

Note Tecniche n. 3

Contabilizzazione indennità di equiparazione retributiva personale strutturato presso aziende sanitarie

26 luglio 2017

La prima fonte normativa da cui discende la cosiddetta “indennità De Maria”, è la legge 12 febbraio 1968, n. 132, che ha inteso realizzare un sistema di assistenza ospedaliera pubblica, coinvolgendo anche le cliniche e gli istituti universitari di ricovero e cura.

Sono poi intervenute altre disposizioni di legge al fine di regolamentare l’utilizzo del personale universitario medico e non medico nell’ambito delle strutture ospedaliere. In particolare, la legge 25 marzo 1971, n. 213 all’articolo 4, ha riconosciuto al personale medico universitario che svolge attività assistenziale, il diritto a percepire un’indennità che scaturisce dalla differenza tra il trattamento economico universitario con quello del personale medico ospedaliero di pari funzioni e anzianità. Successivamente l’articolo 1, della legge 15 maggio 1974, n. 200, ha previsto la medesima indennità anche per il personale universitario non medico.

Tale trattamento di equiparazione è stato, infine, confermato ed unificato, per tutto il personale universitario (medico e non medico), purché in servizio presso strutture a carattere assistenziale, dall’articolo 31 del D.P.R. 20 dicembre 1979, n. 761, che prevede che *“Al personale universitario che presta servizio presso i policlinici, le cliniche e gli istituti universitari di ricovero e cura convenzionati con le regioni e con le unità sanitarie locali, anche se gestiti direttamente dalle università, è corrisposta una indennità, non utile ai fini previdenziali e assistenziali, nella misura occorrente per equiparare il relativo trattamento economico complessivo a quello del personale delle unità sanitarie locali di pari funzioni, mansioni e anzianità; analoga integrazione è corrisposta sui compensi per lavoro straordinario e per le altre indennità previste dall'accordo nazionale unico, escluse le quote di aggiunta di famiglia”*. Lo stesso articolo 31, al comma 2, afferma che *“Le somme necessarie per la corresponsione dell'indennità di cui al presente articolo sono a carico dei fondi assegnati alle regioni ai sensi dell'art. 51 della legge 23 dicembre 1978 n. 833 e sono versate, con le modalità previste dalle convenzioni, dalle regioni alle università, su documentata richiesta, per la corresponsione agli aventi diritto”*.

In attuazione di quanto stabilito dal comma 4 di tale disposizione, è intervenuto il D.P.R. 11 luglio 1980, n. 382, che, all’articolo 102, comma 4, ha fissato direttamente le corrispondenze funzionali tra il personale medico del servizio sanitario nazionale con quello medico universitario (mentre per il restante personale le

corrispondenze sono state determinate con D. I. del 9 novembre 1982). Anche tale disposizione normativa prevede che il personale universitario sanitario, medico e non, che presta servizio presso cliniche e case di cura convenzionate, ai sensi dell'articolo 39, della legge 23 dicembre 1978, n. 833, è equiparato economicamente al personale delle ASL con le stesse funzioni, mansioni ed anzianità secondo quanto previsto dagli schemi tipo di convenzione del suddetto articolo. Gli schemi tipo sono stati approvati con D.I. 9 novembre 1982 e precisamente all'allegato D.

Nel valutare il più corretto approccio contabile per la fattispecie è opportuno tenere conclusivamente in considerazione la legge 4 novembre 2005, n. 230 (Nuove disposizioni concernenti i professori e i ricercatori universitari e delega al Governo per il riordino del reclutamento dei professori universitari) e in particolare l'articolo 1, comma 16, ultimo periodo dove si precisa che *"Per il personale medico universitario, in caso di svolgimento delle attività assistenziali per conto del Servizio sanitario nazionale, resta fermo lo speciale trattamento aggiuntivo previsto dalle vigenti disposizioni"*.

Da quanto premesso appare evidente che la natura dell'indennità è riconducibile direttamente alla remunerazione delle attività espletate da personale universitario in ambito assistenziale; infatti, la normativa intende colmare le differenze retributive tra il personale universitario e quello ospedaliero che svolge funzioni del tutto equiparabili, tant'è che l'onere grava sul S.S.N. per il tramite delle Regioni. Si tratta, quindi, di garantire parità di trattamento a parità di prestazione, nel caso specifico di natura assistenziale.

Da un monitoraggio effettuato presso le università con corsi di studio di medicina espletati in convenzione con aziende ospedaliere integrate (con il SSN o con le università), è emerso che il pagamento dell'indennità di equiparazione, viene effettuato con diverse modalità e con registrazioni contabili difformi tra loro.

I casi opposti tra loro sono rappresentati, a titolo meramente esemplificativo, dalle seguenti situazioni tipo:

- 1) nel primo caso il pagamento è effettuato direttamente dalle aziende ospedaliere/sanitarie con emissione di un cedolino specifico distinto da quello emesso dall'ateneo per la retribuzione fondamentale;
- 2) nel secondo caso l'università sostiene l'onere, anticipando il pagamento dell'equiparazione liquidata unitamente alla retribuzione fondamentale e agli altri emolumenti discendenti dal rapporto di lavoro con l'Ateneo, con emissione di un cedolino unico. L'onere dell'anticipazione è successivamente rimborsato dall'azienda ospedaliera / sanitaria all'ateneo.

Nel caso 1), quindi, nessuna registrazione contabile è effettuata e il costo del personale risultante dal bilancio di esercizio non comprende l'indennità (non sussistendo alcun intervento).

Nel caso 2), invece, la registrazione contabile per il pagamento dell'indennità comporta l'iscrizione di costi e proventi nel conto economico, rispettivamente nella voce B) Costi operativi, VIII) Costi del personale e nella voce A) Proventi operativi, così da realizzare un incremento dei costi e dei proventi operativi complessivi, sebbene il risultato differenziale rimanga invariato.

In altri atenei invece, con situazione di erogazione e rimborsi come nel caso 2), la rilevazione contabile consiste nell'iscrizione di un credito per anticipi all'atto della liquidazione e nella successiva estinzione del credito all'atto del rimborso da parte dell'Azienda sanitaria.

La questione che si pone è quale sia la corretta rappresentazione in bilancio da parte di quegli atenei che anticipano l'indennità sostenendone il relativo onere in attesa di ottenere il relativo rimborso, proponendo una soluzione che renda omogeneo il sistema e la relativa ricaduta nel bilancio sotto il profilo economico e maggiormente coerente ai principi contabili.

A tal fine costituisce riferimento essenziale tenere conto di alcuni aspetti caratterizzanti il rapporto quali:

- 1) le Aziende sanitarie sono tenute ad erogare alle università la provvista per l'erogazione al personale (articolo 31 della legge n. 761/1979) e non si specifica se trattasi o meno di copertura di un'anticipazione in nome e per conto;
- 2) tali somme costituiscono retribuzione dei soggetti interessati alla remunerazione per equiparazione (articolo 1, comma 16, della legge n. 230/2005);
- 3) il glossario dei codici gestionali SIOPE per le università, in vigore fino al 31 dicembre 2017, nella voce "risorse umane", personale a tempo indeterminato, prevede tre codici gestionali ad hoc per le "indennità al personale a tempo indeterminato equiparato al SSN" codici 1151, 1152 e 1153 e, nella voce "risorse umane", personale a tempo determinato, prevede un codice gestionale ad hoc per le medesime indennità – codice 1240 - con definizione "indennità al lordo delle ritenute al carico del dipendente corrisposte al personale che svolge attività assistenziale per i SSN ai fini dell'adeguamento economico con il personale del comparto Sanità (Legge n. 761/1979 e CCNL Sanità), con le categorie di personale interessato indicate ai codici da 1111 a 1113;
- 4) in analogia, il glossario dei codici gestionali SIOPE per le università, in vigore dal 1 gennaio 2018¹, ai codici U1010101004 "Indennità ed altri compensi, esclusi i rimborsi spesa per missione, corrisposti al personale a tempo indeterminato" ed U1010101008 " Indennità ed altri compensi, esclusi i rimborsi spesa documentati per missione, corrisposti al personale a tempo determinato" prevede espressamente che la voce accoglie, tra l'altro, tali indennità;

¹ Come da bozza di Decreto disponibile alla data di approvazione del presente documento.

5) l'università che eroga le somme ai percettori è tenuta ad operare in veste di sostituto d'imposta per rispondere alla prescrizione contenuta nell'articolo 23 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (risoluzione della Agenzia delle entrate n. 23/E/2000).

Tanto premesso la soluzione di seguito prospettata è funzionale ad individuare una univoca modalità di trattamento contabile che renda comparabili i bilanci degli atenei interessati, coerente con i principi contabili in relazione alla sfera giuridico patrimoniale in cui tali oneri e proventi si realizzano rispetto all'attività svolta e al suo interesse istituzionale, anche ai fini del calcolo degli indicatori di cui al D. Lgs. 29 marzo 2012, n. 49, e che consenta, altresì, un corretto consolidamento dei conti pubblici.

Si ritiene, pertanto, che nel caso 2) di cui sopra:

- il rimborso da parte dell'Azienda sanitaria dell'ammontare lordo dell'onere sostenuto all'Università, per l'erogazione delle remunerazioni in argomento al personale, costituisca l'estinzione di un credito per anticipi erogati, da rilevare nelle corrispondenti poste dello stato patrimoniale.
- le erogazioni, al lordo di tutti gli oneri a carico dell'Ateneo erogante, rappresentino una anticipazione, irrilevante dal punto di vista economico nel bilancio dell'Università, da rilevare tra le poste dell'attivo circolante.

Si riportano di seguito le relative scritture contabili, ipotizzando a titolo di esempio il costo del personale pari a 100 e il costo dell'anticipazione dell'indennità di equiparazione pari a 20:

Rilevazione contabile del costo del personale e del credito per l'anticipazione da foglio retribuzione mensile:

Sezione DARE		Sezione AVERE	
Costi del personale stipendio	100	Banca c/c	120
Crediti vs aziende ospedaliere per anticipi erogati "indennità De Maria"	20		
TOTALE	120	TOTALE	120

Rilevazione del rimborso dell'anticipazione:

Sezione DARE		Sezione AVERE	
Banca c/c	20	Crediti vs aziende ospedaliere per anticipi erogati "indennità De Maria"	20
TOTALE	20	TOTALE	20