e successive riduzioni;
- le indicazioni generali dell'art. 9 del D.L. n. 78/2010 vanno lette, secondo i diversi articolati interventi, come una scelta di calmierazione generale della spesa secondo i seguenti principi:
 - congelamento della tornata di contrattazione collettiva di livello nazionale;
 - congelamento della quota ordinariamente spettante a livello individuale;
 - congelamento ai livelli del limite 2010;
 - congelamento della quota media pro-capite in presenza di riduzione del personale.
 - gli istituti non soggetti al vincolo del rispetto dell'art. 9 comma 2-bis, che per esigenze di trasparenza si ritiene di precisare, risultano essere i seguenti:
 - gli incarichi aggiuntivi effettuati dal personale in regime del cosiddetto "conto terzi" esplicitato dalla circolare n. 12/2011, incarichi da intendersi come commissionati e remunerati dall'esterno dell'Amministrazione. Attengono a questa fattispecie, a titolo esemplificativo, le risorse trasferite all'Amministrazione per incarichi nominativamente affidati a specifici dipendenti per conto di altre aziende;
 - gli incrementi del fondo realizzati con risorse dell'Unione Europea;
 - i proventi per nuove convenzioni per la quota conferita al fondo ai sensi dell'art. 43 comma 3 della legge n. 449/1997;
 - le quote per la progettazione ex art. 92, commi 5 e 6 del d.lgs. 163/2006, così come previsto dalla delibera n. 51/2011 della Corte dei Conti - sezioni riunite;
 - i compensi professionali degli avvocati in relazione a sentenze favorevoli all'Amministrazione;
 - le eventuali risorse non utilizzate dei fondi dell'anno precedente e rinviate all'anno successivo in quanto le stesse non rappresentano un incremento del fondo ma un mero trasferimento temporale di spesa di somme già certificate.

La circolare 26.4.2013 n. 21 della Ragioneria Generale dello Stato, inerente al "Conto Annuale 2012" che conferma sostanzialmente quanto previsto dalla analoga circolare n° 16/2012

La circolare 31.3.2014 n. 13 della Ragioneria Generale dello Stato, inerente al "Conto Annuale 2013" che conferma sostanzialmente quanto previsto dalla analoga circolare n° 16/2012

La circolare 24.4.2015 n. 17 della Ragioneria Generale dello Stato, inerente al "Conto Annuale 2014" che prevede a seguito dell'entrata in vigore della legge n° 147/2013, a decorrere dall'anno 2015, "il consolidamento delle decurtazioni effettuate nell'anno 2014 per effetto dell'applicazione dell'art. 9, comma 2-bis del DL n° 78/2010 (decurtazione per rispetto del limite 2010 e decurtazione per riduzione di personale sempre con riferimento al 2010)". Sempre la medesima circolare indica i documenti annuali propedeutici al pagamento delle risorse agli aventi titolo e, precisamente:

- a) Atto formale di costituzione del fondo
- b) Il contratto integrativo quadriennale o biennale
- c) L'accordo annuale sull'utilizzo delle risorse siglato in sede di contrattazione integrativa
- d) I verbali di certificazione dei fondi da parte dell'organo di controllo previsto dall'art. 40-bis, primo comma, del d.lgs. n. 165/2001.

Nota

Le disposizioni sopra riportate mostrano la disomogeneità delle interpretazioni della Conferenza dei Presidenti delle Regioni e delle Provincie Autonome rispetto alle interpretazioni della Ragioneria Generale dello Stato e, in considerazione sia che si tratta di disposizioni finanziarie di contenimento della spesa pubblica sia dei riflessi negli adempimenti nei confronti del Ministero dell'Economia e delle Finanze, (conto annuale e relazioni inerenti il monitoraggio dei costi), sia per il "timore" di ispezioni da parte del MEF, le aziende (non tutte) hanno seguito esclusivamente quanto disposto dalla Ragioneria Generale dello Stato.

Modalità Operative

Si prende atto che il CCNL 31.7.2009 relativo al biennio economico 2008 – 2009 è l'ultimo rinnovo contrattuale nazionale, è indispensabile, al fine di una corretta esposizione e trasparenza dei dati, partire dal consolidamento al 31.12.2007.

Alla luce di quanto sin qui esposto, oltre a voler fornire un quadro d'insieme dei fondi contrattuali nel periodo 2010-2014, si vogliono altresì formalizzare le modalità di applicazione, conseguenti alle citate disposizioni di contenimento della spesa pubblica:

1) "primo livello di riduzione" (che incide esclusivamente sul fondo delle fasce retributive, delle posizioni organizzative, del valore comune delle ex indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale) di cui alla circolare n° 12/2011 e 16/2012 della Ragioneria Generale dello Stato. In tale punto

vanno ricondotti essenzialmente i risparmi della retribuzione individuale di anzianità (cessati-assunti) secondo il seguente schema:

- i ratei R.I.A. cessati-assunti anno 2010, riferiti ai risparmi per le mensilità successive alla cessazione del personale, sono stati portati in incremento dei fondi contrattuali dell'anno 2010 per un importo di € e, come tali rimangono acquisiti a tutti gli effetti;
- la differenza del consolidamento dei risparmi della R.I.A. del 2010 diminuita dei ratei del 2010, rientrante nel primo livello di riduzione, per € (a) sono definitivamente eliminati ai sensi del comma 456, ultimo periodo della legge n° 147/2013;
- i risparmi della R.I.A. del 2011, 2012, 2013 sia nei ratei che nel relativo consolidamento, rientranti nel primo livello di riduzione, per € (b) sono definitivamente eliminati ai sensi del comma 456, ultimo periodo della legge n° 147/2013;
- i ratei R.I.A. cessati-assunti dell'anno 2014 rientranti nel primo livello di riduzione, riferiti ai risparmi per le mensilità successive alla cessazione del personale, per €..... (c) sono definitivamente eliminati ai sensi del comma 456, ultimo periodo della legge n° 147/2013;

2) “secondo livello di riduzione” (che riguarda tutti i fondi contrattuali) di cui alla circolare n° 12/2011 e 16/2012 della Ragioneria Generale dello Stato. In tale punto vanno ricondotte le eventuali decurtazioni derivanti dalla riduzione della dotazione del personale dipendente con il criterio previsto della semisomma. Al riguardo si evidenzia la situazione verificatasi in azienda e precisamente: (è un esempio)

Anno di riferimento	Semisomma 2010	Anno di competenza	Semisomma anno di competenza	Percentuale di riduzione
2010	2.981.70	2011	2.. 957..95	0.80%
2010	2.981.70	2012	2.964.86	0.56%
2010	2.981.70	2013	2.995.28	0
2010	2.981.70	2014	3.236.50	0

Alla luce della precedente tabella le riduzioni apportate ai fondi contrattuali sono così rappresentate:

Anno di riferimento	Fondo fasce retributive, Posizioni Organizzative, del valore comune ex indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale	Fondo per i compensi per il lavoro straordinario e per la remunerazione di particolari condizioni di disagio, pericolo o danno	Fondo per la produttività collettiva e del premio della qualità prestazione individuale
2010	0	0	0
2011	70.651.00	44.148.00	34.291.00
2012	49.456.00	30.903.00	24.004.00
2013	0	0	0
2014	0	0	0

Riduzione per esternalizzazione di personale

Nella definizione dei fondi si dovrà prestare attenzione alle ipotesi che a seguito di esternalizzazioni di servizi e alla **conseguente riduzioni di personale**.

Ciò significa che in sede di contrattazione si dovranno, preliminarmente, richiedere le informazioni necessarie circa i “risparmi” di personale che sono stati conseguiti.

Ipotizziamo, con alcuni esempi, alcuna esternalizzazione con la conseguente riduzione dei fondi contrattuali.

- gestione in outsourcing delle denunce periodiche e di alcune pratiche previdenziali: riduzione di una unità di categoria D e due unità di categoria C, rispettivamente al 50% per l'anno 2012 e per il 100% a decorrere dall'anno 2013;
- esternalizzazione della lavanderia: riduzione di n. 1 dipendente dal 1° maggio 2010;
 - n. 2 dipendente dal 8 novembre 2010;
 - n. 1 dipendente dal 15 novembre 2010;
 - n. 1 dipendente dal 1° dicembre 2010;
 - n. 1 dipendente dal 3 gennaio 2011;
 - n. 1 dipendente dal 1° maggio 2011;
 - n. 1 dipendente dal 12 dicembre 2011.

Il risparmio quantificato è pari a n. 1,02 dipendenti per l'anno 2010; n. 5,7 dipendenti per l'anno 2011 e n. 8 dipendenti a decorrere dal 2012;

- esternalizzazione dal 2011 di un'ambulanza con conducente, per complessivi n. 2 dipendenti. Il "risparmio" quantificato è pari a n. 1,5 dipendenti per l'anno 2011 e n. 2 dipendenti a decorrere dal 2012;
- esternalizzazione dal 2012 della prestazione d'opera di operatori socio sanitari per n. 60 ore settimanali. Il "risparmio" quantificato è pari a n. 1,10 dipendenti per l'anno 2012 e n. 1,67 dipendenti a decorrere dal 2013.

Complessivamente le attività esternalizzate per le quali si dovrà procedere alla riduzione dei fondi contrattuali in proporzione al numero dei dipendenti presenti al 1° gennaio di ciascun anno riguarderà le seguenti unità:

Anno di riferimento	Unità equivalenti dipendenti esternalizzate	Dotazione organica 1° gennaio
2010	1.02	2.988
2011	7.20	2.998
2012	12.60	2.949
2013	14.07	2.972
2014	14.07	3.013

La riduzione dei fondi contrattuali a seguito di esternalizzazioni per gli anni 2010-2014, opera esclusivamente se la riduzione di cui alla semisomma aggiunta alle esternalizzazioni decurta effettivamente la dotazione di personale rispetto all'anno 2010. Per gli anni successivi si procederà in maniera analoga, escludendo ovviamente la semisomma.

Schematicamente le riduzioni per esternalizzazioni sono così rappresentate:

Anno di riferimento	Fondo fasce retributive, Posizioni Organizzative, del valore comune ex indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale	Fondo per i compensi per il lavoro straordinario e per la remunerazione di particolari condizioni di disagio, pericolo o danno	Fondo per la produttività collettiva e del premio della qualità prestazione individuale
2010	2.921.00	1.884.00	1.463.00
2011	17.634.00	11.375.00	8.836.00
2012	15.632.00	10.084.00	7.832.00
2013	0	0	0
2014	0	0	0

Come si calcola la semisomma

Passiamo ora al caso in cui sia da effettuare anche la riduzione proporzionale per i dipendenti cessati e non sostituiti con il metodo della semisomma proposto dalla RGS.

Il confronto andrà fatto tra la semisomma dei dipendenti di un determinato anno rispetto ad un altro anno, ad esempio, l'anno 2012, rispetto al 2010. L'eventuale differenza negativa è trasformata in una percentuale di riduzione con la quale si andrà a decurtare il fondo delle risorse decentrate per il 2012.

Ecco la sintesi di calcolo.

n. dipendenti al 1° gennaio 2010	102
n. dipendenti al 31 dicembre 2010	98
Media dipendenti 2010	100
n. dipendenti 1° gennaio 2012	98
n. dipendenti 31 dicembre 2012	96
Media dipendenti 2012	97
Differenze fra le medie 100-97/100	3%

Per cui: il fondo del 2010 andrà ridotto del 3% e tale riduzione andrà riportata, in detrazione, nel fondo del 2012.

Fondi contrattuali anno 2015

A seguito delle applicazioni delle succitate norme legislative di contenimento della spesa pubblica, unitamente alle corrette dinamiche dei fondi contrattuali, per la presente area contrattuale, la dotazione di personale dell'anno 2014 (criterio della semisomma), unitamente a quanto esposto nel "primo livello di

riduzione”, nel “secondo livello di riduzione” e nelle “esternalizzazioni”, risulta superiore rispetto all’anno 2010.

Conseguentemente il dato base di calcolo dei fondi contrattuali per l’anno 2015 è pari al fondo determinato dell’anno 2010 con esclusione del consolidamento del 2010 rientrante nel primo livello di riduzione.

Risparmi R.I.A. cessati – assunti a decorrere dal 2015

- La differenza del consolidamento dei risparmi della R.I.A. del 2014 diminuita dei ratei del 2014 la cui effettiva disponibilità decorre dal 01/01/2015 è portata in incremento del fondo contrattuale dell’anno 2015 per un importo di €
- A partire dai ratei R.I.A. cessati-assunti dell’anno 2015 e, del relativo consolidamento, che saranno quantificabili, a consuntivo, varranno, al riguardo, a tutti gli effetti le disposizioni contrattuali antecedenti il D.L. 78/2010 convertito nella legge 122/2010 e, pertanto saranno portati in incremento del rispettivo fondo di competenza.

Posizioni organizzative

In sede di contrattazione aziendale deve essere concordato il sub fondo del Fondo delle fasce retributive, delle posizioni organizzative, del valore comune delle ex indennità di qualificazione professionale e dell’indennità professionale spettante per remunerare il personale titolare di posizione organizzativa. L’importo è stato definito con i CCI.

Non si deve operare la “somma” delle decurtazioni per la costruzione del fondo

Sappiamo che alcune aziende per la determinazione dei fondi operano *per sommatoria*, vale a dire che le decurtazioni sono la somma di tutte quelle applicate negli anni 2011-2014.

Tale tesi, da respingere, non regge in alcun modo, il calcolo è abbastanza semplice e mi chiedo come si facciano ad avere ancora dubbi sul fatto che si debbano sommare tutte le decurtazioni fatte.

Spieghiamo meglio con un esempio.

Anno 2010 – Fondo Stabile 100

Anno 2011 – Fondo Stabile 100 + 3 di Ria di un dipendente Cessato – Decurtazione di 3

Anno 2012 – Fondo Stabile 100 + 5 di Ria (3 del 2011 + 2 del 2012) – Decurtazione di 5

Anno 2013 – Fondo Stabile 100 + 7 di Ria (3 del 2011 + 2 del 2012 + 2 del 2013) – Decurtazione di 7

Anno 2014 – Fondo Stabile 100 + 9 di Ria (3 del 2011 + 2 del 2012 + 2 del 2013 + 2 del 2014) –

Decurtazione di 9

Allora: se si prende direttamente il valore della decurtazione del 2014 (pari a 9) siamo già in presenza della decurtazione definitiva da apportare al fondo del 2015.

Infatti, in 9, sono ricompresi tutti i tagli effettuati per le Ria degli anni precedenti. 9 non è il valore della Ria del 2014, ma della somma delle Ria degli anni 2011-2013 più quelle del 2014. Quindi: $9 = 3+2+2+2$.

In definitiva: il fondo del 2015 non può che essere decurtato che per 9, che è già la somma delle decurtazioni.

Ciò che non sta in piedi è la tesi che il fondo del 2015 debba essere decurtato della somma di $9+7+5+3 = 24$. In questo caso avremmo delle decurtazioni ben oltre l’effetto della disposizione normativa.

La decurtazione da riportare nel 2015 è pari alla decurtazione operata nel 2014, come ben precisato dalla la RGS nella Circolare n. 20/2015.

Procedura corretta decurtazione del fondo ai sensi dell’art. 9, comma 2 bis, DL.78/2010

La decurtazione è operata ai sensi della circolare del MEF n. 12 del 15/4/2011, la quale prevede che venga operata la riduzione per ciascuno degli anni 2011-2012-2013-2014, sulla base del confronto tra il valore medio dei presenti nell’anno di riferimento rispetto al valore relativo all’anno 2010, per valore medio si opera la semisomma dei presenti rispettivamente al 1° gennaio e al 31 dicembre di ciascun anno. La variazione percentuale tra le due consistenze medie del personale determina la misura della variazione da operarsi sul fondo.

Riferimento	N° Dip.
01 Gennaio 2010	3.733
31 Dicembre 2010	3.706
Valore medio anno 2010	3.719,50
01 Gennaio 2014	3.550
31 Dicembre 2014	3.528
Valore medio anno 2014	3.539,00
Variatione tra valore medio 2010 e valore medio 2014	- 180,50
Variatione percentuale tra valore medio 2010 / valore medio 2014	- 4,85%

Esempio di fondo non verificabile

L'esempio che riportiamo illustra la comunicazione aziendale dell'ammontare dei tre fondi, senza che siano accompagnati da alcuna specifica, tale da rendere non verificabile la correttezza della costruzione del fondo e le effettive quantità economiche.

Fondo per la corresponsione del trattamento economico connesso ai compensi per lavoro straordinario e per la remunerazione di particolari condizioni di disagio, pericolo o danno

Sezione I Destinazioni non disponibili alla contrattazione integrativa o comunque non regolate specificamente dall'Accordo sottoposto a certificazione		
1)	Lavoro straordinario - Indennità di turno, rischio e disagio	5.527.435,34
2)	Decurtazioni operate ai sensi dell'art. 71, del D.L. 25/06/2008, n. 112, convertito, con modificazioni, nella Legge 06/08/2008, n. 133, <u>non costituenti residuo</u>	1.332,29
Totale A		5.528.767,63

Fondo della produttività collettiva per il miglioramento dei servizi e per il premio della qualità delle prestazioni individuali

Sezione I Destinazioni non disponibili alla contrattazione integrativa o comunque non regolate specificamente dall'Accordo sottoposto a certificazione		
1)	Retribuzione di risultato collegata al raggiungimento degli obiettivi	6.805.141,13
Totale A		6.805.141,13

**Fondo per il finanziamento delle fasce retributive, delle posizioni organizzative,
del valore comune dell'ex indennità di qualificazione professionale
e dell'indennità professionale specifica**

Sezione I <u>Destinazioni non disponibili alla contrattazione integrativa o comunque non regolate specificamente dall'Accordo sottoposto a certificazione</u>	
1) Fasce retributive, valore comune dell'indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale specifica	10.087.209,41
2) Posizioni organizzative	586.795,48
3) Riqualificazioni a tutto il 2010	837.127,42
4) Decurtazioni operate ai sensi dell'art. 71, del D.L. 25/06/2008, n. 112, convertito, con modificazioni, nella Legge 06/08/2008, n. 133, non costituenti residuo	15.744,31
5) Quota parte dei residui del fondo, utilizzati sulla retribuzione di risultato dell'anno di riferimento, le cui modalità di attribuzione al personale sono già state definite con l'Accordo sottoscritto il 13/11/2014, certificato in data 16/12/2014	580.850,26
Totale A	12.107.726,88
Sezione II <u>Destinazioni specificamente regolate dall'Accordo</u>	
1) Quota parte dei residui del fondo, utilizzati sulla retribuzione di risultato dell'anno 2014, ai sensi dell'art. 8, comma 4, del C.C.N.L. 31/07/2009, di cui al presente Accordo	594.858,87
Totale B	594.858,87
Sezione III <u>Destinazioni ancora da regolare</u>	
1) _____	0,00
Totale C	0,00
Sezione IV <u>Sintesi della definizione delle poste di destinazione del Fondo per la contrattazione integrativa sottoposto a certificazione</u>	
A) Destinazioni non disponibili alla contrattazione integrativa o non regolate dall'Accordo	12.107.726,88
B) Destinazioni specificamente regolate dall'Accordo	594.858,87
C) Destinazioni ancora da regolare	0,00
Totale	12.702.585,75
Sezione V <u>Destinazioni temporaneamente allocate all'esterno del Fondo</u>	
1) _____	0,00
Totale	0,00
Sezione VI <u>Attestazione motivata, dal punto di vista tecnico-finanziario, del rispetto di vincoli di carattere generale</u>	
a. <i>Attestazione motivata del rispetto di copertura delle destinazioni di utilizzo del Fondo aventi natura certa e continuativa con risorse del Fondo fisse aventi carattere di certezza e stabilità</i>	
1) Risorse fisse aventi carattere di certezza e stabilità	12.702.585,75
2) Destinazione del Fondo	12.702.585,75
Differenza	0,00
b. <i>Attestazione motivata del rispetto del principio di attribuzione selettiva di incentivi economici / attestazione / motivata del rispetto del principio di selettività delle progressioni di carriera finanziati con il Fondo per la</i>	
c. <i>contrattazione integrativa / (progressioni orizzontali)</i>	
b. _____	
c. _____	

Esempio di fondo parzialmente verificabile**Fondo per la corresponsione del trattamento economico connesso ai compensi per lavoro straordinario e per la remunerazione di particolari condizioni di disagio, pericolo o danno**

	Fondo 2014	Fondo 2013	Diff. 2014-2013	(pro memoria) 2010
COSTITUZIONE DEL FONDO				
Risorse fisse aventi carattere di certezza e stabilità				
Risorse storiche				
1) Fondo consolidato al 31/12/2007 (art. 7, comma 1, del C.C.N.L. 31/07/2009)	5.930.494,10	5.930.494,10	0,00	5.930.494,10
Incrementi contrattuali				
2) Incrementi derivanti dal C.C.N.L. 31/07/2009	0,00	0,00	0,00	0,00
Altri incrementi con carattere di certezza e stabilità				
3) Altri incrementi con carattere di certezza e stabilità	0,00	0,00	0,00	0,00
Trasferimento di risorse				
4) Trasferimento di risorse dal fondo ex art. 7 (Fondo straordinario e disagio) al fondo ex art. 9 (Fondo fasce e posizioni), del C.C.N.L. 31/07/2009, pari a n° 65 ore per ogni posizione organizzativa attribuita, con decorrenza dall'anno 2010	- 119.913,30	- 119.913,30	0,00	- 119.913,30
Totale risorse fisse con carattere di certezza e stabilità	5.810.580,80	5.810.580,80	0,00	5.810.580,80
Risorse variabili				
5) Poste variabili sottoposte all'art. 9, comma 2-bis, della Legge 122/2010	0,00	0,00	0,00	0,00
6) Poste variabili non sottoposte all'art. 9, comma 2-bis, della Legge 122/2010	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale risorse variabili	0,00	0,00	0,00	0,00
Decurtazioni del fondo				
7) a) Decurtazione per rispetto del limite 2010 (art. 9, comma 2 bis, prima parte)	0,00	0,00	0,00	0,00
b) Decurtazione per riduzione proporzionale alla riduzione del personale in servizio (art. 9, comma 2 bis, seconda parte)	- 281.813,17	- 243.463,34	- 38.349,83	0,00
Totale decurtazioni del Fondo	- 281.813,17	- 243.463,34	- 38.349,83	0,00
Risorse del Fondo sottoposte a certificazione				
Risorse fisse aventi carattere di certezza e stabilità	5.810.580,80	5.810.580,80	0,00	5.810.580,80
Risorse variabili	0,00	0,00	0,00	0,00
Decurtazioni	- 281.813,17	- 243.463,34	- 38.349,83	0,00
Totale risorse Fondo sottoposto a certificazione	5.528.767,63	5.567.117,46	- 38.349,83	5.810.580,80

	Fondo 2014	Fondo 2013	Diff. 2014-2013	(pro memoria) 2010
PROGRAMMAZIONE DI UTILIZZO DELLE RISORSE				
Destinazioni non regolate in sede di contrattazione integrativa				
1) Lavoro straordinario - Indennità di turno, rischio e disagio	5.527.435,34	5.565.663,43	- 38.228,09	-----
2) Decurtazioni operate ai sensi dell'art. 71, del D.L. 25/06/2008, n. 112, convertito, con modificazioni, nella Legge 06/08/2008, n. 133, <u>non costituenti residuo</u>	1.332,29	1.454,03	- 121,74	-----
Totale destinazioni non regolate in sede di contrattazione integrativa	5.528.767,63	5.567.117,46	- 38.349,83	-----
Destinazioni regolate in sede di contrattazione integrativa				
1) -----	0,00	0,00	0,00	-----
Totale destinazioni regolate in sede di contrattazione integrativa	0,00	0,00	0,00	-----
Destinazioni ancora da regolare				
1) -----	0,00	0,00	0,00	-----
Totale destinazioni ancora da regolare	0,00	0,00	0,00	-----
Destinazioni del Fondo sottoposte a certificazione				
Destinazioni non regolate in sede di contrattazione integrativa	5.528.767,63	5.567.117,46	- 38.349,83	-----
Destinazioni regolate in sede di contrattazione integrativa	0,00	0,00	0,00	-----
Destinazioni ancora da regolare	0,00	0,00	0,00	-----
Totale destinazioni Fondo sottoposto a certificazione	5.528.767,63	5.567.117,46	- 38.349,83	-----

**Fondo della produttività collettiva per il miglioramento dei servizi e
per il premio della qualità delle prestazioni individuali**

	Fondo 2014	Fondo 2013	Diff. 2014-2013	(pro memoria) 2010
COSTITUZIONE DEL FONDO				
Risorse fisse aventi carattere di certezza e stabilità				
Risorse storiche				
1) Fondo consolidato al 31/12/2007 (art. 8, comma 1, del C.C.N.L. 31/07/2009)	5.834.671,74	5.834.671,74	0,00	5.834.671,74
Incrementi contrattuali				
2) Incrementi derivanti dal C.C.N.L. 31/07/2009	108.024,80	108.024,80	0,00	108.024,80
Altri incrementi con carattere di certezza e stabilità				
3) Risorse aggiuntive regionali ex art. 38, comma 5, C.C.N.L. 07/04/1999 – I biennio economico	1.209.317,26	1.209.317,26	0,00	1.209.317,26
Totale risorse fisse con carattere di certezza e stabilità	7.152.013,80	7.152.013,80	0,00	7.152.013,80
Risorse variabili				
4) Poste variabili sottoposte all'art. 9, comma 2-bis, della Legge 122/2010	0,00	0,00	0,00	0,00
5) Poste variabili non sottoposte all'art. 9, comma 2-bis, della Legge 122/2010	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale risorse variabili	0,00	0,00	0,00	0,00
Decurtazioni del fondo				
6) a) Decurtazione per rispetto del limite 2010 (art. 9, comma 2 bis, prima parte)	0,00	0,00	0,00	0,00
b) Decurtazione per riduzione proporzionale alla riduzione del personale in servizio (art. 9, comma 2 bis, seconda parte)	- 346.872,67	- 299.669,38	- 47.203,29	0,00
Totale decurtazioni del Fondo	- 346.872,67	- 299.669,38	- 47.203,29	0,00
Risorse del Fondo sottoposte a certificazione				
Risorse fisse aventi carattere di certezza e stabilità	7.152.013,80	7.152.013,80	0,00	7.152.013,80
Risorse variabili	0,00	0,00	0,00	0,00
Decurtazioni	- 346.872,67	- 299.669,38	- 47.203,29	0,00
Totale risorse Fondo sottoposto a certificazione	6.805.141,13	6.852.344,42	- 47.203,29	7.152.013,80

	Fondo 2014	Fondo 2013	Diff. 2014-2013	(pro memoria) 2010
PROGRAMMAZIONE DI UTILIZZO DELLE RISORSE				
Destinazioni non regolate in sede di contrattazione integrativa				
1) Retribuzione di risultato collegata al raggiungimento degli obiettivi	6.805.141,13	6.852.344,42	- 47.203,29	-----
Totale destinazioni non regolate in sede di contrattazione integrativa	6.805.141,13	6.852.344,42	- 47.203,29	-----
Destinazioni regolate in sede di contrattazione integrativa				
1) -----	0,00	0,00	0,00	-----
Totale destinazioni regolate in sede di contrattazione integrativa	0,00	0,00	0,00	-----
Destinazioni ancora da regolare				
1) -----	0,00	0,00	0,00	-----
Totale destinazioni ancora da regolare	0,00	0,00	0,00	-----
Destinazioni del Fondo sottoposte a certificazione				
Destinazioni non regolate in sede di contrattazione integrativa	6.805.141,13	6.852.344,42	- 47.203,29	-----
Destinazioni regolate in sede di contrattazione integrativa	0,00	0,00	0,00	-----
Destinazioni ancora da regolare	0,00	0,00	0,00	-----
Totale destinazioni Fondo sottoposto a certificazione	6.805.141,13	6.852.344,42	- 47.203,29	-----

**Fondo per il finanziamento delle fasce retributive, delle posizioni organizzative,
del valore comune dell'ex indennità di qualificazione professionale
e dell'indennità professionale specifica**

	Fondo 2014	Fondo 2013	Diff. 2014-2013	(pro memoria) 2010
COSTITUZIONE DEL FONDO				
Risorse fisse aventi carattere di certezza e stabilità				
Risorse storiche				
1) Fondo consolidato al 31/12/2007 (art. 9, comma 1, del C.C.N.L. 31/07/2009)	12.586.085,35	12.586.085,35	0,00	12.586.085,35
Incrementi contrattuali				
2) Incrementi derivanti dal C.C.N.L. 31/07/2009	282.464,62	282.464,62	0,00	282.464,62
Altri incrementi con carattere di certezza e stabilità				
3) Altri incrementi con carattere di certezza e stabilità	967.801,10	849.571,03	118.230,07	481.513,88
Totale risorse fisse con carattere di certezza e stabilità	13.836.351,07	13.718.121,00	118.230,07	13.350.063,85
Risorse variabili				
4) Poste variabili sottoposte all'art. 9, comma 2-bis, della Legge 122/2010	0,00	0,00	0,00	0,00
5) Poste variabili non sottoposte all'art. 9, comma 2-bis, della Legge 122/2010	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale risorse variabili	0,00	0,00	0,00	0,00
Decurtazioni del fondo				
7) a) Decurtazione per rispetto del limite 2010 (art. 9, comma 2 bis, prima parte)	- 486.287,22	- 368.057,15	- 118.230,07	-----
b) Decurtazione per riduzione proporzionale alla riduzione del personale in servizio (art. 9, comma 2 bis, seconda parte)	- 647.478,10	- 559.367,68	- 88.110,42	-----
Totale decurtazioni del Fondo	- 1.133.765,32	- 927.424,83	- 206.340,49	-----
Risorse del Fondo sottoposte a certificazione				
Risorse fisse aventi carattere di certezza e stabilità	13.836.351,07	13.718.121,00	118.230,07	13.350.063,85
Risorse variabili	0,00	0,00	0,00	0,00
Decurtazioni	- 1.133.765,32	- 927.424,83	- 206.340,49	-----
Totale risorse Fondo sottoposto a certificazione	12.702.585,75	12.790.696,17	- 88.110,42	13.350.063,85

	Fondo 2014	Fondo 2013	Diff. 2014-2013	(pro memoria) 2010
PROGRAMMAZIONE DI UTILIZZO DELLE RISORSE				
Destinazioni non regolate in sede di contrattazione integrativa				
1) Fasce retributive, valore comune dell'indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale specifica	10.087.209,41	10.181.443,46	- 94.234,05	-----
2) Posizioni Organizzative	586.795,48	588.540,04	- 1.744,56	-----
3) Riqualificazioni a tutto il 2010	837.127,42	837.127,42	0,00	-----
4) Decurtazioni operate ai sensi dell'art. 71, del D.L. 25/06/2008, n. 112, convertito, con modificazioni, nella Legge 06/08/2008, n. 133, non costituenti residuo	15.744,31	19.347,05	- 3.602,74	-----
5) Quota parte dei residui utilizzati sulla retribuzione di risultato dell'anno di riferimento, già contrattati: <u>Anno 2013:</u> Accordo 08/10/14, certificato 17/10/14 Accordo 13/11/14, certificato 16/12/14 <u>Anno 2014:</u> Accordo 13/11/14, certificato 16/12/14	580.850,26	1.164.238,20	- 583.387,94	-----
Totale destinazioni non regolate in sede di contrattazione integrativa	12.107.726,88	12.790.696,17	- 682.969,29	-----
Destinazioni regolate in sede di contrattazione integrativa				
1) Residui utilizzati sulla retribuzione di risultato dell'anno di riferimento oggetto del presente Accordo del 16/09/2015	594.858,87	0,00	594.858,87	-----
Totale destinazioni regolate in sede di contrattazione integrativa	594.858,87	0,00	594.858,87	-----
Destinazioni ancora da regolare				
1) -----	0,00	0,00	0,00	-----
Totale destinazioni ancora da regolare	0,00	0,00	0,00	-----
Destinazioni del Fondo sottoposte a certificazione				
Destinazioni non regolate in sede di contrattazione integrativa	12.107.726,88	12.790.696,17	- 682.969,29	-----
Destinazioni regolate in sede di contrattazione integrativa	594.858,87	0,00	594.858,87	-----
Destinazioni ancora da regolare	0,00	0,00	0,00	-----
Totale destinazioni Fondo sottoposto a certificazione	12.702.585,75	12.790.696,17	- 88.110,42	-----

Fondo 2015 elementi da tenere presenti (e 2016)

Fondo delle fasce retributive, delle posizioni organizzative, del valore comune delle ex indennità di qualificazione professionale e dell'indennità specifica. (tabella allegata)

Si tratta, prima di tutto di verificare la consistenza del fondo al 31 dicembre 2007, sulla quale andranno sommati gli incrementi derivanti dal biennio 2008/2009. In tal modo si determina il fondo del 2010.

Il fondo del 2010 deve essere quello certificato dagli organismi di controllo e deve essere accompagnato dalla relazione tecnica.

A decorrere dal 1° gennaio 2011 e sino al 31 dicembre 2014 l'ammontare complessivo delle risorse destinate annualmente al trattamento accessorio del personale, anche a livello dirigenziale, di ciascuna delle amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2, del D.Lgs. 165/2001, non può superare il corrispondente importo dell'anno 2010 ed è comunque automaticamente ridotto in misura proporzionale alla riduzione del personale in servizio.

A decorrere dal 1° gennaio 2015, le risorse destinate annualmente al trattamento economico Accessorio sono decurtate di un importo pari alle riduzioni operate per effetto del precedente periodo. (art. 9, comma 2 bis, DL 78/2010)

Tre elementi chiari

1. La prima parte della norma ha efficacia nel periodo 1° gennaio 2011-31 dicembre 2014
2. Erano due eventuali decurtazioni:
 - a) La prima se il fondo fosse stato superiore al rispettivo importo del 2010
 - b) Una volta fatta la prima, a seguito di cessazione del personale dal servizio
3. Il secondo periodo si applica solo dal 2015

Attenzione: se non ci fosse stata questa precisazione il fondo dal 2015 sarebbe tornato ai valori storici ante decurtazione. In questo modo si sono voluti stabilizzare i tagli operati.

Riferimento: circolare RGS 20/2015

"le risorse destinate annualmente al salario accessorio devono essere decurtate di un importo pari alle riduzioni operate nel 2014"

Precisa anche: Che il fondo 2015 parte dalle risorse stabili del 2014 che, a loro volta, devono essere già state decurtate.

Cosa non si applica più nel 2015

- a) Non opera più il limite di soglia del 2010. Significa che non vi è più il limite del 2010, ma neppure quello del 2014 o di altri anni. Vuol dire che se nel 2015 cessa dal lavoro un dipendente titolare di RIA, questa confluirà nel fondo.
- b) Non si dovrà procedere alla decurtazione del fondo in relazione all'eventuale riduzione di personale in servizio. Questo vuol dire che se cessa un lavoratore, non si dovrà applicare automaticamente la riduzione del fondo.

Quando operano eventuali riduzioni del fondo?

Esclusivamente a fronte di cessazioni dal lavoro a seguito di Processi di esternalizzazione o di trasferimento di funzioni. Un semplice pensionamento non comporterà la riduzione di fondo.

Tre elementi preliminari per conoscere per la costituzione del fondo 2015

1. Numero del personale e categorie di appartenenza cessato dal servizio per ogni anno a partire dal 2011
2. Ammontare dell'importo della RIA, complessivo e per singola categoria
3. Processi di esternalizzazione (Si veda esempio più sopra)

ATTENZIONE

Le disposizioni contrattuali, legislative e relative interpretazioni in particolare del MEF, devono essere rigorosamente rispettate.

Questo sia per coerenza tra quanto previsto nei CCNL, che per evitare, nel caso di controlli, di trovarsi in situazioni molto spiacevoli che possono anche prevedere la restituzione, da parte dei lavoratori, di quanto indebitamente percepito.

Occorre, allora, tenere presente:

1. Che gli accordi decentrati non conclusi per iscritto sono nulli e le eventuali erogazioni eventualmente disposte costituiscono un indebito oggettivo e devono essere restituite in quanto prive di titolo
2. Che le clausole esorbitanti rispetto ai vincoli normativi e di bilancio sono nulle e sono sostituite di diritto dalla norma imperativa
3. che la liquidazione di emolumenti economici disposti al di fuori dei sopra in applicazione non corretta di istituti legislativi o contrattuali e/o secondo il metodo c.d. "a pioggia" sono in contrasto con principio di onnicomprensività, configura una erogazione atipica e, come tale, è foriera di danno erariale

Esempio.

Quello che forniamo è un caso realmente accaduto di costituzione dei fondi in modo non rispettoso delle regole contrattuali.

Il Contratto 1998/2001 art. 38, prevede la di spostare somme dal fondo della produttività a quello per il finanziamento delle fasce.

Lo spostamento è permesso entro il limite massimo del 15% dell'ammontare del fondo della produttività.

Ciò avveniva nel 2006, consentendo di attribuire una nuova fascia.

L'anno successivo 2007 non sarebbe stato attribuire nuove fasce perché le risorse del fondo fasce non erano sufficienti per tutti i lavoratori.

Le OO.SS e la ASL decisero un nuovo spostamento di risorse dal fondo di produttività al fondo fasce nella misura del 15%, consentendo di attribuire un'altra fascia. La stessa operazione venne effettuata anche per il 2008.

CIO' NON È CONSENTITO DAL CNL

Ne è conseguito:

- Scioperi e azioni legali (art. 28) contro le delibere della ASL che prevedevano:
- La rideterminazione dei fondi secondo le disposizioni del CCNL
- La sospensione della erogazione delle fasce
- Il recupero di tutte le somme erogate

RISULTATO

- Perdita dell'art. 28
- Intervento della guardia di finanza
- Sentenze del Giudice del Lavoro (anche in appello) e della Corte dei conti che approvavano la regolarità delle delibere

Sconfitta sindacale; solo una restituzione più lenta della somma indebitamente percepite, seppure in buona fede

Allegato Tabella

INDENNITÀ PROFESSIONALE SPECIFICA (non c'è per l'O.S.S.) deriva dal riordino della classificazione del personale in categorie e la soppressione dei vecchi livelli, avvenuto a partire dal 1-1-1998.

La parte economica comune di ciascuna categoria è rimasta "Indennità di qualificazione professionale" (nella misura di cui al punto successivo), il resto è diventata "Indennità professionale specifica".

Il valore mensile dell'indennità, che viene erogata per 12 mensilità, è pari a:

1	<i>addetto alle pulizie - fattorino - commesso - ausiliario specializzato</i>	---
2	<i>Ausiliario specializzato (ex ausiliario socio sanitario specializzato)</i>	23,24
3	<i>operatore tecnico - coadiutore amm.vo – coadiutore amm.vo esperto</i>	---
4	<i>operatore tecnico specializzato – operatore socio-sanitario</i>	---
5	<i>operatore tecnico coordinatore</i>	40,28
6	<i>Puericultrice</i>	10,33
7	<i>massofisioterapista – massaggiatore</i>	---
8	<i>infermiere generico e psichiatrico con un anno di corso</i>	20,66
9	<i>assistente amministrativo - programmatore - assistente tecnico</i>	---
10	<i>collaboratore prof. sanitario (esclusi i profili di cui al punto n.11) - assistente religioso – collaboratore professionale assistente sociale – collaborat. amm.vo professionale – collaboratore tecnico-professionale</i>	---

11	collaboratore prof. sanitario : a) infermiere - infermiere pediatrico – assistente sanitario – ostetrica b) tecnico sanitario di radiologia medica	36,15 103,29
12	Collaborat. prof. sanitario esperto (esclusi i profili di cui al punto n.13) Collaboratore amministrativo professionale esperto – collaboratore tecnico-professionale esperto – coll. professionale ass. sociale esperto	---
13	collaboratore prof. sanitario esperto: a) ex operatore professionale dirigente b) tecnico sanitario di radiologia medica	28,41 103,29

INDENNITÀ DI QUALIFICAZIONE PROFESSIONALE. Questa voce, assieme alla precedente, deriva dal riordino del personale in categorie.

La minore consistenza economica per il Bs è compensata dallo stipendio base che nella tabella stipendiale contrattuale sono considerati assieme:

Quota mensile lorda:

Categoria	A	B	Bs	C	D	Ds
EURO	9.55	40.54	9.55	71.53	71.53	71.53

2° Esempio costituzione dei fondi da cui determinare il passaggio da tre a due fondi

Fondo per la corresponsione di compensi per lavoro straordinario e per la remunerazione di particolari condizioni di disagio, pericolo o danno. (Art. 7 CCNL 31/12/2009 e art. 1, comma 456, L. 147/213)

Sezione 1) Risorse aventi carattere di certezza e di stabilità.

A) Risorse storiche consolidate 1) Fondo consolidato al 31.12/2007 (art. 7, c1, CCNL 31/7/2009)		5.930.494.10
B) incrementi 2) Incrementi CCNL 31. /7/2009		0
C) altri incrementi stabili 3) Altri incrementi stabili		0
D) Trasferimento risorse 4) Trasferimento risorse dal fondo ex art.7 (straordinario e disagio) al fondo ex art. 9 (fondo fasce) CCNL 31/7/2009, pari a 65 ore per ogni posizione organizzativa, con decorrenza anno 2010 (Art. 39 CCNL 7/4/1999)		-119.91300
Totale A (risorse fisse)		5.810.580.80

Sezione 2 Risorse variabili

A) Risorse storiche consolidate 5) Risorse stabili		0
Totale B		5.810.580.80

Esempio determinazione della % di riduzione del fondo

In servizio 1/1/2010	In servizio 31/12/2010	In servizio 1/1/2014	In servizio 31/12/2014	Media 2010	Media 2014	Variazione % in riduzione
2.588	2.556	2.515	2.521	2.577.00	2.518.00	-1.53%

Sezione 4 Sintesi della costituzione del fondo

A) fondo tendenziale Risorse aventi carattere stabile		5.810.580.80
Totale fondo		5.810.580.80
B) decurtazione del fondo		-281.813.17
Totale fondo		5.528.767.63

Fondo della produttività collettiva per il miglioramento dei servizi e per il premio della qualità delle prestazioni individuali (Art. 8 CCNL 31/07/2009 e art. 1 c.453, L 147/2013)

Sezione 1) Risorse aventi carattere di certezza e di stabilità.

A) Risorse storiche consolidate 1) Fondo consolidato al 31.12/2007 (art. 8, c1, CCNL 31/7/2009)		5.834.671.74
B) incrementi 2) Incrementi ART. 11 CCNL 10/4/2008 - 28.73 x 3.760 lavoratori al 31/12/2005		108.024.80
C) altri incrementi stabili 3) Risorse aggiuntive regionali Art. 8, c2, CCNL 31/7/2009		1.209.317.26
Totale A (risorse fisse)		7.152.013.80

Sezione 2 Risorse variabili

A) Risorse storiche consolidate 5) Risorse stabili		0
Totale B		7.152.013.80

Sezione 3 Decurtazione del fondo 6) Riduzione operante sul fondo 2015 corrispondenti alle decurtazioni effettuate sul fondo 2014, art. 9, c.2 bis, DL 78/2010 a) 1° decurtazione per rispetto del limite 2010, pari a 7.152.013.80 b) 2° Decurtazione per riduzione proporzionale alla riduzione del personale in servizio: 5.810.580.80x4.85% Totale riduzioni operate sul fondo 2014 e 2015	0 - 346.872.67 - 346.872.67	- 346.872.67
Totale fondo anno 2015		6.805.141.13

Sezione 3 Sintesi della costituzione del fondo

A) fondo tendenziale Risorse aventi carattere stabile		
Totale fondo		7.152.013.80
B) decurtazione del fondo		- 346.872.67
Totale fondo		6.805.141.13

Fondo per il finanziamento delle fasce retributive, delle posizioni organizzative, del valore comune dell'ex indennità di qualificazione professionale e dell'indennità professionale specifica. (Art. 9 CCNL 31/7/2009 e art. 1 c. 456 L. 147/2013)

A) Risorse storiche consolidate 1) fondo consolidato al 31/12/2007 Art. 9, c1, CCNL 31/7/2009		12.586.085.35
B) Incrementi CCNL 2) Incremento a decorrere dal 1/1/2009 in rapporto al nuovo valore delle fasce		282.464.62

C)Altri incrementi con carattere stabile	86.402.03	408.377.49
3) Risparmi sulla RIA a decorrere dal 1/1/2008	28.412.03	579.272.15
Anno 2008	73.163.04	119.913.30
Anno 2009	71.035.25	
Anno 2010	34.199.23	
Anno 2011	23.914.15	
Anno 2012	41.616.41	
Anno 2013	49.604.84	
Anno 2014	408.377.49	
Importo anno 2015, in relazione alla data di cessazione	67.902.22	
Totale RIA	78.679.80	
4) Indennità infermieristica non attribuita a decorrere dal 1/1/2008	95.376.58	
Anno 2008	68.583.97	
Anno 2009	79.225.09	
Anno 2010	32.969.38	
Anno 2011	579.272.15	
Anno 2012		
Anno 2013		
Anno 2014		
Importo anno 2015, in relazione alla data di cessazione		
Totale Indennità		
5) Trasferimento risorse dal fondo ex art. 7 (straordinario e disagio) al fondo ex art. 9 (fondo fasce e posizioni) CCNL 31/7/2009, pari a 65 ore per ogni posizione organizzativa attribuita, con decorrenza anno 2010 Art. 39, c5, CCNL 7/4/1999		
Totale risorse A)		13.976.112.91
A) Risorse storiche consolidate		12.586.085.35
1) fondo consolidato al 31/12/2007 Art. 9, c1, CCNL 31/7/2009		
B) Incrementi CCNL		282.464.62
2) Incremento a decorrere dal 1/1/2009 in rapporto al nuovo valore delle fasce		

C)Altri incrementi con carattere stabile	86.402.03	408.377.49
3) Risparmi sulla RIA a decorrere dal 1/1/2008	28.412.03	579.272.15
	73.163.04	119.913.30
Anno 2008	71.035.25	
Anno 2009	34.199.23	
Anno 2010	23.914.15	
Anno 2011	41.616.41	
Anno 2012	49.604.84	
Anno 2013	408.377.49	
Anno 2014	67.902.22	
Importo anno 2015, in relazione alla data di cessazione	86.208.46	
	78.679.80	
Totale RIA	95.376.58	
4) Indennità infermieristica non attribuita a decorrere dal 1/1/2008	70.237.00	
	68.583.97	
Anno 2008	79.225.09	
Anno 2009	32.969.38	
Anno 2010	579.272.15	
Anno 2011		
Anno 2012		
Anno 2013		
Anno 2014		
Importo anno 2015, in relazione alla data di cessazione		
Totale Indennità		
5) Trasferimento risorse dal fondo ex art. 7 (straordinario e disagio) al fondo ex art. 9 (fondo fasce e posizioni) CCNL 31/7/2009, pari a 65 ore per ogni posizione organizzativa attribuita, con decorrenza anno 2010		
Art. 39, c5, CCNL 7/4/1999		
Totale risorse A)		13.976.112.91

Sezione 2 Risorse variabili

A) Risorse storiche consolidate		0
5) Risorse stabili		
Totale B		13.976.112.91

Sezione 4 Decurtazione del fondo

6) Riduzione operante sul fondo 2015 corrispondenti alle decurtazioni effettuate sul fondo 2014, art. 9, c.2 bis, DL 78/2010	- 486.287.22 - 647.478.10 - 1.133.765.32	- 1.133.765.32
a) 1° decurtazione per rispetto del limite 2010, pari a 13.350.063.85 (13.550.063.85 – 13.836.341.07)		
b) 2° Decurtazione per riduzione proporzionale alla riduzione del personale in servizio: 13.350.063.85x4.85%		
Totale riduzioni operate sul fondo 2014 e 2015		
Totale fondo anno 2015		12.842.347.59

• [CCNL 1998 - 2001 primo biennio](#)

(Fondo consolidato al 31/12/1997 escluso risorse aggiuntive CCNL 1994 - 1997):

Incremento risorse derivanti da art. 43 legge 449/97

(quota che non si consolida)

Incremento economie di gestione per part-time

(quota che non si consolida)

Incremento da disposizioni di legge (naz. e reg.)

(quota che non si consolida)

1% monte salario 97 (**tetto max**) – risorse agg. aziendali

(quota che non si consolida)

1% più 0,2% monte salario 97 - risorse agg. regionali

(quota che non si consolida)

Decurtazione (**10%-15%**) per trasferimento/finanziamento fondo art. 10

• [CCNL 1998 – 2001 secondo biennio](#)

(Fondo consolidato al 31/12/1999 escluso risorse agg. CCNL 1998 – 2001 primo biennio)

Incremento risorse derivanti da art. 43 legge 449/97

(quota che non si consolida)

Incremento economie di gestione per part-time

(quota che non si consolida)

Incremento da disposizioni di legge (naz. e reg.)

(quota che non si consolida)

1% monte salario 97 (**tetto max**) – risorse agg. aziendali –

(quota che non si consolida)

1% più 0,2% monte salario 99

(risorse agg. regionali destinabili dal 1/1/01 al Fondo art 9 o 10 nella misura definita in CCIA)

0.4% monte salario 99

(destinabili dal 1/1/01 al Fondo art. 9 o 10 nella misura definita in CCIA)

• [CCNL 2002 - 2005 primo biennio](#)

(Fondo consolidato al 31/12/2001 escluse risorse agg. CCNL 98/01 secondo biennio)

Incremento risorse derivanti da art. 43 legge 449/97

(quota che non si consolida)

Incremento economie di gestione per part-time

(quota che non si consolida)

Incremento da disposizioni di legge (naz. e reg.)

(quota che non si consolida)

1% monte salario 2001 (**tetto max**) – risorse agg. az.

(quota che non si consolida)

1% più 0,2% monte salario 2001 - risorse agg. reg.

(per la quota non già destinata al Fondo art. 10)

0.4% monte salario 2001

(per la quota non già destinata al Fondo art. 10)

133,90 euro annue per dip. destinabili dal 1/1/03 al Fondo art. 9 o 10

(come definito in CCIA)

• [CCNL 2002 - 2005 secondo biennio](#)

(Fondo consolidato al 31/12/2003 escluso risorse aggiuntive CCNL 02/05 – primo biennio)

Incremento risorse derivanti da art. 43 legge 449/97

(quota che non si consolida)

Incremento economie di gestione per part-time

(quota che non si consolida)

Incremento da disposizioni di legge (naz. e reg.)

(quota che non si consolida)

1% monte salario 2001 (**tetto max**) – risorse agg. az.
(quota che non si consolida)
1% più 0,2% monte salario 2001 - risorse agg. regionali –
(per la quota non già destinata al Fondo art.10)
0.4% monte salario 2001
(per la quota non già destinata al Fondo art.10)
133,90 euro annue per dipendente
(per la quota non già destinata al Fondo art.10)
0,51% monte salari 2003 (**€ 134,29 annue per dipendente**) dec. 31/12/2005
(a valere per l'anno 2006 destinabili al Fondo art. 9 o 10 nella misura prevista in CCIA)

- **CCNL 2006 - 2009 primo biennio**

(Fondo consolidato al 31/12/2005 escluso risorse agg. CCNL 02/05 secondo biennio)

Incremento risorse derivanti da art. 43 legge 449/97
(quota che non si consolida)
Incremento economie di gestione per part-time
(quota che non si consolida)
Incremento da disposizioni di legge (**naz. e reg.**)
(quota che non si consolida)
1% monte salario 2001 (**tetto max**) – risorse agg. aziendali
(quota che non si consolida)
1% più 0,2% monte salario 2001 - risorse agg. regionali
(per la quota non già destinata al Fondo art. 10)
0.4% monte salario 2001
(per la quota non già destinata al Fondo art. 10)
133,90 euro annue per dipendente
(per la quota non già destinata al Fondo art. 10)
0,51% del monte salari 2003 (**€ 134,29 annue per dipendente**) dec. 31/12/05
(a valere per l'anno 2006 per la quota non già destinata al Fondo art. 10)
Incremento di 13,50 euro annui lordi per dip. al 31.12.05
(destinabili al Fondo art. 9 o 10 nella misura prevista in CCIA - decorrenza 1° gennaio 2007)
Incremento rideterminato in 28,73 euro annui lordi per dip. al 31.12.2005
(destinabili al Fondo art. 9 o 10, nella misura prevista in CCIA - decorrenza 1° gennaio 2008)

Fondo per il finanziamento delle fasce retributive, posizioni organizzative articolo 10 CCNL 2006/2009

Base costitutiva

- **Spesa per il personale (tutto) al 1° gennaio 1998 per**
 - indennità di qualificazione professionale (**ex art. 45 CCNL 94/97**)
 - maggiorazione indennità infermieristica ed ex 8 bis

Incrementi successivi

- **CCNL 1998 – 2001 primo biennio:**

Incremento 0,81% monte salari 97, dec. 31.12.99
(quota che si consolida nel fondo)
Incremento (**10% - 15%**) per trasferimento dal Fondo art. 9
(quota che si consolida nel fondo)
Maturazione classi infermieristiche e 8 bis decorrenza 1° gennaio 1998
(quota che si consolida nel fondo)
(in pro quota nell'anno di maturazione a copertura costi anno successivo)

- **CCNL 1998 – 2001 secondo biennio**

(Fondo consolidato al 31/12/1999)

Incremento 5.000 lire mensili per dipendente

(decorrenza 1° luglio 2000)
Incremento 13.000 lire mensili per dipendente che riassorbono le 5.000 lire **(decorrenza 1° gennaio 2001) (quota che si consolida nel fondo)**
RIA personale cessato dal servizio
(decorrenza 1° gennaio 2000) (quota che si consolida nel fondo)
(in pro quota nell'anno di maturazione a copertura costi anno successivo)
Maturazione classi infermieristiche e 8 bis
(decorrenza 1° gennaio 1998) (quota che si consolida nel fondo)
(in pro quota nell'anno di maturazione a copertura costi anno successivo)
Incremento 1,2% monte salari 99 risorse aggiuntive regionali
(per la quota destinata al Fondo art. 10)
Incremento 0,4% monte salari 99
(per la quota destinata al Fondo art. 10)
Incremento per trasferimento dal fondo disagio/straordinari costo per indennità RX **(quota che si consolida nel fondo)**
Costo indennità di coordinamento
(quota che si consolida nel fondo)
Costo per maggiorazione economica del valore fascia CCNL 2000/2001
(quota che si consolida nel fondo)
Eventuali trasferimenti dal fondo "disagio e straordinari" di 65 ore straordinario per posizione organizzativa
(quota che non si consolida nel fondo)
Incremento per variazione dotazioni organiche quanto – qualitative
(quota che si consolida nel fondo)
Incremento per altri eventuali trasferimenti di quote dal fondo "disagio e straordinari"
Eventuali minori oneri derivanti da riduzioni stabili della Dotazione Organica
(quota che si consolida nel fondo)

• [CCNL 2002 – 2005 primo biennio](#)

(Fondo consolidato al 31/12/2001)
RIA personale cessato dal servizio – decorrenza 1° gennaio 2002
(quota che si consolida nel fondo)
(in pro quota nell'anno di maturazione a copertura costi anno successivo)
Maturazione classi infermieristiche e 8 bis decorrenza 1° gennaio 2002
(quota che si consolida nel fondo)
(in pro quota nell'anno di maturazione a copertura costi anno successivo)
Incremento 1,2% monte salari 2001 risorse aggiuntive regionali
(per la quota destinata al Fondo art.10) (quota che si consolida nel fondo)
Incremento 0,4% monte salari 2001
(per la quota destinata al Fondo art.10) (quota che si consolida nel fondo)
Costo per maggiorazione economica del valore fascia CCNL 2002 – 2003
(quota che si consolida nel fondo)
Eventuali trasferimenti dal fondo "disagio e straordinari" di 65 ore straordinario per posizione organizzativa
(quota che non si consolida)
Incremento per variazione dotazioni organiche quanto – qualitative
(quota che si consolida nel fondo)
Incremento per altri eventuali trasferimenti di quote dal fondo "disagio e straordinari"
Eventuali minori oneri derivanti da riduzioni stabili della Dotazione Organica
(quota che si consolida nel fondo)
Incremento 2 euro per 13 mensilità per dipendenti al 31.12.2001
(decorrenza 1° gennaio 2003) (quota che si consolida nel fondo)
Incremento 4,05 euro per 13 mensilità per dipendenti al 31.12.2001
(decorrenza 1° gennaio 2003) (quota che si consolida nel fondo)
Incremento 133,90 euro annue per dipendente
(per la quota destinata in CCIA al Fondo art. 10) (decorrenza 1° gennaio 2003)
(quota che si consolida nel fondo)
Incremento 0,12 % del monte salari 2001 **(indennità professionale BS sanità)**

(decorrenza 1° gennaio 2003) (quota che si consolida nel fondo)
Incremento 0,17% monte salari 2001 (passaggi D/DS)
(decorrenza 1° gennaio 2003) (quota che si consolida nel fondo)

• **CCNL 2002 – 2005 secondo biennio**

(Fondo consolidato al 31/12/2003)

Incremento 0,51% del monte salari 2003 (€ 134,29 annue per dipendente)
(dec.31/12/ 2005 a valere per l'anno 2006 per la quota destinata in CCIA al Fondo art. 10)

RIA personale cessato dal servizio

(decorrenza 1° gennaio 2004) (quota che si consolida nel fondo)

(in pro quota nell'anno di maturazione a copertura costi anno successivo)

Maturazione classi infermieristiche e 8 bis *(decorrenza 1° gennaio 2004*

(quota che si consolida nel fondo)

(in pro quota nell'anno di maturazione a copertura costi anno successivo)

Costo per maggiorazione economica del valore fascia CCNL 2004 – 2005

(quota che si consolida nel fondo)

Eventuali trasferimenti dal fondo "disagio e straordinari" di 65 ore straordinario per posizione organizzativa

(quota che non si consolida)

Incremento per variazione dotazioni organiche quanto – qualitative

(quota che si consolida nel fondo)

Incremento per altri eventuali trasferimenti di quote dal fondo "disagio e straordinari"

Eventuali minori oneri derivanti da riduzioni stabili della Dotazione Organica **(quota che si consolida nel fondo)**

GLOSSARIO

Costi fissi cf: sono tutti quelli la cui entità non muta all'aumentare della produzione; si sostengono anche a produzione nulla (l'imposta di concessione, la spesa per il contatore dell'energia elettrica, ecc.).

Si dicono costanti, indipendenti dal livello di produzione.

- le quote di reintegrazione, di manutenzione (in piccola parte) e di assicurazione degli investimenti e delle macchine

- le imposte ed i contributi! - lo stipendio e gli oneri previdenziali dei lavoratori fissi

- l'interesse sul capitale macchine

Costi variabili cv

- Alcuni elementi del costo crescono in modo non proporzionale al crescere della produzione.

- le spese varie

- le quote di manutenzione (per la parte prevalente)

- l'assicurazione

- i salari e gli oneri previdenziali dei lavoratori avventizi

- gli interessi relativi alle scorte

Costo proporzionale cv altri elementi del costo, pur di natura variabile, aumentano in proporzione esatta al crescere del livello di produzione.

Costo totale ct e' la somma delle spese necessarie per realizzare un dato livello di produzione.

Costo unitario medio (ctm) è il costo medio per produrre una unità di prodotto.

Costo marginale (cm) e' quanto si spende di più per produrre una maggiore quantità di prodotto.

Costi specifici I costi dei fattori produttivi impiegati esclusivamente in una sola attività produttiva.

I costi variabili sono sempre per loro natura anche costi specifici.

I costi fissi possono essere: specifici quando si collegano ad un fattore strutturale ad impiego esclusivo in una sola attività.

Costi congiunti i costi dipendenti da fattori utilizzati congiuntamente a vantaggio di più attività produttive.

Costi connessi quando, producendo un bene, se ne ottengono altri, la cui quantità può essere parzialmente modificata, si dice che i due beni hanno costo connesso.

Costi indiretti Si dice costo indiretto un mancato reddito subito per conseguire un certo bene: perciò non è una erogazione effettivamente sostenuta (costo diretto).

Costo di riproduzione è il costo che si dovrebbe sostenere per riprodurre un bene in base ai prezzi attuali.

Costo opportunità il compenso per un fattore di proprietà apportato al processo produttivo, per il quale si è rinunciato ad un compenso esterno: potrebbe chiamarsi il "costo della rinuncia".

E' quindi il valore dei beni o dei servizi a cui si rinuncia per utilizzarli nel processo produttivo (ad es: il costo del lavoro familiare impiegato in azienda valutato sulla base di una remunerazione alternativa).

La remunerazione dei fattori apportati dall'imprenditore è determinata sulla base dei compensi che tali fattori riceverebbero qualora destinati ad analoghi impieghi fuori dall'azienda.

Costi reddito sono quelle voci di costo che sono imputabili all'impresa per l'impiego dei fattori e che nello stesso tempo costituiscono un reddito per chi percepisce i relativi importi (ad es: il costo del lavoro, il costo del capitale, il costo d'uso del fondo).

Con riferimento all'equazione del bilancio sono le voci: Sa, St, Bf e P, tutte insieme formano il prodotto netto aziendale.

Costi oggettivi sono quelle voci di costo che sono destinate alla reintegrazione dei fattori di produzione (beni a fecondità semplice e ripetuta e servizi) acquisiti all'esterno dell'azienda. Con riferimento all'equazione del bilancio sono le voci: Sv, Q e It.

Costi espliciti sono i costi sostenuti effettivamente dall'impresa e corrisposti a figure economiche esterne ad esse (ad es: il salario dei salariati; la spesa per l'acquisto di carburanti, sementi etc.).

Costi impliciti sono i costi riferiti ai fattori produttivi conferiti dall'imprenditore e quindi non valutati sull'effettivo esborso a prezzi di mercato (ad es: il suo stipendio, il prezzo d'uso della terra se di sua proprietà, l'interesse sui capitali da lui prestati).

Costi comprimibili o elastici sono costi che non danno luogo a uscite di cassa e quindi possono essere soddisfatti anche solo in parte o rinviati.

Costi non comprimibili o rigidi è il caso opposto di costi che devono essere sostenuti con relativo esborso di cassa.

Costi stimati o calcolati sono costi per cui, non essendovi un esborso, occorre compiere una serie di valutazioni per arrivare a determinare la loro probabile entità (vedi costi impliciti).

Costi figurativi Si chiamano oneri figurativi o costi figurativi alcuni costi che non comportano delle uscite finanziarie e che rappresentano una sorta di compenso spettante all'imprenditore.

Sono oneri figurativi: lo stipendio direzionale, ovvero il compenso che spetta all'imprenditore qualora egli presti la propria opera all'interno dell'impresa; l'interesse di computo, ovvero l'interesse sul capitale che l'imprenditore ha investito nell'impresa; il compenso per il rischio assunto dall'imprenditore con l'attività d'impresa.

Eventualmente entrano a far parte degli oneri figurativi anche eventuali fitti figurativi nel caso in cui l'imprenditore ha messo a disposizione dell'azienda dei propri beni.

Costo di produzione è il sacrificio economico-finanziario che l'imprenditore deve sopportare per ottenere la produzione (pagamento dei salari, acquisto dei macchinari).

Per costi di produzione si intendono le spese che l'impresa sostiene per l'acquisto dei fattori produttivi. Tali costi detti costi totali, sono composti dai costi fissi e dai costi variabili, ma le diverse voci di scosto possono essere anche diversamente classificate.

$$CT = (Sv + Q + Tr) + (Sa + St + I + Bf \pm T)$$

L'equazione si sostanzia con la somma dei costi oggettivi e dei costi reddito. $PLV = CT - (Sv + Q + Tr) + (Sa + St + I + Bf) = \pm T$

Il bilancio economico è la rappresentazione ordinata dei fatti economici connessi con l'attività produttiva, relativi ad un ciclo produttivo; ha per fine la valutazione dell'efficienza economica dell'azienda, espressa sotto forma di redditività globale (reddito netto) o parziale (redditi elementari delle singole persone economiche); non vengono considerati gli aspetti finanziari.

Può essere preventivo, consuntivo, globale o parziale; è uno strumento che si concentra sull'analisi del processo di produzione con cui l'impresa realizza determinate produzioni e consente di individuare eventuali inefficienze tecnico-economiche cui cercare poi di porre rimedio.

Bilanci parziali - costi di produzione in esso si considerano i fatti produttivi relativi ad una singola attività (ad es. colture, allevamenti o trasformazioni).

Il bilancio contabile mira alla determinazione del reddito che può essere prelevato dall'imprenditore, senza intaccare la sostanza patrimoniale dell'azienda, e quindi senza lederne la futura capacità produttiva (reddito erogabile).

Bilancio d'esercizio (civilistico) in economia aziendale, è l'insieme dei documenti contabili che un'impresa deve redigere annualmente, ai sensi di legge, allo scopo di perseguire il principio di verità ed accertare in modo chiaro, veritiero e corretto la propria situazione patrimoniale e finanziaria, al termine del periodo amministrativo di riferimento, nonché il risultato economico dell'esercizio.

Bilancio preventivo il documento contabile in cui trovano rappresentazione in cifre le previsioni o dell'intera gestione di un'azienda (bilancio preventivo di previsione) o di singole operazioni o affari (→ previsione; bilancio).

P. di costo e spese Conto nel quale si espongono gli elementi di costo di un acquisto da eseguire o di un'opera da effettuare.

P. di esercizio Conto nel quale si espongono i costi probabili di un ciclo o di più cicli di produzione e i ricavi attesi dalla stessa.

P. d'impianto Conto nel quale si espongono i capitali occorrenti per l'impianto di un'azienda o di un'opera o per la formazione degli impianti di essa.

P. di vendita (o di netto ricavo) Conto nel quale si espongono gli elementi negativi e positivi di una vendita da eseguire per determinare il prevedibile ricavo netto.

Ciclo economico Il periodo che intercorre fra l'acquisizione dei fattori produttivi (sostenimento dei costi) e la vendita/cessione dei prodotti e dei servizi sul mercato (conseguimento dei ricavi)

Ciclo finanziario Il ciclo monetario è quello più evidente nelle aziende e misura la produzione dall'insorgere di uscite monetarie fino all'incasso delle fatture di vendita.

Ciclo tecnico Inizia con la combinazione delle materie prime e semilavorati per passare poi alla trasformazione produttiva o economica, fino ad ottenere beni e servizi che saranno poi venduti. Il suo calcolo solitamente è su scala unitaria, quindi per singolo prodotto o singolo servizio da erogare.

Criterio (principio) di cassa e di competenza Si riferisce di solito ai bilanci aziendali.

a. Con il principio di cassa vengono inclusi nell'esercizio in questione tutte le operazioni per le quali il movimento finanziario ha avuto luogo nell'esercizio stesso (bilancio contabile).

b. Con il principio di competenza, invece, le operazioni contabili utili per la compilazione del bilancio di esercizio prescindono dal tempo in cui ha avuto luogo la manifestazione finanziaria e si riferiscono alla effettiva manifestazione economica (per esempio: l'affitto attivo di un capannone dal 1° ottobre 2005 al 1° luglio 2006, con pagamento anticipato del canone, richiede una detrazione di 2/3 dell'importo cioè per i sei mesi del 2006).

Reintegrazioni Valore dei beni economici a fecondità semplice e ripetuta (costi oggettivi) consumati nel processo produttivo

Ricavi Parte attiva del bilancio contabile, corrisponde al flusso monetario derivante dalle vendite dei prodotti realizzati. Corrisponde in termini qualitativi alla PLV.

Le quote (q) Le quote rappresentano il costo annuo necessario per mantenere costante l'entità e l'efficienza dei capitali a logorio parziale (capitali fissi dell'azienda).

Le reintegrazioni relative ai capitali fissi sono riassumibili in: quote di ammortamento, quote di manutenzione, quote di assicurazione.

1. **Quote di "ammortamento"** È la stima della misura in cui il capitale perde di valore durante un periodo, a causa dell'usura per l'uso, per l'usura dovuta al tempo, per l'obsolescenza
 $Q = (V_o - V_r) / n$ (V_o =valore a nuovo della macchina; V_r =valore residuo; n = n° di anni di vita utile)
2. **Quote di manutenzione** La quota di manutenzione rappresenta la spesa relativa agli interventi effettuati sugli elementi di capitale a logorio parziale affinché gli stessi conservino le migliori condizioni di funzionamento ed efficienza (manutenzione ordinaria = 2-4% del valore).
3. **Quote di assicurazione** rappresenta la spesa sostenuta per assicurare i vari elementi del capitale dall'eventuale rischio di danneggiamento per cause accidentali.

Reddito definizione In economia il reddito può essere definito come un flusso di ricchezza al netto dei costi, durante un periodo di tempo.

Rappresenta in pratica il divenire di componenti economici attribuito ad un dato periodo di tempo. Il reddito è quindi una variabile di flusso, in quanto legata ad un preciso orizzonte temporale senza il quale non avrebbe senso.

Al reddito viene contrapposto il concetto di patrimonio che esprime in termini monetari la ricchezza in un dato istante: si usa dire pertanto che il reddito è flusso, mentre il patrimonio è stock.

Sinteticamente è la differenza tra il valore della produzione ed il costo sostenuto per la stessa.

La differente composizione dei due termini in sottrazione qualifica le diverse tipologie di reddito.

Valore aggiunto (o prodotto lordo o margine lordo) si ottiene sottraendo dalla Plv la somma delle spese extra-settoriali (spese varie, manutenzioni ed assicurazioni)

Margine di contribuzione Il Margine di Contribuzione (MdC) è la differenza tra il Prezzo (P) di vendita del prodotto, e il suo Costo Variabile Unitario (CVu). E' analogo al reddito Lordo.

Reddito lordo Analogo al margine di contribuzione, deriva dalla differenza tra PLV (ricavi) - Costi variabili). In questo caso è generalmente espresso riferendosi al complesso aziendale, all'unità di prodotto o di dimensione.

Prodotto netto aziendale pna Trattasi della nuova ricchezza prodotta nell'azienda, al netto delle reintegrazioni. Si calcola $Pna = PLV - (Sv + Q + Tr)$

Reddito netto (margine netto, utile di gestione) è il termine residuale che il B.E. mette in evidenza, quale compenso per la globalità dei fattori produttivi conferiti dall'imprenditore concreto. Si calcola: sottraendo dalla Plv i costi oggettivi e quei costi-reddito (cioè tutti i costi espliciti aziendali) che sono erogati a persone

economiche diverse dalla figura dell'imprenditore. Cambiando la figura imprenditoriale (cambiando quindi i costi-reddito) varia la composizione del reddito netto.

Reddito operativo il ro rappresenta un punto di riferimento basilare in tutte le tecniche di analisi di bilancio, infatti esso consente di fissare un primo livello di redditività aziendale. In particolare permette di individuare la capacità di remunerare tutti i fattori di produzione attraverso le attività tipiche, cioè legato alla gestione tipica/caratteristica dell'azienda.

L'azienda può anche sostenere costi o conseguire ricavi che non sono legati direttamente alla tipicità agricola: è il caso degli oneri e dei proventi finanziari che, quando non sono connessi agli aspetti commerciali, sono da considerare non tipici e confluiscono nella gestione finanziaria.

Reddito di lavoro è costituito dalla somma algebrica del salario, dello stipendio e del tornaconto; si calcola:
 $R_{lav} = R_n - (B_f + I) = S_a + S_t \pm T$

Reddito fondiario deducendo dal R_n dell'imp. capitalistica, l'interesse sul capitale, si ottiene il reddito fondiario, (formato dalla somma algebrica del beneficio fondiario e del tornaconto) $R_f = R_n - I = B_f \pm T$

Profitto o tornaconto è il reddito spettante all'imprenditore puro, che è una figura astratta poiché nella realtà agricola non esiste in quanto tale.

Rappresenta il compenso per il coordinamento della produzione e l'assunzione del rischio.

Conto economico (parte del bilancio contabile e civilistico)

- è un documento di bilancio che, contrapponendo i costi ed i ricavi di competenza del periodo amministrativo, illustra il risultato economico della gestione del periodo considerato;
- individua tutti i fattori che hanno partecipato al ciclo gestionale e costituisce una verifica di come hanno contribuito al risultato d'esercizio le voci dello Stato patrimoniale;
- permette d'individuare i risultati parziali di tutte le fasi gestionali (caratteristica, extracaratteristica finanziarie e straordinaria) in cui può essere scomposta l'attività dell'impresa.

Per uno studio di carattere finanziario il bilancio viene riclassificato, unendo alcune voci e distinguendone altre.

Vengono inoltre calcolati degli indici utili per il rating dei titoli azionari e la concessione del credito bancario.

Le diverse gestioni (aree) del conto economico La forma scalare del c.e. consente di esporre risultati parziali progressivi, che evidenziano come si è formato il reddito d'esercizio e che indicano il contributo delle varie aree di gestione alla sua formazione:

- risultato della gestione caratteristica o tipica (reddito operativo)
- risultato dopo la gestione patrimoniale (gestione accessoria).
- risultato dopo la gestione finanziaria
- risultato dopo la gestione straordinaria
- risultato prima delle imposte
- risultato dell'esercizio (risultato della gestione complessiva, al netto delle imposte, ottenuto tenendo conto delle opportunità offerte dalla normativa fiscale)(reddito netto, utile/perdita di gestione).

Gestione caratteristica (tipica)

conto economico riclassificato		
Ricavi vendita	+	
rimanenze finali prodotti	+	
rimanenze iniziali prodotti	-	
VALORE DELLA PRODUZIONE	=	
costi materie prime	-	
costo del lavoro	-	
costo mat. complementari	-	
REDDITO LORDO	=	gestione caratteristica
costi generali	-	
costi di vendita	-	
REDDITO LORDO ANTE AMM.	=	
ammortamenti +accant.	-	
REDDITO OPERATIVO	=	
interessi attivi	+	
interessi passivi	-	
REDDITO GEST. FINANZIARIA	=	
ricavi extra-az.	+	gestione extra-caratteristica
oneri extra-az.	-	
REDDITO NETTO	=	

Comprende i ricavi e i costi della gestione tipica dell'azienda, cioè l'attività volta a realizzare l'oggetto dell'impresa. In primo luogo, si considerano i ricavi per vendite o prestazioni di servizi, ai quali vanno sottratti i costi di produzione e le spese commerciali, amministrative e generali.

Gestione non caratteristica (patrimoniale/atipica/accessoria) Rientrano nell'ambito della gestione extra-caratteristica tutti i fenomeni e tutte le operazioni (e quindi gli oneri e i proventi) estranee alla gestione tipica (marginale) ma che si verificano e si svolgono con continuità nel corso dell'esercizio (periodo amministrativo).

Gestione finanziaria È l'attività di gestione volta al reperimento dei mezzi finanziari necessari all'attività d'impresa e all'impiego delle risorse eccedenti. In particolare, la direzione finanziaria deve, attraverso la gestione dei flussi di entrata e di uscita, essere in grado di assicurare la liquidità aziendale evitando una sotto-capitalizzazione dell'azienda, ossia evitando un eccessivo indebitamento.

Gestione straordinaria La forma scalare del conto economico consente di distinguere i componenti ordinari del reddito da quelli straordinari che, in quanto tali, sono irripetibili.

Il termine straordinario è legato non all'eccezionalità o all'anormalità degli eventi da cui gli stessi derivano, bensì all'estraneità della fonte del provento o dell'onere all'attività ordinaria.

Dimostrazione (stato) patrimoniale (parte del bilancio contabile e civilistico) Prospetto che mette in evidenza la situazione patrimoniale e finanziaria dell'impresa; è composto da due sezioni: l'attivo, che riporta l'insieme degli investimenti (impieghi) fatti dall'impresa e il passivo, che riporta tutte le fonti di finanziamento utilizzate per realizzare gli investimenti stessi.

Esprime il cosiddetto capitale di funzionamento dell'impresa e offre la rappresentazione puntuale del patrimonio della stessa a una certa data. In un'accezione più ampia, il patrimonio comprende tutte le risorse attivabili (capitali) per il raggiungimento di obiettivi strategici prefissati nell'ambito dell'azienda.

Attività, (impieghi, investimenti, capitale investito, capitale di funzionamento) E' il capitale che necessita all'impresa per poter funzionare e coincide con il totale degli investimenti in essere (totale attività) Capitale netto di funzionamento, sinonimo di capitale netto o patrimonio, che coincide con il **patrimonio netto** e corrispondente al totale delle attività dedotte le passività verso terzi (Attività - Passività).

Capitale netto (patrimonio netto, capitale a pieno rischio, mezzi propri, capitale proprio, capitale netto di funzionamento) Somma algebrica delle attività e passività ed è costituito dal capitale sociale, dalle riserve e dall'utile/perdita di gestione dell'esercizio e degli esercizi precedenti.

Liquidità La liquidità è la disponibilità di mezzi di pagamento in contanti a brevissimo termine, ovvero la disponibilità immediata di denaro contante e/o di diverse altre forme di Titoli di Pagamento (nominali o al portatore), equivalenti, ma comunque monetizzabili immediatamente. In termini finanziari si definisce liquidità l'attitudine di un investimento a trasformarsi in denaro rapidamente e possibilmente senza perdite. In sintesi, è la disponibilità di denaro contante e/o di altri mezzi di pagamento facilmente e rapidamente convertibili in denaro. Si suddividono in Liquidità differite Liquidità immediate

Disponibilità sono i capitali destinati a trasformarsi in moneta nel breve periodo (entro l'anno) ed a disposizione dell'azienda (magazzino dei prodotti in attesa di vendita).

Attività correnti è la somma della liquidità e della disponibilità.

Immobilizzazioni Sono capitali fissi o circolanti, materiali immateriali e finanziari, che non sono trasferibili ad altra destinazione attraverso la normale gestione. Sono al netto dei fondi di ammortamento.

Esigibilità sono debiti che comportano obblighi di pagamento nel breve periodo, cioè entro l'anno (debiti verso banche, fornitori, quote di mutui in scadenza, TFR per lavoro subordinato a tempo determinato)

Redimibilità Sono debiti che comportano pagamenti oltre l'anno, cioè nel medio-lungo periodo. Sono fondi per rischi ed oneri non in scadenza, TFR per lavoro subordinato a tempo indeterminato, mutui (residuo) ecc.

Capitale di terzi (mezzi di terzi) Somma di esigibilità e redimibilità, indica le fonti esterne di finanziamento.

Capitale circolante netto

Il capitale circolante netto è dato dalla differenza tra le attività correnti e le passività correnti ricavabili dallo Stato patrimoniale riclassificato secondo criteri finanziari.

Analisi di bilancio L'analisi di bilancio mira a comprendere la gestione economica, finanziaria e patrimoniale di un'azienda tramite lo studio del bilancio di esercizio e dei dati da questo ricavabili.

! L'analisi per indici detti anche RATIOS, consiste nella costruzione di quozienti o rapporti tra grandezze diverse dello Stato patrimoniale e del Conto economico, essi vengono riutilizzati sia per la valutazione dello stato di salute dell'azienda che per la programmazione e il controllo della gestione futura.

Dopo aver riclassificato il bilancio d'esercizio è possibile calcolare una serie di indici che consentono di analizzare:

- a) La struttura del patrimonio dell'impresa, cioè la composizione delle fonti, degli impieghi e le relative correlazioni; in questo caso si parla di indici strutturali.
- b) La capacità dell'impresa di essere solvibile nel medio-lungo periodo; in questo caso si parla di indici patrimoniali.
- c) La capacità dell'impresa di raggiungere e mantenere un equilibrio finanziario nel breve periodo; in tal caso si parla di indici finanziari.
- c) L'attitudine dell'impresa a conseguire risultati economici positivi nel tempo; in tal caso si parla di indici di redditività.