



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

AREA IMMOBILIZZAZIONI

Gestione procedura

Allegato b 4) al D.A. n. 4 del 14.01.2015

Procedura 04

La capitalizzazione delle manutenzioni



REGIONE AUTONOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

INDICE DEL DOCUMENTO

PREMESSA	3
1. LE SPESE DI MANUTENZIONE	3
2. I PROCESSI AZIENDALI COINVOLTI	3
2.1. Programmazione delle manutenzioni straordinarie	4
2.2. Gestione delle manutenzioni straordinarie	4
2.3 Contabilizzazione delle manutenzioni straordinarie	4
APPENDICE 1.....	7
LE SPESE DI MANUTENZIONE	7
a) Manutenzioni straordinarie su beni di proprietà dell'azienda.....	8
b) Manutenzioni straordinarie su beni di terzi	8
CASI SPECIFICI	10
Acquisizione di beni su cui l'azienda ha precedentemente effettuato manutenzioni straordinarie.....	10
Manutenzioni delle immobilizzazioni acquisite con contributi in conto esercizio	10
Oggetti d'arte	10
Dispositivi medici protesici.....	11
Cespiti in prova ed altri beni durevoli di terzi presso l'azienda	11
Beni in service	12
Manutenzioni sui software	12
APPENDICE 2.....	13
TIPOLOGIE DI MANUTENZIONE	13
Manutenzione Migliorativa	13
Manutenzione Correttiva	13
Manutenzione su chiamata	13
Manutenzione Preventiva o programmata.....	14
Manutenzione Predittiva	14
Contratti "Full Risk"	14
Contratti aperti di manutenzione (o accordi-quadro)	14
Esternalizzazione del Servizio – Global Service	15
CLASSIFICAZIONE DEGLI INTERVENTI MANUTENTIVI	15
Interventi sul patrimonio immobiliare	15
APPENDICE 3.....	19
SCRITTURE CONTABILI DELLE SPESE DI MANUTENZIONE ORDINARIA CICLICA O	
PRAGRAMMATA	19



REGIONE AUTONOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

PREMESSA

Il presente documento individua una procedura uniforme per rendere tracciabili le operazioni ed assicurare la trasparenza dell'intero processo in adempimento alla casistica delle immobilizzazioni prevista dal D.Lgs. 118/2011. Per quanto non espressamente richiamato si fa riferimento al D.Lgs 118/2011 e alla casistica applicativa.

In appendice al presente documento vengono fornite informazioni di dettaglio che potranno essere recepite nei regolamenti delle Aziende sanitarie.

Ambito ed Obiettivi del documento

La “capitalizzazione” delle manutenzioni consiste nell'imputazione contabile dei costi di manutenzione a maggiorazione del valore netto contabile del bene principale (in seguito definito “cespite”) e riguarda esclusivamente le manutenzioni straordinarie.

Il presente documento individua, pertanto, una procedura diretta alla capitalizzazione delle manutenzioni straordinarie che disciplini in maniera uniforme le correlate modalità di gestione e contabilizzazione, nel rispetto della normativa civilistica vigente, dei principi contabili e della casistica applicativa del D.Lgs. 118/2011.

1. LE SPESE DI MANUTENZIONE

Le spese di manutenzione si distinguono in:

- manutenzione ordinaria;
- manutenzione straordinaria:
 - a) su beni di proprietà dell'Azienda;
 - b) su beni di terzi.

Per ulteriori definizioni e tipologie si rimanda alle appendici 1 e 2.

2. I PROCESSI AZIENDALI COINVOLTI

Il tema delle manutenzioni straordinarie coinvolge i seguenti processi, di seguito esposti:

- programmazione delle manutenzioni straordinarie;
- gestione delle manutenzioni straordinarie;



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

- contabilizzazione delle manutenzioni straordinarie;

2.1. Programmazione delle manutenzioni straordinarie

Gli interventi di manutenzione straordinaria devono essere previsti nel Programma degli investimenti.

In fase di definizione dei fabbisogni di investimento (vedi PROCEDURA 2) la U.O. Patrimonio e il Servizio Bilancio, effettuano un controllo congiunto per la verifica dei presupposti per la capitalizzabilità delle richieste di manutenzioni; ciò comporta un'attenta valutazione dei costi da sostenere per determinare la parte da capitalizzare e quella da addebitare al conto economico; in alcuni casi tale valutazione si rivela complessa e necessita di documentazione a supporto della scelta effettuata.

2.2. Gestione delle manutenzioni straordinarie

Presupposto di straordinarietà

La peculiarità della gestione delle manutenzioni straordinarie, rende necessaria la determinazione della natura straordinaria delle stesse, ovvero la rilevazione della presenza di uno o più presupposti di straordinarietà, ossia la produzione di un aumento significativo e misurabile:

- della capacità;
- della produttività;
- della sicurezza;
- della vita utile.

La **U.O. Patrimonio**, deve:

- indicare, in sede di ordine, per le **manutenzioni straordinarie** rientranti nel Programma degli investimenti (quindi già sottoposte a verifica della presenza dei presupposti di straordinarietà), il numero di inventario del cespite cui si riferiscono, specificare che trattasi di manutenzioni straordinarie e dare indicazione al fornitore di includere nei correlati documenti (DDT e fattura) la dizione “manutenzione straordinaria”;
- per le **manutenzioni ordinarie**, invece, verificare e comunicare al Servizio Bilancio se tali interventi sono inclusi nell'eventuale Fondo di accantonamento per le manutenzioni cicliche e, in sede di ordine, indicare il numero di inventario del cespite cui si riferiscono (appendice 3).

2.3 Contabilizzazione delle manutenzioni straordinarie

La “capitalizzazione” riguarda esclusivamente i costi di manutenzione straordinaria su cespiti (di proprietà o di terzi). Le manutenzioni straordinarie, in tal senso, devono essere rilevate a diretto incremento del



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

valore dei cespiti sui quali le stesse intervengono, se trattasi di beni di proprietà¹; se trattasi di beni di terzi sono, invece, rilevate tra le “Atre immobilizzazioni immateriali” (se le migliorie e le spese incrementative non sono separabili dai beni stessi e non possono avere una loro autonoma funzionalità) altrimenti sono iscrivibili tra le “Immobilizzazioni materiali” nella specifica categoria di appartenenza.²

Le informazioni da tenere presenti per la corretta definizione della capitalizzabilità del costo di un **intervento sui beni immobili** (edifici ed impianti tecnologici) sono le seguenti:

- natura dell'intervento - ordinario o straordinario; occorre stabilire se sussistono i presupposti di straordinarietà;
- fonte di finanziamento: permette la corretta rendicontazione dei finanziamenti e indirizza verso l'adeguata applicazione dei criteri di ammortamento come previsti delle norme vigenti (art. 29 Dlgs 118/11 lett. b);
- riferimento al Programma Investimenti: permette la verifica della copertura finanziaria in conto capitale approvata a livello regionale, dei costi da sostenere;
- centro di costo: individua l'ubicazione del bene sul quale viene effettuato l'intervento;
- conto di riferimento: deve risultare coerente con il bene oggetto dell'intervento effettuato (edificio/impianto, disponibile/indisponibile, di proprietà di terzi).

Se la manutenzione straordinaria o la riparazione comporta l'eliminazione di una parte significativa del cespite originario, si rende necessario effettuare lo storno del costo e del relativo fondo per evitare di duplicarne i valori.

In sede di chiusura del bilancio d'esercizio, devono essere contabilizzate, per competenza, tutte le fatture da ricevere per gli interventi eseguiti nel corso dell'anno ancora in attesa di fattura, o per servizi svolti a cavallo dell'esercizio, per i quali deve essere emesso il SAL; a tal fine, la U.O. Patrimonio/Ufficio tecnico che ha autorizzato le manutenzioni, deve provvedere a quantificare tali costi e predisporre un prospetto da trasmettere al Servizio Bilancio, redatto sulla base delle prestazioni effettuate e dei contratti.

¹ Principio Contabile OIC n. 16 “*Immobilizzazioni materiali*”.

² Principio Contabile OIC n. 24 “*Immobilizzazioni immateriali*”.



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

L'U.O. Patrimonio (Ufficio Tecnico), in caso di utilizzo del fondo manutenzioni cicliche, deve valutare la congruità del fondo esistente adeguandolo con ulteriori accantonamenti o decrementi con contropartita a conto economico.

In sintesi, laddove sussistano interventi di manutenzione straordinaria, le quote di ammortamento del cespite sono idealmente scomponibili in due o più parti, riconducibili rispettivamente:

- al valore di acquisizione del bene;
- al valore di ciascuna manutenzione capitalizzata.

Il libro cespiti deve pertanto consentire la separata identificazione di ciascuna componente; il ricorso a distinte “etichette” è una delle possibili modalità operative utilizzabili a tal fine.

Ogni intervento manutentivo capitalizzato dovrà essere ammortizzato secondo un proprio piano di ammortamento, con le modalità previste dal D.Lgs. 118/11.

L'aliquota da utilizzare sarà quella prevista dall'allegato 3 al D.Lgs. 118/11 per il cespite oggetto dell'intervento, purché ciò trovi riscontro in un effettivo aumento nella vita utile del cespite stesso.

Laddove, invece, l'intervento manutentivo non incrementi la vita utile del cespite, occorrerà utilizzare un'aliquota più elevata, in modo che l'ammortamento dell'intervento manutentivo si completi contestualmente all'ammortamento del valore di acquisizione del cespite.

Non è invece mai consentito ammortizzare l'intervento manutentivo con un'aliquota inferiore a quella prevista dal D.Lgs. 118/11, né ovviamente continuare l'ammortamento dell'intervento manutentivo nel caso il cespite venga eliminato o alienato.

L'ammortamento riconducibile alle manutenzioni capitalizzate potrà essere sterilizzato solo se (e nella misura in cui) tali manutenzioni sono state finanziate da contributi in conto capitale.³

³ Casistica Applicativa Immobilizzazioni materiali.



REGIONE AUTONOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

Appendice 1

LE SPESE DI MANUTENZIONE

I Principi contabili⁴ definiscono le spese di manutenzione straordinaria come *“i costi sostenuti per ampliare, ammodernare o migliorare gli elementi strutturali di un’immobilizzazione materiale, incluse le modifiche apportate per aumentare la rispondenza agli scopi per cui essa è stata acquisita e sono capitalizzabili se producono un aumento significativo e misurabile della capacità, produttività, sicurezza o di vita utile; se tali costi non producono i predetti effetti, sono trattati come manutenzioni ordinarie e addebitati al conto economico”*.

Pertanto, quando l'intervento di manutenzione, a prescindere dall'entità dei relativi costi, comporta semplicemente il ripristino del normale funzionamento del bene, i costi devono essere contabilizzati per competenza nel conto economico dell'esercizio in cui l'intervento è stato effettuato.

Le spese di manutenzione, a seconda della natura dell'intervento, subiscono, quindi, un trattamento diverso:

- ✓ spese di **manutenzione ordinaria**: assieme alle spese per riparazione di guasti o rotture, sono quelle sostenute in maniera ricorrente per mantenere in efficienza e in buono stato di funzionamento le immobilizzazioni materiali, attraverso interventi diretti a garantire la vita utile prevista, nonché la capacità e la produttività originarie.

Dal punto di vista contabile, esse concorrono alla formazione del risultato d'esercizio tra gli elementi negativi del reddito, sia che si tratti di beni di proprietà dell'Azienda che di beni di terzi (figurano in bilancio tra i “Costi per servizi non sanitari”).

Qualora tali costi siano programmabili e di importo rilevante è consigliabile effettuare, a fine esercizio, un accantonamento nel fondo manutenzioni cicliche⁵, da utilizzare negli esercizi in cui tali costi vengono sostenuti, al fine di permettere una corretta correlazione tra i costi e i ricavi d'esercizio collegati all'utilizzo dell'immobilizzazione⁶;

⁴ I principi contabili di riferimento sono quelli emanati dal O.I.C. I documenti che trattano l'argomento in oggetto sono i seguenti:

- ✓ Documento n. 16 – “*Le immobilizzazioni materiali*”;
- ✓ Documento n. 29 – “*Variazione delle valutazioni*”.
- ✓

⁵ Principio contabile OIC n. 19 “*Fondi manutenzione ciclica*”.

⁶ In appendice sono descritte le scritture contabili delle spese di manutenzione ordinaria ciclica o programmata.



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

- ✓ spese di **manutenzione straordinaria**: sono spese volte all'ampliamento, modifica, ammodernamento o miglioramento degli elementi strutturali di una immobilizzazione, che si traducono in un aumento significativo e misurabile:
- della capacità;
 - della produttività;
 - della sicurezza;
 - della vita utile.

Le spese di manutenzione straordinaria, subiscono, a loro volta, un trattamento differente in base al **titolo di possesso** del bene oggetto di manutenzione, distinguendosi in:

- a) manutenzioni straordinarie su **beni di proprietà** dell'Azienda;
- b) manutenzioni straordinarie su **beni di terzi**.

a) Manutenzioni straordinarie su beni di proprietà dell'azienda

I costi che producono un aumento significativo e misurabile della capacità, produttività, della sicurezza, della vita utile, devono essere capitalizzati ad incremento del valore netto dell'immobilizzazione cui si riferiscono. Le spese di manutenzione straordinaria, dunque, incrementano il valore del bene. Qualora tali spese si traducano in un effettivo aumento della vita utile del cespite, sia tecnica che economica, è necessario modificare l'originario piano di ammortamento, al fine di tener conto della residua possibilità di utilizzazione dell'immobilizzazione in questione.

L'Azienda deve essere in grado di stimare nel modo più oggettivo possibile il beneficio ritraibile dall'intervento manutentivo straordinario, avvalendosi ove necessario di una perizia tecnica.⁷

b) Manutenzioni straordinarie su beni di terzi

Le spese di manutenzione straordinaria riferite ai beni che non sono di proprietà dell'azienda (es. comodato, locazione, leasing), qualora debbano essere sostenute dalle Aziende, devono essere gestite caso per caso e possono essere oggetto di trattamento contabile differente attraverso l'iscrizione nell'attivo dello Stato Patrimoniale, alternativamente:

⁷ Corte di Cassazione (sent. 28/08/2004 n. 17210): se gli interventi manutentivi hanno prodotto gli effetti suddetti vanno considerati manutenzioni straordinarie e devono essere capitalizzati; in caso contrario vanno considerati manutenzioni ordinarie e conseguentemente addebitati interamente al conto economico.



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

- ✓ **tra le immobilizzazioni immateriali, voce A.I.5) Altre immobilizzazioni immateriali:** si tratta di costi per miglorie che si estrinsecano in beni o prestazioni che non sono separabili dai cespiti cui si riferiscono, bensì vengono considerati alla stregua di oneri pluriennali.⁸

I costi per tali migliorie vanno ammortizzati nel periodo più breve tra:

- quello in cui le miglorie stesse possono essere utilizzate;
- quello di durata residua del contratto.

Se esistono situazioni obiettive che fanno ritenere che il contratto sarà rinnovato (il rinnovo dunque non deve essere automaticamente considerato), anche il periodo di rinnovo deve essere considerato nel determinare la durata dell'ammortamento, purché tale maggior durata del contratto non superi il periodo di previsto utilizzo delle miglorie.

In caso di comodato gratuito, se non esiste scadenza del contratto, la durata del periodo di ammortamento sarà pari a quella stimata in base all'utilità futura delle spese sostenute.

Per la categoria di beni utilizzati in leasing, presenta alcune particolarità. La dottrina più autorevole ritiene che le manutenzioni straordinarie vadano ammortizzate sulla base della durata residua del contratto di leasing, nel caso in cui si ritenga che il riscatto non venga esercitato.

Qualora si ritenga che il riscatto venga esercitato, l'ammortamento deve avvenire in base alla vita utile del bene riscattato.

Al momento del riscatto si possono dunque avere le seguenti possibilità:

- il bene viene riscattato ed i costi per miglorie, non ancora ammortizzati, incrementano il valore del bene, in quanto oneri accessori, e subiscono il normale processo di ammortamento incorporati nel cespite;
- il riscatto non viene esercitato, per cui la parte di costi non ancora ammortizzata costituisce una sopravvenienza passiva.

- ✓ **tra le immobilizzazioni materiali, A.II.8) Altre immobilizzazioni materiali:** in questo caso, le spese incrementative danno origine a beni materiali con una loro individualità e funzionalità che, al termine del periodo contrattuale di possesso del bene cui si riferiscono, possono da questo

⁸ Principio Contabile OIC n. 24 "Immobilizzazioni immateriali".



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

essere rimossi ad opera dell'utilizzatore, continuando ad avere una possibilità di utilizzo. Tali beni materiali si ritiene debbano essere ammortizzati in base alla categoria di appartenenza.⁹

CASI SPECIFICI

Acquisizione di beni su cui l'azienda ha precedentemente effettuato manutenzioni straordinarie

Qualora l'azienda acquisisca – per esempio: tramite acquisto a titolo oneroso oppure tramite conferimento da altro ente pubblico – un bene di terzi su cui l'azienda stessa abbia precedentemente effettuato manutenzioni straordinarie (iscritte come tali tra le immobilizzazioni immateriali alla voce Migliorie su beni di terzi), il valore di tali manutenzioni, al netto degli ammortamenti già effettuati, deve essere portato a incremento del valore del cespite acquisito.

Manutenzioni delle immobilizzazioni acquisite con contributi in conto esercizio

Qualora la manutenzione straordinaria di un cespite sia finanziata con l'utile d'esercizio oppure con mutuo – ferma restando l'impossibilità di sterilizzare l'ammortamento – il cespite viene ammortizzato secondo i coefficienti previsti dall'allegato 3 al D.Lgs. 118/2011, senza dover applicare le regole e le procedure previste dal D.Lgs. 118/2011 e dalla casistica sulla Sterilizzazione degli ammortamenti per le immobilizzazioni acquisite con contributi in conto esercizio.

Tali regole e procedure devono invece applicarsi qualora la manutenzione straordinaria di un cespite derivi dalla stipula di contratti di “service” e sussistano le condizioni per iscrivere la manutenzione straordinaria nell'attivo dello stato patrimoniale.

Oggetti d'arte

Vista la particolare natura di tali beni, generalmente non suscettibili di perdite di valore nel tempo, il coefficiente di ammortamento è nullo.

Gli oggetti d'arte non vanno dunque ammortizzati ed eventuali spese di restauro e manutenzione non possono essere capitalizzate.

⁹ Principio Contabile OIC n. 24 “*Immobilizzazioni immateriali*”.



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

Dispositivi medici protesici

I dispositivi protesici – secondo quanto previsto dal D.M. 332/1999 – sono distinguibili in tre tipologie:

- ✓ Dispositivi (protesi, ortesi e ausili tecnici) contenuti nell'elenco n. 1 del nomenclatore;
- ✓ Dispositivi (ausili tecnici) di serie contenuti nell'elenco n. 2 del nomenclatore;
- ✓ Apparecchi contenuti nell'elenco n. 3 del nomenclatore.

I dispositivi di cui agli elenchi 1 e 2 sono generalmente ceduti in proprietà all'assistito e rappresentano per l'azienda sanitaria un costo di competenza dell'esercizio; ove ne ricorrano i presupposti per la sanificazione, possono essere capitalizzati tra le “attrezzature sanitarie e scientifiche”.

Gli apparecchi di cui all'elenco 3, sono acquistati direttamente dalle Aziende e sono di proprietà delle stesse e assegnati temporaneamente in uso agli assistiti in relazione alle loro esigenze; tali beni devono essere contabilizzati nella voce “Attrezzature sanitarie e scientifiche” e ammortizzati secondo quanto previsto dalla legislazione vigente.

Gli eventuali costi di sanificazione e di ripristino in uso di tali apparecchi sono da considerare manutenzione ordinaria e quindi costi di esercizio, in quanto non incrementano il valore del bene e non ne allungano la vita utile, ma ne ripristinano il normale utilizzo.

Cespiti in prova ed altri beni durevoli di terzi presso l'azienda

Si tratta di cespiti – solitamente apparecchiature biomedicali – che vengono forniti, dalle aziende produttrici, in visione alle aziende sanitarie.

Le condizioni della fornitura in visione devono precisare:

- ✓ condizioni di utilizzo;
- ✓ trattamento dei costi di manutenzione e di consumo (normalmente a carico del fornitore);
- ✓ responsabilità da prodotto;
- ✓ assicurazione per RCT, furto ed incendio.

Come per le altre apparecchiature, anche quelle in prova devono essere collaudate secondo la tipologia del bene poiché, anche se trattasi di beni non in proprietà, entrano comunque nel processo produttivo dell'azienda con tutti i rischi connessi.

Come per i beni in comodato, anche i beni in visione devono essere soggetti ad inventariazione evidenziando che trattasi di un bene in visione, non di proprietà dell'Azienda.

Per quanto attiene alla contabilizzazione, in sede di bilancio è opportuno inserire il valore di beni tra i conti d'ordine.



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

Beni in service

Una delle modalità contrattuali con cui è possibile acquisire la disponibilità di beni in azienda può essere il noleggio in “*service*”.

Esso viene comunemente definito come un contratto “*misto*” nel quale la causa economica è costituita dalla locazione del bene rispetto ad ulteriori prestazioni che vengono fornite a seguito della stipula del contratto.

Nell'accordo contrattuale di noleggio in service, infatti – oltre alla locazione pura del bene, verso la corresponsione di un unico canone periodico – sono forniti taluni servizi accessori, funzionali alla gestione del bene, quali:

- ✓ la manutenzione ordinaria del bene;
- ✓ la sostituzione del bene in caso di guasto.

Solitamente il corrispettivo per la locazione viene commisurato all'intensità dell'utilizzo del bene oggetto del contratto.

Per tale tipologia di beni non è pertanto contemplabile la registrazione di alcun tipo di spese di manutenzione.

Per quanto attiene l'esposizione in bilancio, il valore dei beni deve essere iscritto tra i conti d'ordine.

Manutenzioni sui software

E' compito del Servizio Sistemi Informativi comunicare alla U.O. Patrimonio il carattere dell'intervento manutentivo (ordinario o straordinario); laddove il parere del Servizio Sistemi Informativi sia basato su logiche differenti rispetto a quelle indicate nei principi contabili o per casi di particolare complessità, il Servizio Sistemi Informativi e il Servizio Bilancio, devono valutare tali interventi manutentivi caso per caso al fine di stabilire se ricorrano o meno i presupposti di straordinarietà stabiliti dai principi contabili.

I servizi di supporto che i fornitori degli applicativi software assicurano per il buon funzionamento del sistema (esempio: parametrizzazioni, configurazioni, formazione, supporto a progetti e iniziative aziendali), vanno considerate quali manutenzioni ordinarie, ad eccezione del caso in cui non costituiscano estensioni di funzionalità. In tal caso, trattandosi di una miglioria, il costo è capitalizzabile.



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

Appendice 2

TIPOLOGIE DI MANUTENZIONE

Manutenzione Migliorativa

Si tratta di una tipologia di manutenzione incrementativa, in cui l'azione manutentiva concorre ad aumentare il valore del sistema e/o a migliorarne le prestazioni. Essa pertanto rientra tra le manutenzioni straordinarie.

Manutenzione Correttiva

La manutenzione correttiva è la manutenzione eseguita a seguito di un guasto tecnico ed è diretta a ripristinare la funzionalità del bene; la politica di manutenzione prevede che l'intervento di riparazione, sostituzione o revisione, avvenga solo al verificarsi del guasto.

Tale tipologia di manutenzione rientra pertanto tra le manutenzioni ordinarie.

Manutenzione su chiamata

La manutenzione su chiamata si verifica a seguito di guasti o malfunzionamenti, solitamente prevede un importo di chiamata ed eventualmente un canone periodico per garantirsi la tempestività degli interventi.

Esistono più tipologie di contratto e quelli maggiormente utilizzati sono:

- ✓ contratti "in abbonamento" che prevedono una serie di interventi periodici programmati indipendentemente dal fatto che le singole attrezzature abbiano o meno manifestato difetti di funzionamento. In questo caso il canone periodico comprende anche le eventuali sostituzioni di pezzi riscontrati difettosi. La funzione tecnica preposta provvede al controllo della regolarità degli interventi sia per gli aspetti qualitativi che quantitativi;
- ✓ contratti integrati (ovvero in abbonamento e su chiamata), i quali prevedono che oltre agli interventi programmati di cui al precedente punto) il fornitore venga chiamato dalla funzione tecnica preposta per far fronte ai guasti. L'Azienda paga, in aggiunta al canone abbonamento, la prestazione effettuata su chiamata e quindi per le chiamate deve essere emesso l'ordine preventivo;
- ✓ contratti solo a chiamata, sempre attivata dalla funzione tecnica preposta, per far fronte ai guasti in essere. In questo caso viene pagato l'intervento su chiamata. Anche in questo caso deve essere emesso l'ordine preventivo.



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

Manutenzione Preventiva o programmata

La manutenzione preventiva è la manutenzione eseguita a intervalli di tempo programmati ed è volta a ridurre le probabilità di guasto o l'alterazione del funzionamento di un bene.

La politica preventiva è legata di norma ai controlli di qualità e sicurezza e necessita di una maggiore organizzazione del lavoro di manutenzione garantendo la possibilità di gestire la fermata della macchina nella maniera più conveniente. Solitamente il fornitore prevede contrattualmente il tipo di interventi da effettuare e/o la periodicità delle verifiche.

Essa si sostanzia quindi in regolari interventi di smontaggio, sostituzione e rimontaggio dei componenti o in verifiche ispettive periodiche, intese a prevenire guasti futuri.

La manutenzione preventiva si distingue, in base alla rilevanza degli interventi, in:

- ✓ manutenzione preventiva minore - ordinaria (limitatamente alle operazioni di routine e di prevenzione di un maggiore futuro deperimento);
- ✓ manutenzione preventiva rilevante - straordinaria (ad esempio: le ristrutturazioni, che in genere aumentano il valore dei sistemi e/o ne prolungano la vita utile).

Manutenzione Predittiva

La manutenzione predittiva è volta al riconoscimento della presenza di anomalie o segnali premonitori di possibili guasti futuri che devono essere monitorati attraverso ispezioni continue o periodiche e quindi rientrano fra le manutenzioni preventive.

Contrariamente alla manutenzione preventiva, il controllo dello stato delle apparecchiature non interrompe il normale funzionamento del bene ma ne segnala anticipatamente il progressivo degrado.

Contratti “Full Risk”

I contratti “full risk” sono quelli in cui il canone è comprensivo di tutti gli interventi e sostituzioni di pezzi effettuati sia per le manutenzioni periodiche programmate sia per quelle su chiamata da parte della funzione tecnica preposta.

Contratti aperti di manutenzione (o accordi-quadro)

Tali contratti, secondo la nuova normativa, possono comprendere al loro interno sia interventi di manutenzione ordinaria (programmata e correttiva) che interventi di manutenzione straordinaria; in



REGIONE AUTONOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

occasione dell'emissione del SAL, il direttore dei lavori esegue la ripartizione per centri di costo e, contemporaneamente, indica le quote da imputare a conti di investimento.

Esternalizzazione del Servizio – Global Service

Il Global Service è l'affidamento del servizio globale di manutenzione ad un'azienda esterna, attraverso il quale l'azienda sanitaria delega completamente la manutenzione (preventiva, correttiva, prove di sicurezza, controlli di qualità e tutte le attività tipiche di un ufficio tecnico) ad un'azienda esterna ad un prezzo prestabilito attraverso una procedura di gara. In tal modo, l'Azienda ha un unico interlocutore che deve garantire il servizio.

CLASSIFICAZIONE DEGLI INTERVENTI MANUTENTIVI

Interventi sul patrimonio immobiliare

Per la individuazione della natura dell'intervento da eseguire sul patrimonio immobiliare, occorre far riferimento alla normativa nazionale in materia; ai sensi dell'art. 3 del DPR 6/6/2001 n. 380 – ex legge 5 agosto 1978, n. 457, art. 31, relativo alla “Definizioni degli interventi edilizi” – si intendono per:

- ✓ interventi di manutenzione ordinaria, gli interventi edilizi che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti;
- ✓ interventi di manutenzione straordinaria, le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino i volumi e le superfici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche delle destinazioni di uso;
- ✓ interventi di restauro e di risanamento conservativo, gli interventi edilizi rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio;
- ✓ interventi di ristrutturazione edilizia, gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi anche quelli consistenti nella demolizione e successiva fedele ricostruzione di un fabbricato identico, quanto a sagoma, volumi, area di sedime e caratteristiche dei materiali, a quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica;
- ✓ interventi di nuova costruzione, quelli di trasformazione edilizia e urbanistica del territorio non rientranti nelle categorie definite alle lettere precedenti;
- ✓ interventi di ristrutturazione urbanistica, quelli rivolti a sostituire l'esistente tessuto urbanistico edilizio con altro diverso, mediante un insieme sistematico di interventi edilizi, anche con la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale.



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

In sintesi, viene considerata manutenzione straordinaria ogni intervento di rinnovamento o di sostituzione di parti complete (sia strutturali che tecnologiche); con riferimento al patrimonio immobiliare possono essere sinteticamente inclusi in tale tipologia tutti gli interventi di manutenzione non periodici finalizzati a:

- ✓ modifiche o integrazioni necessarie a contrastare il naturale degrado degli immobili ovvero a trasformare l'organismo edilizio;
- ✓ messa a norma degli edifici e degli impianti a seguito dell'individuazione di interventi di adeguamento impiantistico, secondo le prescrizioni di sicurezza antincendio ovvero di prevenzione incendi, ovvero di adeguamento della sicurezza sui luoghi di lavoro o di superamento delle barriere architettoniche.

Viene di seguito riportata l'elencazione degli interventi rientranti nella manutenzione straordinaria sul patrimonio immobiliare:

- a) controlli statici generali sui fabbricati;
- b) fondazione ed elementi strutturali in elevazione;
 - ogni intervento su parti strutturali;
- c) coperture:
 - ripasso generale del manto di copertura;
 - rifacimento integrale del manto di copertura;
 - sostituzione di gronde e pluviali;
 - rifacimento di camini e canne fumarie;
 - sostituzione di elementi costituenti l'orditura primaria e secondaria del solaio di copertura;
- d) prospetti:
 - ripasso generale dell'intonaco di facciata ovvero degli elementi costituenti la facciata;
 - rifacimento totale dell'intonaco di facciata;
 - intervento generale sugli elementi costituenti la facciata;
 - tinteggiatura totale dell'intonaco delle murature esterne;
 - sostituzione di elementi costituenti la facciata;
 - interventi di risanamento delle superfici di rivestimento di facciata, con distacco delle parti instabili, accurata pulizia ed eventuale rifacimento del sottofondo e successiva posa delle parti mancanti;
 - installazione o sostituzione di inferriate, cancellate, infissi, seminfissi e vetrate;
- e) recinzioni e cancelli esterni:
 - manutenzione generalizzata della recinzione e dei cancelli esterni;
 - sostituzione di recinzioni, cancellate, inferriate, cancelli e portoni;
 - interventi di meccanizzazione di cancelli ad apertura manuale;
 - installazione di cellule fotoelettriche per accessi;
- f) cortili, spazi esterni, area verde:
 - rifacimento completo del manto di pavimentazione; rifacimento dell'impianto di illuminazione;
 - installazione di tettoie, coperture od altri elementi protettivi;
 - rifacimento ed eventuale impermeabilizzazione di aree esterne;
- g) fognature e scarichi:
 - rifacimento della rete di raccolta delle acque pluviali, compresi i pozzetti;
 - adeguamento delle fognature alle norme di legge, anche a carattere locale;
 - ricostruzione allacciamenti, modifiche degli scarichi per eliminare difetti;
 - rifacimento e riparazione della rete fognante dal collettore urbano ovvero dal depuratore ai fabbricati;
 - integrazione di impianti fognanti con posa di pozzetti di ispezione;
 - sostituzione di elettropompe o pompe sommerse;
 - sostituzione di colonne di scarico;



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

- rifacimento dell'impianto di depurazione;
- h) serramenti ed infissi:
 - sostituzione di serramenti ed infissi esterni nella misura non inferiore ad 1/3 dei complessivi dell'edificio;
- i) parti interne:
 - rifacimento e rappezzi di grossa entità a seguito di distacco od ammaloramento di intonaco, con conseguente stuccatura, rasatura e tinteggiatura, di pareti e soffitti, anche a volta;
 - opere murarie di riparazione di strutture, anche murarie, del fabbricato;
 - rifacimento completo delle tinteggiature interne;
 - rifacimento ed interventi di grossa entità sul rivestimento delle pavimentazioni;
 - rifacimento ed interventi sul sottofondo delle pavimentazioni;
 - lamatura e verniciatura di pavimenti in parquet;
- j) impianti idrico-sanitari:
 - adeguamento od integrazione dei servizi igienici;
 - rifacimento dell'impianto idrico di distribuzione interna;
 - formazione di impianti di riscaldamento dell'acqua sanitaria;
 - sostituzione degli apparecchi sanitari;
 - piastrella ture e opere murarie conseguenti alla sostituzione di apparecchi sanitari;
 - sostituzione di eventuali serbatoi di accumulo di acqua potabile;
 - installazione di contatori divisionali di acqua calda e fredda;
- k) impianti elettrici:
 - rifacimento per adeguamento a norme di legge o CEI;
 - rifacimento e adeguamenti alle norme di sicurezza (legge 46/90, D.M. 626/94, ecc.);
 - sostituzione dei trasformatori;
 - spostamento dei contatori;
 - sostituzione ovvero qualsivoglia intervento sui quadri generali;
 - installazione ovvero sostituzione di impianto parafulmine;
- l) impianto di riscaldamento:
 - rifacimento per adeguamento a norme di legge;
 - rifacimento e adeguamenti alle norme di sicurezza (legge 46/90, D.M. 626/94, ecc.);
 - sostituzione della caldaia;
 - sostituzione del bruciatore;
 - rifacimento o riparazione delle tubazioni di mandata o di ritorno;
 - sostituzione integrale degli elementi radianti;
 - adeguamento delle canne fumarie, delle canne di esalazione e della ventilazione dei locali alle norme di legge;
- m) impianto di condizionamento:
 - rifacimento ed adeguamento a norme di legge;
 - rifacimento ed adeguamenti alle norme di sicurezza (legge 46/90, D.M. 626/94, ecc.);
 - sostituzione e riparazione dei gruppi frigoriferi;
 - sostituzione delle UTA;
 - sostituzione integrale dei ventilconvettori;
 - rifacimento o riparazione delle tubazioni di mandati o di ritorno;
 - sostituzione della rete di distribuzione dell'aria;
 - installazione di serrande tagliafuoco;
- n) impianto di sollevamento:
 - installazione ovvero sostituzione integrale dell'impianto;
 - sostituzione del motore, dell'avvolgimento motore, delle parti meccaniche delle guide, del quadro ed apparecchiature elettriche, sostituzione degli ammortizzatori;



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

- interventi di adeguamento alle norme di legge;
- o) impianti di prevenzione e spegnimento incendi:
 - ogni intervento volto all'ottenimento e rinnovo dei CPT relativo alla seguente attività: edificio adibito ad uffici con presenza di oltre 500 persone;
 - rifacimento ovvero modifica od integrazione, per adeguamento a norme di legge ovvero a seguito di prescrizioni degli organi preposti, degli impianti di prevenzione e spegnimento incendi (comprendendo a titolo esemplificativo e non esauriente:
 - impianti di rivelazione fumi e calore;
 - impianti di idranti ovvero a naspo;
 - porte tagliafuoco;
 - protezione contro il fuoco di strutture ovvero elementi edilizi);
 - sostituzione ovvero ampliamento di porte tagliafuoco se rientranti nella seguente attività : edificio adibito ad uffici con presenza di oltre 500 persone;
- p) impianti di antintrusione e videosorveglianza:
 - rifacimento integrale dell'impianto;
 - sostituzione della centralina;
 - integrazione dell'impianto con installazione di nuovi punti di rilevazione.



REGIONE AUTONOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

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

Appendice 3

SCRITTURE CONTABILI DELLE SPESE DI MANUTENZIONE ORDINARIA CICLICA O PRAGRAMMATA

La stima dell'accantonamento di fine esercizio si ottiene attraverso l'analisi del trend storico dei costi per manutenzione e riparazione per categoria omogenea di beni.

Ai fini del controllo interno, tale informazione permette di stimare i costi di manutenzione che si prevede di effettuare negli esercizi successivi e programmare gli effetti finanziari degli stessi.

A fine esercizio, per quei beni soggetti a manutenzione ciclica o programmata è necessario effettuare la seguente scrittura di accantonamento:

Accantonamento manutenzioni cicliche	a	Fondo accantonamento manutenzioni cicliche		
---	---	---	--	--

Al momento del sostenimento del costo per la manutenzione:

Costo di manutenzione	a	Debiti v/fornitori		
-----------------------	---	--------------------	--	--

Al momento dell'utilizzo del fondo fino a concorrenza della quota contenuta nello stesso per quel tipo di manutenzione:

Fondo accantonamento manutenzioni cicliche	a	Costo di manutenzione		
---	---	-----------------------	--	--

Contabilmente tali scritture risultano sufficienti per le informazioni di carattere contabile; ai fini di una più esauriente informazione si procede con la seguente rilevazione nel momento di utilizzo del fondo:

Fondo accantonamento manutenzioni cicliche	a	Utilizzo Fondo manutenzioni cicliche		
---	---	---	--	--

In sede di stesura del bilancio d'esercizio, compensazione delle voci di conto economico:

Utilizzo Fondo manutenzioni cicliche	a	Costo di manutenzione		
---	---	-----------------------	--	--

Qualora il fondo in oggetto, risulti eccedente o insufficiente l'eventuale differenza deve essere gestita a conto economico nel seguente modo.

A) Qualora lo stanziamento effettuato fosse **eccedente**:

Fondo accantonamento manutenzioni cicliche	a	Ricavi		
---	---	--------	--	--

B) Qualora lo stanziamento effettuato fosse **carente**:

Costi	a	Fondo accantonamento manutenzioni cicliche		
-------	---	---	--	--