



MANUALE DI CONTROLLO DI GESTIONE



INDICE

- 1. Introduzione e finalità del Manuale**
- 2. Definizioni**
- 3. Oggetto del controllo di gestione**
 - 3.1 analisi globali**
 - 3.2 analisi specifiche**
- 4. Il ciclo del controllo**
- 5. Organizzazione del sistema contabile**
- 6. Modalità di determinazione, imputazione e ribaltamento dei costi**
- 7. Gli Strumenti**
- 8. La programmazione e la predisposizione del budget**
 - 8.1 Disposizioni regolamentari e fasi**
 - 8.2 Modalità operative**
 - 8.3 Approccio integrato**
 - 8.3.1. Performance**
 - 8.3.2. Programmazione biennale acquisti di beni e servizi e Programmazione triennale lavori**
 - 8.3.3. Piano anticorruzione**
 - 8.3.4. Piano triennale reclutamento del personale**
- 9 L'analisi degli scostamenti**
- 10 Il ciclo della Performance**
- 11 La gestione della liquidità, controllo dei flussi di cassa e rendiconto finanziario**
- 12 Monitoraggio Fabbisogno finanziario statale**
- 13 Approfondimento su debito commerciale scaduto, ritardo medio dei pagamenti e indice tempestività dei pagamenti**

Allegati:

Allegato 1 - Rappresentazione del processo di programmazione e predisposizione budget;

Allegato 2 - Piano di lavoro e scadenze per la predisposizione del budget;

Allegato 3 - Piano dei conti in contabilità analitica.

1. Introduzione e finalità del manuale

Il presente Manuale viene adottato in attuazione dell'art. 2 del Regolamento di Ateneo per la l'Amministrazione, la Finanza e la Contabilità (di seguito RAFC) che prevede la redazione di un "Manuale di controllo di gestione" (di seguito Manuale) da emanarsi dal Rettore con proprio provvedimento, su proposta del Direttore Generale, al fine di disciplinare il piano dei conti di contabilità analitica, le procedure e le modalità di predisposizione delle proposte di budget dei centri gestionali, le procedure di revisione della programmazione, le procedure di controllo concomitante e consuntivo, i criteri di allocazione dei costi, le procedure di formazione dei documenti contabili gestionali a valenza interna, di informativa e di strumento di gestione nonché di controllo strategico. Il controllo strategico è declinato nell'art. 62 del RAFC che prevede l'analisi, preventiva e consuntiva, della congruenza e degli eventuali scostamenti tra le missioni istituzionali, le azioni e gli obiettivi individuati, le scelte operative effettuate e le risorse umane, finanziarie e materiali assegnate.

Tale disposizione regolamentare evidenzia l'importanza:

- della pianificazione strategica (definizione degli obiettivi e delle strategie di lungo periodo ad opera degli organi di indirizzo politico amministrativo, coerentemente con la mission istituzionale);
- della programmazione (scelta delle azioni di gestione corrente, in un arco temporale triennale, nelle quali si concretizzano le modalità di realizzazione delle strategie);
- del monitoraggio in itinere e degli eventuali interventi correttivi (attività connesse alla capacità dell'amministrazione di rilevare, a preventivo e a consuntivo, le grandezze quantitativo-monetary dei risultati delle azioni programmate e di adottare gli opportuni interventi correttivi).

Anche lo Statuto all'art. 15 rubricato "Programmazione e valutazione" prevede che l'Ateneo:

- adotti strumenti di programmazione, controllo e di valutazione per il miglioramento delle prestazioni scientifiche, didattiche, amministrative, tecniche e dei servizi;
- valuti regolarmente i risultati conseguiti;
- determini l'efficienza e l'efficacia delle azioni e dei processi e l'appropriato impiego delle risorse;
- provveda alla distribuzione delle risorse, finanziarie e di personale in coerenza con i risultati conseguiti dalle diverse strutture, conformemente agli indirizzi strategici assunti dall'Ateneo e con una prospettiva di sostenibilità dell'intero sistema.

In attuazione della L. 240/2010, all'art. 5, c. 4, lett. a), gli atenei devono adottare il sistema di contabilità economico-patrimoniale e implementare la contabilità analitica per il controllo di gestione al fine di migliorare l'efficienza degli apparati amministrativi ed accrescere il grado di accountability sull'uso delle risorse.

I decreti attuativi della L. 240/2010 e la regolamentazione applicativa ministeriale hanno al momento disciplinato la contabilità economico-patrimoniale ed il sistema di bilancio, lasciando, allo stato attuale la contabilità analitica alla implementazione dei singoli Atenei. A conferma di ciò anche il decreto legislativo n. 18 del 27 gennaio 2012, che all'art. 1, comma 4, ha precisato "Le università si dotano, nell'ambito della propria autonomia, di sistemi e procedure di contabilità analitica, ai fini del controllo di gestione".

Lo scopo del presente manuale è disciplinare organicamente un sistema di controllo direzionale (strategico) e di gestione al fine di elaborare informazioni, ricorrendo a indicatori affidabili, aggiornati e opportunamente coordinati, a supporto informativo della governance.



Il sistema dei controlli previsti ha lo scopo di assolvere ad una funzione di guida del management verso gli obiettivi fissati dagli organi di indirizzo politico, permettere la misurazione e valutazione dei risultati delle varie aree di responsabilità; coordinare, motivare e responsabilizzare il personale ed assolvere ad una funzione di comunicazione dei risultati nei confronti portatori di interessi istituzionali, interni ed esterni all'Ateneo.

2. Definizioni

I seguenti concetti/definizioni consentiranno di comprendere al meglio quanto esposto nel presente Manuale.

Il controllo di gestione è un insieme di principi, regole e strumenti a disposizione del management - a tutti i livelli della scala gerarchica tenendo conto del differente grado di responsabilità - per monitorare l'andamento della gestione, assicurando il rispetto delle condizioni di efficienza e di efficacia per il conseguimento degli obiettivi assegnati in sede di pianificazione strategica.

L'efficienza riguarda il rapporto risultato/risorse ed attiene alla maggiore o minore attitudine di impiegare in modo razionale le risorse a disposizione (input) per ottenere il miglior risultato possibile (output).

L'efficienza viene declinata:

- in una dimensione di natura tecnica connessa al rendimento dei fattori produttivi da impiegare in modo ottimale al fine di ottenere il massimo volume di output possibile. Viene misurata mediante rapporti input/output;
- in una dimensione di natura economica in funzione della capacità di conseguire un prefissato risultato sostenendo il minore costo possibile. In tal caso viene misurata con il costo unitario di produzione.

L'efficacia è la capacità dell'Ateneo di realizzare gli obiettivi individuati, misurati mediante il rapporto "obiettivi realizzati/obiettivi programmati", nonché soddisfare i bisogni delle differenti categorie di soggetti che nutrono legittime aspettative (stakeholders).

L'efficacia quindi è caratterizzata da:

- una prospettiva interna, data dalla capacità di raggiungere gli obiettivi dell'ateneo;
- una prospettiva esterna, rappresentata dalla capacità di fissare obiettivi collegati a livelli qualitativi e quantitativi di output pienamente rispondenti alle istanze dei destinatari.

Le due nozioni, di efficienza e di efficacia, sono strettamente collegate in quanto in contesti con risorse limitate, come il nostro:

- l'uso inefficiente di risorse potrebbe compromettere la capacità di conseguire taluni obiettivi, con una ricaduta diretta sull'efficacia;
- l'adozione di obiettivi non idonei a soddisfare le istanze proveniente dal nostro ambiente di riferimento, comporta che anche l'eventuale acquisizione dei fattori produttivi nella misura più economica possibile ed il loro utilizzo ottimale non consenta di offrire beni e servizi capaci di soddisfare, in tutto o in parte, gli stakeholders.

I concetti di efficacia e di efficienza non sono assoluti ma relativi, in quanto la loro significatività rileva nella comparazione tra risultati ottenuti dagli altri Atenei oppure dallo stesso ateneo nel tempo.



I Centri gestionali, ai sensi del RAFC, sono i centri dotati di autonomia gestionale e amministrativa (tra cui i Dipartimenti, il SROC, l'Ufficio Centri e Consorzi) e le Strutture dirigenziali.

Il target esprime valori attesi di risultato rispetto agli obiettivi che si intendono raggiungere. È il valore che l'indicatore scelto deve assumere affinché si raggiunga il risultato atteso in un determinato orizzonte temporale (livello di performance desiderata).

L'indicatore è la misura sintetica in grado di riassumere l'andamento di fenomeni oggetto di indagine e valutazione. Può essere il risultato di un rapporto tra due valori, una media (semplice o ponderata) di una serie di valori, un singolo valore monetario o quantitativo. Per determinarlo possono essere utilizzati valori e misure contabili ed extracontabili.

L'attività è un insieme omogeneo di compiti, realizzato all'interno di una stessa unità organizzativa, caratterizzato da un output chiaramente identificabile (prodotto o servizio) e da un input (risorse umane, strumentali, finanziarie).

Il processo è una sequenza organizzata di attività finalizzate alla creazione di un output richiesto/necessario a un utente interno/esterno, che può coinvolgere diverse unità organizzative. È destinato a ripetersi nel tempo.

Il progetto è un insieme omogeneo di attività finalizzato a realizzare un output ben preciso in un determinato intervallo di tempo (non ha la caratteristica della ripetibilità).

3. Oggetto del controllo di gestione

Il fabbisogno conoscitivo dell'Ateneo, si articola in:

- 3.1 analisi di aggregati economici che rappresentano globalmente l'ente ed il suo andamento;
- 3.2 analisi riconducibili a specifiche aree di responsabilità (Centri di gestione/centri di costo, progetti attività, processi).

3.1 Analisi globali

Nel primo ambito rientrano le verifiche e le analisi di seguito esposte, per le quali è riportata la periodicità del controllo (antecedente, concomitante, susseguente), come definita nel paragrafo 4. Per alcune di tali analisi, sarà effettuato un approfondimento nei paragrafi successivi del presente Manuale. Tali verifiche potranno estendersi a ulteriori ambiti a seguito di nuove disposizioni normative o ulteriori esigenze del management o della governance:

- analisi dei documenti pubblici di bilancio mediante indici di bilancio determinati dai dati dello Stato Patrimoniale, del Conto economico e del Rendiconto finanziario quali, a titolo esemplificativo, valore e composizione del patrimonio netto, analisi componenti del risultato d'esercizio (risultato operativo, risultato prima delle imposte) (controllo antecedente, concomitante e susseguente);
- analisi degli scostamenti tra previsioni di budget e risultanze del bilancio d'esercizio (controllo susseguente);



- verifiche contabili sulle registrazioni effettuate nel sistema gestionale UGOV (controllo concomitante);
- monitoraggio sulla disponibilità residua delle somme assegnate a budget ai sensi dell'art. 36 del RAFC al fine della congruenza tra il budget assegnato, il grado di realizzazione dei costi, degli investimenti e dei ricavi previsti. Il controllo può essere effettuato sia a livello di Ateneo, che a livello di Centro gestionale e di Progetto (controllo concomitante);
- monitoraggio dell'equilibrio finanziario mediante la verifica della congruenza tra entrate e uscite con lo scopo di evitare situazioni di carenza di liquidità. Il controllo può essere effettuato sia a livello di Ateneo, che a livello di Centro gestionale e di Progetto (controllo concomitante e susseguente);
- verifica sull'effettiva realizzazione delle entrate che permette il controllo sul loro reale incasso rispetto all'ammontare inizialmente previsto a budget, al fine di evitare rischi di mancata copertura delle spese e conseguente disequilibrio finanziario. Tali verifiche possono determinare l'assunzione di opportune azioni correttive, quali una revisione generale del budget o opportuni accantonamenti nel caso in cui si manifestino situazioni di presunta criticità rispetto a crediti già registrati e la relativa capienza dei fondi rischi non sia stata valutata precedentemente in misura sufficiente. Anche esso può essere effettuato ad ogni livello di aggregazione, Ateneo, unità organizzativa o singolo Progetto (controllo concomitante);
- monitoraggio del raggiungimento del target e degli indicatori del sistema della performance. Il monitoraggio è effettuato in itinere ed a chiusura del ciclo della performance. È sintetizzato in report resi disponibili agli organi di governo e ai responsabili dei centri (controllo concomitante e susseguente);
- analisi dell'andamento di altri indici che permettano di monitorare il costo unitario delle risorse per ciascuna unità organizzativa, e più in generale di monitorare l'efficacia e l'efficienza dei servizi erogati nonché intraprendere azioni correttive volte a colmare il gap tra risultati attesi e risultati effettivi (controllo concomitante e susseguente);
- monitoraggio del consumo di Fabbisogno finanziario assegnato all'Ateneo (controllo concomitante e susseguente);
- determinazione indicatori rilevanti ai fini della sostenibilità economico-finanziaria, in particolare quelli dettati dal D.Lgs. 49/2012: indicatore di spese di personale (art. 5 - max 80%), indicatore di indebitamento degli atenei (art. 6 - max 15%, limite critico 10%), indicatore di sostenibilità economico-finanziaria (ISEF - art. 7- valore ≥ 1) (controllo preventivo, concomitante e susseguente);
- monitoraggio sul rispetto della normativa, tempo per tempo vigente, sul contenimento della spesa pubblica avente impatto sugli stanziamenti di budget; (controllo antecedente, concomitante e susseguente);
- rapporto tra contribuzione studentesca e FFO (art. 5, D.P.R. 306/1997 e ss.mm.ii., limite massimo 20%) (controllo antecedente e susseguente);
- indicatore dei tempi medi di pagamento (D.L. 66/2014, convertito in L. 89/2014, e D.P.C.M. del 22 settembre 2014). Tale indicatore potrebbe apportare vantaggi in termini di flessibilità del fondo accessorio in base al comma 4-bis dell'art. 23 del D.Lgs. 75/2017. Si rinvia al paragrafo di approfondimento riportato nel presente Manuale (controllo concomitante e susseguente);

- indicatore di ritardo medio dei pagamenti (Legge 145/2018, art. 1, comma 859, lett. b). Si rinvia al paragrafo di approfondimento riportato nel presente Manuale (controllo concomitante e susseguente);
- monitoraggio debito commerciale residuo (D.lgs 33/2013 art. 33 e legge 145/2018, art. 1, commi da 859 a 864 e successive modificazioni). Si rinvia al paragrafo di approfondimento riportato nel presente Manuale (controllo susseguente);
- monitoraggio dell'aggiornamento e allineamento della Piattaforma Crediti Commerciali (PCC) con le risultanze contabili (controllo concomitante);
- analisi delle principali variabili del FFO, posizionamento di Uniss rispetto al contesto universitario, scenari "what if", supporto per costruzione e applicazione Modelli per allocazione risorse (controllo antecedente, concomitante e susseguente);
- costo standard per formazione studente in corso (art. 5 c. 1 del Decreto Interministeriale 9 dicembre 2014 n. 893) e costruzione reportistica per presentazione risultati (controllo antecedente e susseguente).

3.2 Analisi specifiche

Nel secondo ambito si determinano costi, proventi ed eventuali risultati economici per particolari entità/oggetti di riferimento (aree organizzative, prodotti, progetti, attività, corsi di studio, ecc) in funzione delle finalità conoscitive degli organi di indirizzo politico-amministrativo e degli obiettivi specifici (strategici/operativi) che l'amministrazione si prefigge.

Lo strumento mediante il quale si effettua la determinazione economico-quantitativa di costi, proventi ed eventualmente risultati economici, è la contabilità analitica che è supportata sia dal sistema COAN di U-GOV, dal sistema ESSE3, sia da rilevazioni extracontabili, per i dati necessari.

4. Il ciclo del controllo

Il processo di controllo dell'Ateneo si svolge secondo un ciclo periodico, normalmente annuale, che si articola in:

- un controllo antecedente che inizia con la definizione del budget previsionale;
- un controllo concomitante o in itinere effettuato nel corso della gestione ad intervalli predefiniti;
- un controllo susseguente che si conclude con l'analisi a consuntivo dei risultati conseguiti che riguardando l'intero esercizio amministrativo.

Il controllo antecedente è strettamente collegato con il processo di programmazione e predisposizione del budget, come definito al paragrafo 8, e si sostanzia nella predisposizione e nell'aggiornamento del bilancio unico di ateneo di previsione triennale, e nella predisposizione del Bilancio unico di ateneo di previsione annuale autorizzatorio sulla base di programmi operativi coerenti con gli obiettivi esplicitati in sede di pianificazione strategica;

La definizione degli obiettivi dell'ateneo avviene tramite il Piano delle Performance, coerentemente con le linee guida e i programmi strategici di Ateneo.



I principali strumenti a supporto, che consentono l'elaborazione di report sia a livello di Ateneo che a livello di Centro o di Progetto sono:

- la COAN del sistema contabile, il sistema informatizzato UBUDGET e i relativi report;
- la Contabilità generale e i relativi report;
- il Piano strategico integrato e i relativi obiettivi e azioni;
- la programmazione triennale di reclutamento del personale;
- il Piano per l'anticorruzione;
- la programmazione biennale degli acquisti di beni e servizi;
- la programmazione triennale dei lavori;
- dati extra contabili.

Il controllo concomitante si svolge parallelamente alla gestione affinché sia possibile monitorare in tempo utile l'andamento della gestione, mediante l'analisi dei risultati parziali che via via si manifestano e l'impiego della tecnica dell'analisi degli scostamenti che deve far acquisire tutti gli elementi per selezionare azioni correttive o, eventualmente, per evidenziare la necessità di una revisione degli obiettivi;

I principali strumenti a supporto, che consentono l'elaborazione di report sia a livello di Ateneo che a livello di Centro o di Progetto sono:

- la COAN e i relativi report;
- la Contabilità generale e i relativi report;
- Pentaho - sistema di Reporting operativo ed analisi di UGOV;
- il sistema degli Indicatori di performance;
- dati extra contabili.

Il controllo susseguente chiude il ciclo di controllo di gestione e si attua ponendo a confronto i risultati effettivi, scaturenti dal complesso delle operazioni poste in essere nell'esercizio, con gli obiettivi, al fine di:

- verificare l'insorgere di eventuali scostamenti fra risultato atteso e risultato conseguito;
- individuare le cause degli scostamenti;
- supportare il successivo ciclo di budgeting;
- fornire elementi per la valutazione dei responsabili.

I principali strumenti per il controllo susseguente sono:

- i documenti pubblici di sintesi consuntivi;
- il sistema di indicatori di performance;
- la COAN e i relativi report;
- la Contabilità generale e i relativi report;
- Pentaho - sistema di Reporting operativo ed analisi di UGOV;
- dati extra contabili.

5. Organizzazione del sistema contabile

Il sistema contabile, ai sensi dell'articolo 14 del RAFC, riflette la struttura organizzativa dell'Ateneo tramite la definizione di tutte le singole entità di imputazione dei risultati della gestione economico-patrimoniale (UO) e la destinazione analitica delle risorse acquisite e impiegate (UA). Tali entità sono coerenti con lo schema organizzativo dell'Ateneo e ne seguono l'evoluzione. Esse sono:

- Centri di responsabilità (centri di gestione come definiti dall'art. 8 del RAFC);
- Centri di costo;
- Progetti.

I centri di responsabilità corrispondono ai centri di gestione cioè i Centri dotati di autonomia gestionale e amministrativa e le Strutture dirigenziali. Essi rappresentano le unità analitiche (UA) cui è assegnato budget. Tutti i costi, i ricavi, nonché gli investimenti che rientrano all'interno del bilancio dell'Ateneo devono essere riferiti ad un centro di gestione che utilizza risorse finanziarie e risponde all'Ateneo della loro corretta gestione e del raggiungimento degli obiettivi programmati. Ciascun Centro di responsabilità è strutturato in centri di costo.

I centri di Costo sono entità contabili alle quali sono riferiti direttamente costi e proventi. Essi possono essere identificati con riferimento a centri di gestione formalmente definiti, oppure ad unità organizzative fittizie, rispetto alle quali attribuire o allocare costi e proventi a fini gestionali. I centri gestionali possono essere articolati in più centri di costo assegnatari di budget e in tal caso il budget del centro gestionale è dato dalla somma dei budget dei centri di costo sottostanti.

Le UO e le UA saranno automaticamente aggiornate a seguito della modific della struttura organizzativa. Si riporta in allegato il Piano dei Conti COAN che presenta un'associazione univoca al piano dei conti COGE. In altri termini, ciascuna voce di contabilità analitica avrà una sola voce di contabilità generale corrispondente che verrà movimentata.

I Progetti rappresentano entità di aggregazione di costi e proventi legati a esigenze di monitoraggio e di rendicontazione direttamente riferibili a un progetto specifico. Ogni costo o provento riferito a un progetto ha anche un riferimento al Centro che lo gestisce come budget. Un progetto può quindi essere associato ad uno o più Centri di gestione e/o di Costo. I progetti accolgono costi e proventi riferibili a iniziative svolte in un arco temporale definito (ovvero delle quali è possibile stabilire un inizio e una fine), con obiettivi, budget e risorse assegnate. Il sistema gestisce i progetti pluriennali consentendo, in particolare, la gestione annuale pluriennale sia a livello economico (proventi/costi imputabili ai diversi esercizi) sia di cassa (entrate/uscite di cassa). L'elenco dei Progetti è soggetto a numerose e frequenti variazioni, che riflettono la dinamicità delle attività.

6. Modalità di determinazione, imputazione e ribaltamento dei costi

Ai fini del presente Manuale, il calcolo dei costi può avere diverse configurazioni di costo ed essere strutturato in modi diversi a seconda delle finalità informative che si devono soddisfare, dal costo per centro di responsabilità (per Area, Ufficio, Dipartimento) al costo per "oggetti" di maggiore dettaglio quali il costo per corso di studio, per laureato, per obiettivo (missione e programmi), ecc.

I centri si classificano in "intermedi ausiliari", "intermedi funzionali" e centri "finali".

I centri "intermedi ausiliari" svolgono attività di supporto strumentale alla mission dell'ateneo cioè alla didattica (segreteria studenti, biblioteche, laboratori didattici, aule per lezioni/informatica, sale lettura, ecc.), alla ricerca (laboratori di ricerca, ecc.) e alla terza missione (trasferimento tecnologico e attività di public engagement).



I centri di costo “intermedi funzionali” corrispondono ad unità organizzative che svolgono attività necessarie per il funzionamento dell’ateneo. Sono i centri dell’area amministrativa (risorse umane, contabilità, appalti, economato, legale, ecc.), la Direzione generale, con le proprie strutture di supporto (segreteria, protocollo, comunicazione, centro stampa, SPISS, ecc), il Rettorato, con le proprie strutture di supporto (segreteria, cerimoniale, organi collegiali, ecc.), centri dell’area tecnica (infrastrutture, telefonia, informatica, ecc.).

I centri “finali” corrispondono ai centri che svolgono le attività caratteristiche dell’Ateneo di ricerca, di didattica e terza missione (Dipartimenti, Scuole, Museo, ecc).

I costi dei centri “intermedi” devono essere ribaltati sui centri “finali”.

Il fabbisogno informativo può richiedere la creazione di centri fittizi ovvero unità meramente contabili, quali a titolo esemplificativo gli “Edifici” (per aggregare i costi rispetto agli immobili), per “Sede X” (per aggregare i costi rispetto all’area territoriale). Tali centri non hanno un responsabile.

I costi imputabili ai centri si differenziano in:

- costi diretti, direttamente attribuibili a un centro/servizio in base a una misurazione oggettiva (ad es. il personale che lavora per un centro rappresenta un costo diretto per quel centro);
- costi indiretti, che vengono imputati utilizzando criteri di ripartizione (driver) in quanto sostenuti per l’utilizzo di risorse riferibili contemporaneamente a più centri/servizi.

I costi diretti e indiretti vengono allocati nei centri dove sono sostenuti.

Tra i driver di ripartizione più utilizzati abbiamo:

- il numero di dipendenti •
- i metri quadrati di superficie •
- i metri cubi degli edifici
- il numero di iscritti •
- il numero di laureati
- il numero di spin off
- il numero di imprese incubate
- ecc.

Per quanto riguarda l’attribuzione dei costi stipendiali della docenza strutturata e dei ricercatori indicazioni sono state fornite con il Decreto Interministeriale n. 21 del 19 gennaio 2014, relativo alla classificazione della spesa per missioni e programmi, che indica come criterio di imputazione l’effettivo impegno in attività di didattica, ricerca e attività assistenziale medica e veterinaria; tuttavia, premesso che tale impostazione richiederebbe una dettagliata analisi e al fine di evitare l’utilizzazione di criteri di natura eterogenea tra gli atenei, come anche specificato nel Manuale Tecnico Operativo elaborato dalla Commissione COEP del MIUR, al quale si fa rinvio, si utilizzano criteri di ripartizione basati su percentuali fisse.

Al Decreto Interministeriale n. 21 del 19 gennaio 2014 si fa rinvio anche per gli altri criteri generali e specifici di imputazione dei costi alle missioni e ai programmi.

Le missioni esprimono le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti dalle amministrazioni, utilizzando risorse finanziarie, umane e strumentali ad esse destinate. Costituiscono, di fatto, una rappresentazione politico-istituzionale, necessaria per rendere più trasparenti le poste di allocazione della spesa e per meglio individuare le direttrici principali sottostanti le azioni dell’amministrazione. Ogni missione

si realizza concretamente attraverso più programmi che rappresentano aggregati omogenei di attività volte a perseguire le finalità individuate nell'ambito delle missioni.

Con tale impostazione si raggiungono due obiettivi di carattere espositivo e sostanziale: maggiore consapevolezza e migliore leggibilità e trasparenza del bilancio con una chiave di lettura innovativa.

Il primo obiettivo (maggiore consapevolezza) si consegue con la rappresentazione univoca e sintetica delle finalità perseguite dall'Ateneo. Il secondo obiettivo (migliore leggibilità e trasparenza) potrà consentire la rendicontazione dell'attività realizzata con le risorse allocate, in modo che risulti più immediatamente comprensibile quanto si spende e per cosa.

L'elenco delle missioni e dei programmi è corredato con l'indicazione della corrispondente codificazione della nomenclatura COFOG di secondo livello, in coerenza con quanto previsto dall'articolo 13, decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91.

Si riporta di seguito l'elenco delle Missioni e dei Programmi e i relativi codici COFOG:

Missioni	Programmi	Classificazione	Definizione COFOG
		COFOG (II livello)	(II livello)
Ricerca e Innovazione	Ricerca scientifica e tecnologica di base	01.4	Ricerca di base
	Ricerca scientifica e tecnologica applicata	04.8	R&S per gli affari economici
		07.5	R&S per la sanità
Istruzione universitaria	Sistema universitario e formazione post universitaria	09.4	Istruzione superiore
	Diritto allo studio nell'istruzione universitaria	09.6	Servizi ausiliari dell'istruzione
Tutela della salute	Assistenza in materia sanitaria	07.3	Servizi ospedalieri
	Assistenza in materia veterinaria	07.4	Servizi di sanità pubblica
Servizi istituzionali e generali delle amministrazioni pubbliche	Indirizzo politico	09.8	Istruzione non altrove classificato
	Servizi e affari generali per le amministrazioni	09.8	Istruzione non altrove classificato
Fondi da ripartire	Fondi da assegnare	09.8	Istruzione non altrove classificato

Per ogni programma, nel piano strategico di Ateneo sono associati gli obiettivi e gli indicatori che misurano i risultati attesi. In sede di predisposizione del budget sono evidenziate le risorse stanziare per ciascun programma individuato nel Piano Strategico Integrato. L'esplicitazione della corrispondenza tra risorse di budget agli obiettivi strategici/operativi del Piano strategico integrato può essere garantita dall'attribuzione



del codice COFOG alla voce del piano dei conti e all'attribuzione del codice COFOG all'obiettivo strategico/operativo del Piano.

7. Gli strumenti

Le elaborazioni possono essere effettuate da dati presenti nel sistema contabile oppure utilizzando dati extra contabili.

Dal sistema contabile, le elaborazioni sono fatte mediante:

- la COAN di U-Gov che consente di monitorare tutte le fasi del budget (assegnazione, monitoraggio e utilizzo), del ciclo attivo e passivo per ognuna della unità analitiche (UA) assegnatarie di budget e di estrarre dati per periodo, per centro, per conto, per progetto, ecc.;
- la COGE di U-Gov per specifiche analisi di costi/ricavi di competenza economica;
- reportistica standard di Ugov contabilità e reportistica specifica, più flessibile, utilizzando Pentaho.

Da dati extra contabili le elaborazioni principali sono fatte mediante:

- dati forniti da banche dati MIUR (dati statistici sul numero di personale docente, ricercatore o T.A., iscritti, FFO nelle sue diverse componenti, ecc.), ISTAT;
- questionari periodicamente raccolti (es. Customer satisfaction);
- progetto Good Practice coordinato dal Politecnico di Milano.

Le informazioni possono essere rappresentate mediante Report di excel oppure tramite la predisposizione di "Cruscotti sintetici di indicatori", tra i quali, quelli già implementati sono:

- cruscotto per il monitoraggio degli indicatori di bilancio, in capo all'Area Bilancio, Programmazione e controllo di gestione e all'Area Risorse umane;
- cruscotto per il monitoraggio degli iscritti e immatricolati, in capo all'Area Didattica;
- sistema di autovalutazione prodotti di ricerca, in capo all'Area Ricerca.

I tempi di analisi sono connessi ai diversi ambiti di indagine e controllo.

8. La programmazione e la predisposizione del budget

8.1 Disposizioni regolamentari e fasi

Gli articoli dal 21 al 28 del RAFC disciplinano il processo di programmazione che è finalizzato a definire gli obiettivi e i programmi operativi dell'Ateneo su base annuale e pluriennale. Sulla base della programmazione si individuano le risorse ed i proventi assegnati ai Centri gestionali. I risultati del processo di programmazione sono riassunti nel bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio e nel bilancio unico d'Ateneo di previsione triennale volto a garantire la sostenibilità di tutte le attività dell'Ateneo nel medio-lungo periodo.

La programmazione annuale si inserisce dunque in un programma di sviluppo pluriennale predisposto dal Rettore, di concerto con il Direttore Generale per l'analisi delle implicazioni sulle attività di servizio e per le proiezioni economiche, patrimoniali e finanziarie, tenendo conto delle proposte formulate dal Senato Accademico per le materie di competenza. Il programma di sviluppo deve tenere conto dei piani triennali per

la programmazione ed il reclutamento del personale, del programma triennale adottato ai sensi dell'art. 1-ter del D.L. n. 7/2005, delle disposizioni del D.Lgs 150/2009, e successive modificazioni e integrazioni, in materia di Performance. Il programma di sviluppo è approvato dal Consiglio di Amministrazione entro il 30 giugno dell'anno precedente al triennio di riferimento.

Le linee di indirizzo per la programmazione, annuale e pluriennale, si articolano in linee strategiche, che definiscono gli obiettivi e le risorse complessive da assegnare per l'attuazione del programma di sviluppo pluriennale, e linee operative per la traduzione delle strategie e degli obiettivi definiti a cura delle Strutture dirigenziali e dei Centri dotati di autonomia amministrativa e gestionale.

Le linee di indirizzo per la programmazione sono predisposte dal Rettore, nel rispetto degli equilibri di bilancio di breve, medio e lungo periodo, avvalendosi della previsione dei proventi fornita dal Direttore Generale, e approvate dal Consiglio di Amministrazione entro il 30 luglio dell'anno precedente al triennio di riferimento.

A seguito dall'approvazione delle linee di indirizzo per la programmazione, l'Area competente avvia le attività per la predisposizione del bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio e triennale.

Tale fase inizia con la predisposizione delle proposte di budget, economico e degli investimenti, da parte delle Strutture dirigenziali e dei Centri dotati di autonomia amministrativa e gestionale, che vengono analizzate congiuntamente dal Rettore, dal Direttore Generale e dal Dirigente/Direttore della Struttura, anche al fine di garantire il raccordo delle linee di indirizzo (strategia) con le modalità con cui realizzarle (performance).

Entro 10 giorni dall'approvazione delle linee di indirizzo per la programmazione, l'Area competente elabora il calendario delle attività per la predisposizione del bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio e triennale, come di seguito indicato.

8.2 Modalità operative

Per le attività contabili di programmazione, l'Ateneo, a decorrere dall'esercizio 2019, utilizza la procedura informatizzata UBUDGET che è integrata con il gestionale in uso UGOV.

Ciascun Centro di gestione, deve formulare le previsioni tenendo conto del programma di sviluppo pluriennale e delle linee strategiche per l'anno ed il triennio di riferimento nonché delle risorse assegnate. Le proposte devono essere formulate tenendo anche conto dei vincoli di finanza pubblica e delle disposizioni sul contenimento della spesa, devono inoltre essere formulate in modo accurato per natura della spesa e attendibile al fine di evitare, nel corso dell'esercizio, continue variazioni di budget.

I Direttori ed i Dirigenti responsabili dei Centri di gestione, ciascuno per la parte di propria competenza, con il supporto dell'Ufficio bilancio, predispongono la proposta di budget con indicazione delle linee di sviluppo della struttura.

Per le strutture dirigenziali la proposta di budget è inserita su UBudget dai responsabili degli Uffici e firmata dai rispettivi Dirigenti.

Per gli altri centri dotati di autonomia amministrativa e gestionale, le proposte di previsione sono definite dal Direttore del centro e approvate dai rispettivi organi consiliari e sono inserite su UBUDGET dai relativi responsabili amministrativi.

Le proposte di budget contengono sia la stima di ricavi per finanziamenti esterni a copertura dei correlati costi sia costi che trovano copertura con risorse assegnate dall'Ateneo.

Le proposte così formulate saranno analizzate congiuntamente, ed eventualmente revisionate, da parte del Rettore e del Direttore Generale prima di essere sottoposte all'esame dei competenti organi di governo.

Tali proposte, nella loro versione definitiva, costituiscono la base per la definizione, attraverso un processo di integrazione e aggregazione, dei documenti contabili pubblici preventivi d'Ateneo.

Si rimanda:

- agli schemi di budget economico e degli investimenti introdotti con il decreto interministeriale 10 dicembre 2015, n.925 e raccordati con il decreto interministeriale MIUR MEF n.394 del 8 giugno 2017;
- all'allegato 1 per la rappresentazione grafica del processo di programmazione sopra descritto;
- all'allegato 2 che illustra operativamente il piano di lavoro e le relative scadenze per la predisposizione del budget.

Le schede di Ubudget sono già precompilate con i seguenti dati:

- budget di previsione iniziale e assestato dell'anno precedente rispetto a quello oggetto di previsione;
- scritture autorizzatorie e disponibile ad una determinata data dell'anno precedente rispetto a quello oggetto di previsione;
- obiettivi strategici e operativi.

Nella compilazione delle schede, i responsabili sono supportati dal personale dell'Ufficio Bilancio che assiste anche alle riunioni tra la governance e i Centri di gestione nelle quali si analizzano le risorse stanziare nel budget dell'anno precedente (es. 2019 rispetto al budget 2020), il consumo del budget assegnato per l'anno precedente (2019), ed il consuntivo del triennio precedente (2016-2017-2018) nonché lo stato di avanzamento delle attività e degli obiettivi del Piano strategico integrato.

8.3 Approccio integrato

L'Ateneo, in coerenza con le linee guida per la gestione integrata dei cicli della performance e del bilancio delle Università statali italiane emanate dall'ANVUR predispone i propri documenti previsionali di bilancio annuali e triennali secondo un'ottica di integrazione con il Piano Strategico Integrato d'Ateneo, declinato in obiettivi strategici ed operativi, tenendo conto degli indirizzi previsti nella Programmazione triennale ministeriale, del Programma biennale degli acquisti di forniture e servizi, della programmazione triennale dei lavori, della programmazione triennale del personale e della formazione nonché delle misure da adottarsi per l'anticorruzione. Di seguito sono riportati alcuni approfondimenti sugli strumenti utilizzati.

8.3.1. Performance

Il nostro Ateneo raccorda le linee di indirizzo indicate dalla governance (strategia) con le modalità con cui realizzarle (performance) e con le risorse necessarie alla realizzazione di diverse azioni previste nel Piano integrato di Ateneo. Il tema dell'integrazione tra il ciclo di bilancio e il ciclo di performance da diversi anni è oggetto di attenzione da parte del legislatore che con diverse normative ha indicato quali obiettivi prioritari

l'attività di misurazione e di valutazione della performance, al fine di favorire una maggiore trasparenza dei risultati delle amministrazioni pubbliche e delle risorse impiegate per il loro perseguimento, e la coerenza tra gli obiettivi e la programmazione finanziaria e il bilancio, rendendo esplicito il raccordo e l'integrazione tra strategia e l'allocazione delle risorse (D.Lgs. n. 150/2009 e successive modificazioni ad opera del D.Lgs. n. 74/2017, D.L. n. 90/2014, L. n. 124/2015, D.P.R. n. 105/2016).

L'Ateneo consegue tale approccio integrato, da un punto di vista contabile, mediante il raccordo con la riclassificazione, ai sensi del Decreto interministeriale n. 21/2014, della spesa presunta nel bilancio di previsione per Missioni e Programmi, e gli obiettivi strategici e le azioni operative individuati nel Piano Integrato di Ateneo con i relativi target e indicatori (performance).

8.3.2. Programmazione biennale acquisti di beni e servizi e Programmazione triennale lavori

Per la predisposizione del budget economico e degli investimenti si tiene conto della Programmazione biennale degli acquisti di beni e servizi (di importo superiore a 40.000 euro) e della Programmazione triennale dei lavori. Entrambe sono previste dall'art. 21 del Codice di Contratti, D.Lgs 50/2016, e dal Decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti (MIT) n. 14 del 16 gennaio 2018 che ha definito anche lo schema obbligatorio delle schede da utilizzare.

Anche se i riferimenti temporali delle schede per il piano degli acquisti di beni e servizi non coincidono con le risorse da stanziare a budget per il triennio di riferimento (in nelle schede è riportato il dettaglio dell'importo del primo anno in cui si bandisce la procedura di gara, l'importo del secondo anno e l'importo cumulativo per gli anni successivi) e si considerano solo gli acquisti superiori a 40.000, è l'occasione per procedere ad una programmazione degli acquisti, a livello di Ateneo, che supera la logica settoriale dei Dipartimenti e delle Aree.

Il collegamento con il budget può essere evidenziato inserendo, per entrambe le programmazioni, una colonna nello schema ministeriale del piano degli acquisti di beni, servizi e di lavori ove indicare la voce del bilancio preventivo, sia Conto Economico sia Conto degli Investimenti, che "contiene" dette acquisizioni.

8.3.3. Piano anticorruzione

Ai fini del collegamento con il bilancio di previsione, si evidenzia la necessità di finanziare determinate misure presenti nel piano anticorruzione mediante risorse specifiche nonché, a titolo esemplificativo, ai fini del controllo di gestione ed alle misure di contenimento della spesa pubblica di avvalersi di prezzi e parametri di riferimento stabiliti dalla normativa nazionale per l'acquisizione dei beni e dei servizi.

8.3.4. Piano triennale reclutamento del personale

Il D.Lgs 49/2012 all'art. 3 prevede che le università per la predisposizione dei documenti di bilancio di previsione, al fine di garantire la sostenibilità della spesa di personale e la spesa per indebitamento con gli equilibri di bilancio nel medio periodo, tengano conto dei piani triennali per la programmazione e il reclutamento del personale docente, ricercatore, dirigente e tecnico-amministrativo, compresi i collaboratori ed esperti linguistici, a tempo indeterminato e determinato. Tali piani devono essere adottati annualmente

dal CdA, con riferimento a ciascun triennio di programmazione, e aggiornati in sede di approvazione del bilancio unico d'ateneo di previsione triennale. La programmazione triennale è comunicata annualmente per via telematica al Ministero ed è condizione necessaria per poter procedere all'indizione di procedure concorsuali. Il limite massimo alle spese di personale è calcolato rapportando le spese complessive di personale di competenza dell'anno di riferimento alla somma algebrica dei contributi statali per il funzionamento assegnati nello stesso anno e delle tasse, soprattasse e contributi universitari, come definiti nel D.Lgs 49/2012, ed il limite massimo dell'indicatore è pari all'80%.

Le procedure e le assunzioni disposte in difformità a quanto sopra previsto determinano sia responsabilità per danno erariale nei confronti dei componenti degli organi dell'ateneo che le hanno disposte, sia penalizzazioni nelle assegnazioni del FFO da corrispondere all'ateneo nell'anno successivo a quelle in cui si verificano.

Le entrate derivanti da finanziamenti esterni di soggetti pubblici e privati destinate al finanziamento delle spese per il personale devono essere supportate da norme, accordi o convenzioni approvati dal CdA e devono assicurare un finanziamento non inferiore al relativo costo quindicennale per le chiamate di posti di professore di ruolo e di ricercatore a tempo determinato, di cui all'articolo 24, comma 3, lettera b) della legge n. 240/2010, ovvero un finanziamento di importo e durata non inferiore a quella del contratto per i posti di ricercatore di cui all'articolo 24, comma 3, lettera a) della legge n. 240/2010 nonché siano destinati al finanziamento di spese relative al personale dirigente e tecnico-amministrativo a tempo determinato o ai contratti di insegnamento. Il Ministero procede annualmente alla verifica del rispetto del limite delle spese di personale entro il mese di marzo di ciascun anno, con riferimento alla situazione al 31 dicembre dell'anno precedente, e ne comunica gli esiti alle università e al MEF. Nello svolgimento delle proprie funzioni, il collegio dei revisori dei conti vigila sul puntuale rispetto delle disposizioni di cui sopra.

9 L'analisi degli scostamenti

L'analisi degli scostamenti rappresenta lo strumento che consente di:

- verificare il grado di raggiungimento degli obiettivi prefissati;
- individuare le cause di eventuali differenze tra valori a preventivo (ex-ante) e valori a consuntivo (ex-post); - adottare azioni correttive per allineare i risultati effettivi con quelli attesi.

Nel prosieguo si approfondiranno le seguenti analisi:

- a) scostamenti tra previsioni di budget e risultanze del bilancio d'esercizio;
- b) scostamenti su obiettivi e attività indicati nel Piano Strategico Integrato d'Ateneo.

a)

Per svolgere questo tipo di analisi, occorre premettere che alcuni aspetti normativi e tecnici inerenti la predisposizione del bilancio preventivo e consuntivo influenzano immediate analisi di confrontabilità dei dati in quanto:

- il budget (economico e degli investimenti) ha natura autorizzatoria (ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs. 18/2012 è finalizzato ad autorizzare solo i costi da sostenere nei limiti delle risorse assegnate, al fine di chiudersi a pareggio con i ricavi o con l'utilizzo di riserve di patrimonio netto) mentre il

Bilancio unico di ateneo d'esercizio è costruito secondo logiche di contabilità economico patrimoniale;

- le difficoltà legate alla previsione dei ricavi, in particolare FFO e contribuzione studentesca, impongono logiche di tipo prudenziale da cui conseguono risultati che a consuntivo possono rivelarsi migliori di quelli indicati a budget.

Lo scopo dell'analisi, con i limiti sopra evidenziati, è quello di migliorare l'attività di previsione in modo che non sia molto rilevante lo scostamento tra Budget e Consuntivo, fatta salva la possibilità che si verifichino fatti straordinari.

In riferimento agli scostamenti tra previsioni di budget e risultanze del bilancio d'esercizio, una prima misura da analizzare riguarda il confronto tra il reddito operativo del budget economico e quello a consuntivo e le sue determinanti, proventi e costi operativi, nonché il risultato prima delle imposte che può essere influenzato da componenti straordinari che potrebbero incidere notevolmente sullo scostamento. Per individuare le cause dello scostamento è necessario scomporre lo scostamento globale in scostamenti elementari così da evidenziare quelli dipendenti da erronee valutazioni delle quantità (es: n° di iscritti) oppure degli importi (ricavi o costi) o da entrambi.

b)

L'analisi degli scostamenti su obiettivi e attività indicati nel Piano Strategico Integrato d'Ateneo è parte integrante del ciclo della performance come attività immediatamente susseguente a quella di monitoraggio, e permette di ottenere una verifica dei risultati che presentano una mancata rispondenza con i target-obiettivo pianificati, così da evidenziare le cause degli scostamenti e le corrispondenti misure correttive da adottare. Nello specifico l'analisi suddetta consente di evidenziare le eventuali variazioni intervenute nel corso dell'anno su obiettivi e relativi indicatori, target, pesi e risorse assegnate. Tale analisi deve contenere le informazioni relative alla data della variazione, all'oggetto e alla motivazione dell'intervento. Le cause degli scostamenti tra i risultati ottenuti e quelli programmati devono essere esaustivamente descritte, evidenziando le conseguenze del mancato raggiungimento dei target prefissati. Nell'effettuare l'analisi degli scostamenti è importante inoltre verificare la correttezza del sistema di indicatori e delle misure utilizzate.

L'analisi degli scostamenti e la conseguente fase di identificazione degli interventi correttivi sono maggiormente efficaci se siano state definite le attività necessarie per il perseguimento del risultato programmato.

Per completezza di analisi ed ai fini del presente Manuale, si riporta nel paragrafo successivo una breve sintesi del ciclo delle performance.

10 Ciclo della Performance

Il D.lgs 150/2009, in materia di ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico all'art. 7 prevede che le amministrazioni pubbliche valutano annualmente la performance organizzativa e individuale anche al fine di erogare premi per i risultati perseguiti dai singoli e dalle unità organizzative. Il controllo dell'intera gestione, che la legge definisce "ciclo della performance" si articola temporalmente in diverse fasi che si svolgono in parallelo e che si replicano di anno in anno in modo coerente ed influenzano la pianificazione dei cicli successivi in quanto i risultati del monitoraggio e della valutazione dell'anno precedente si integrano con le nuove istanze di programmazione dell'anno successivo.

Come già detto, nel nostro Ateneo la Programmazione strategica si estrinseca con la predisposizione del Piano strategico integrato, che è un documento che integra le fasi di Pianificazione strategica con le fasi di Pianificazione e Programmazione gestionale. La Pianificazione strategica definisce ed implementa le strategie, a partire dalla visione e dalla missione dell'organizzazione, implementazione che si traduce in un Piano strategico; la programmazione operativa consiste nella definizione di obiettivi di breve periodo coerenti con gli obiettivi di fondo e le linee strategiche, con risorse da allocare in funzione dell'obiettivo scelto.

Il ciclo delle performance dei Piani e dei Programmi prevede un sistema:

- di monitoraggio in itinere per verificare lo scostamento rispetto al target,
- un sistema di misurazione a consuntivo che verifichi il raggiungimento dei risultati rispetto al target;
- una analisi degli scostamenti del mancato raggiungimento degli obiettivi;
- utilizzo dei risultati di performance per la valutazione individuale e l'erogazione della premialità di risultato.

Lo strumento per misurare le performance organizzative e individuali del comparto tecnico amministrativo e bibliotecario è il Sistema di Misurazione e Valutazione delle Performance (SMVP) che deve essere validato dal Nucleo di Valutazione e approvato dal CdA. La valutazione dei risultati ottenuti viene riportata nella Relazione sulla performance da approvarsi a cura del Consiglio di Amministrazione entro il 30 giugno di ciascun anno. Da essa inoltre discende l'attribuzione dei premi individuali a seguito della validazione della relazione da parte del Nucleo di Valutazione dell'Ateneo.

Fasi, soggetti coinvolti e tempistica del ciclo delle performance

MACRO FASI	FASI	SOGGETTI COINVOLTI	TEMPISTICA
PIANIFICAZIONE	Pianificazione strategica di Ateneo	Organi di vertice (Rettore, CdA e Senato Accademico)	Entro fine anno precedente, parallelamente alla fase di predisposizione e approvazione del budget di previsione
	Definizione degli obiettivi (con assegnazione di risorse, indicatori e target) e del budget	Direttore Generale Dirigenti Responsabili di unità organizzativa	Entro fine anno precedente, parallelamente alla fase di predisposizione e approvazione del budget di previsione
	Adozione del Piano della performance	Consiglio di Amministrazione	Gennaio
MONITORAGGIO	Fase di monitoraggio ed eventuale assestamento del Piano delle performance e del Budget	Direttore generale Dirigenti Responsabili di unità organizzativa	Con cadenza trimestrale
RENDICONTO E VALUTAZIONE	Fase di rendicontazione dei risultati e valutazione	Nucleo di Valutazione Direttore generale Dirigenti Responsabili di unità organizzativa	Febbraio/aprile dell'anno successivo

Il Sistema di analisi include il Piano dei Dipartimenti, deputati allo svolgimento delle attività caratteristiche (didattica, ricerca e terza missione). Le fasi del ciclo della performance strategica dei dipartimenti si articolano come segue:

- stesura dei Piani dei dipartimenti (periodo ottobre-gennaio) costituito da una Template descrittivo e una “scheda azioni”. Nella “scheda azioni” il dipartimento dovrà indicare le azioni da compiere per il perseguimento degli obiettivi strategici e operativi di Ateneo;
- monitoraggio intermedio degli indicatori (giugno-settembre). In questa fase i dipartimenti riceveranno i dati relativi al monitoraggio degli indicatori agganciati al Piano;
- risultati del grado di raggiungimento degli obiettivi e delle azioni (giugno dell’anno successivo);
- utilizzo dei risultati ai fini della ripartizione delle risorse fra i dipartimenti.

Ai fini della valutazione della performance di didattica e di ricerca dei Dipartimenti, l’Ateneo può utilizzare degli indicatori di sintesi in chiave FFO (quota base costo standard e quota premiale). La logica di tali indicatori è quella di calcolare l’indicatore di sintesi di Ateneo in termini relativi rispetto al sistema universitario e successivamente di imputare ad ogni struttura il contributo della stessa ai ricavi da FFO riconducibili ai risultati della didattica e alla ricerca, così come previsti dal Ministero. Tali indicatori possono essere impiegati per la ripartizione di una parte delle risorse da attribuire ai dipartimenti secondo una logica premiale, quale a titolo esemplificativo, la ripartizione della Dotazione ordinaria.

11 La gestione della liquidità, controllo dei flussi di cassa e rendiconto finanziario

I flussi di cassa (cash flow) indicano i movimenti monetari dell’Ateneo in un dato periodo di tempo e il loro monitoraggio è importante al fine della salvaguardia dell’equilibrio finanziario della gestione. Essi sono dati dalla differenza tra tutte le entrate e le uscite monetarie.

La gestione della liquidità è disciplinata dall’art. 35 del RAFC che prevede che ciascun Centro gestionale è responsabile della programmazione del proprio fabbisogno di liquidità. Considerato che la cassa dell’Ateneo è unica, è necessario che ad ogni Centro di gestione venga assegnato per ciascun esercizio un proprio fabbisogno di cassa che, in periodi di carenza di liquidità, potrà essere superato su specifica autorizzazione dell’Ufficio Bilancio. Le richieste di deroga per effettuare pagamenti in misura superiore all’assegnato, potranno essere accordate redistribuendo la liquidità disponibile. Il controllo dei flussi di cassa dei singoli centri gestionali viene effettuata mediante il raffronto tra i dati inseriti nella previsione trimestrale delle entrate e delle uscite inserite sul sistema UBudget e i dati consuntivi di ciascun trimestre.

Il controllo della cassa si basa:

- sul monitoraggio dei flussi di origine finanziaria collegati alla gestione del ciclo attivo e passivo (ordinativi di incasso e di pagamento) durante l’espletamento dell’attività gestionale;
- sulla validazione degli ordinativi di pagamento dei Centri di gestione propedeutica al loro invio all’Istituto cassiere;
- al momento dell’emissione degli ordinativi di pagamento, in quanto la procedura UGOV impedisce il verificarsi di un saldo di cassa negativo, non consentendo l’emissione del mandato.

Il documento obbligatorio che permette l’analisi dei flussi di cassa a consuntivo è il Rendiconto finanziario, previsto nel D.Lgs n. 18/2012, secondo lo schema allegato al D.I. MIUR MEF n. 19 del 14/01/2014, al quale si rinvia.

Lo scopo del Rendiconto finanziario è analizzare a consuntivo tutti i flussi di cassa che sono avvenuti nel corso dell’esercizio per lo svolgimento delle attività dell’Ateneo. Esso fornisce in forma sistemica le informazioni sui flussi finanziari dell’esercizio e quindi è una base di riferimento per valutare le capacità del Ateneo di generare cassa. Il documento mette a confronto, nel periodo di tempo esaminato, le operazioni che hanno

assorbito liquidità (impieghi) e quelle che ne hanno generato (fonti), al fine di comprendere le cause che hanno determinato il livello di cassa a consuntivo. Il Rendiconto Finanziario è suddiviso in tre sezioni principali riguardanti transazioni:

- operative;
- di investimento;
- finanziarie.

Le transazioni operative evidenziano il flusso di cassa della gestione corrente, ovvero quella collegata all'attività ordinaria dell'Ateneo. Le transazioni di investimento rilevano il flusso di cassa legato alle operazioni che interessano le immobilizzazioni. Le transazioni finanziarie definiscono il flusso di cassa collegato all'accensione ed estinzione di finanziamenti, nonché alle variazioni del Patrimonio Netto.

12 Monitoraggio Fabbisogno finanziario statale

L'Ufficio bilancio deve monitorare gli incassi e i pagamenti in relazione al fabbisogno finanziario assegnato dal MIUR. Al riguardo, la legge 145/2018 all'art. 1, comma 971 ha previsto una diversa modalità del calcolo del fabbisogno statale disponendo che le università statali concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, per il periodo 2019-2025, garantendo che il fabbisogno finanziario da esse complessivamente generato in ciascun anno non sia superiore al fabbisogno realizzato nell'anno precedente, incrementato del tasso di crescita del prodotto interno lordo (PIL) reale stabilito dall'ultima Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza, di cui all'articolo 10-bis della legge 31 dicembre 2009, n. 196.

Al fine di favorire il rilancio degli investimenti e le attività di ricerca e innovazione nel territorio nazionale, le riscossioni e i pagamenti sostenuti per tali finalità non concorrono al calcolo del fabbisogno finanziario. A tale riguardo, ciascun Centro di gestione è responsabile dell'individuazione dell'attività progettuale (istituzionale o commerciale) che è esclusa /non esclusa dal calcolo del fabbisogno.

Entro il 15 marzo di ciascun anno, il MIUR procede alla determinazione del fabbisogno finanziario programmato per ciascuna università, sentita la CRUI, tenendo conto degli obiettivi di riequilibrio nella distribuzione delle risorse e di eventuali esigenze straordinarie degli atenei, assicurando, comunque, l'equilibrata distribuzione del fabbisogno, al fine di garantire la necessaria programmazione delle attività di didattica e della gestione ordinaria.

Al fine di consentire agli atenei un costante monitoraggio del fabbisogno finanziario realizzato nel corso di ciascun esercizio, il MEF provvede, entro il giorno 10 del mese successivo a quello di riferimento, alla pubblicazione della scheda riepilogativa del fabbisogno finanziario, riferita ai singoli atenei, all'interno dell'area riservata della banca dati delle amministrazioni pubbliche, di cui all'articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196. A decorrere dall'anno 2021, per gli atenei che non hanno rispettato il fabbisogno finanziario programmato nell'esercizio precedente, il MIUR prevede, tra i criteri di ripartizione del FFO penalizzazioni economiche commisurate allo scostamento registrato, nel rispetto del principio di proporzionalità.

13 Approfondimento su debito commerciale scaduto, ritardo medio dei pagamenti e indice tempestività dei pagamenti

Come anticipato al paragrafo 3.1 la legge di bilancio 2019 e successive modificazioni ha introdotto un nuovo obbligo di riduzione dei consumi intermedi per gli enti in COEP che non rispettano i termini di pagamento delle transazioni commerciali, non riducono il debito scaduto o non alimentano correttamente la piattaforma dei crediti commerciali (PCC), piattaforma che è la base informativa per monitorare il debito pregresso e per misurare la tempestività dei pagamenti. Il presente paragrafo chiarisce come calcolare gli indicatori ex legge di bilancio sulla base dei quali occorrerà applicare o meno la riduzione dei consumi intermedi.

Debito commerciale scaduto

L'art. 1, comma 859, della legge di 145/2019 stabilisce, a decorrere dall'anno 2021, una decurtazione dei costi di competenza per consumi intermedi dell'anno in corso (anno T) rispetto a quelli registrati nell'anno precedente (anno T-1) del 3% qualora il debito commerciale residuo, di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, rilevato alla fine dell'esercizio precedente non si sia ridotto almeno del 10 per cento rispetto a quello del secondo esercizio precedente. Tale decurtazione non si applica se il debito commerciale residuo scaduto rilevato alla fine dell'esercizio precedente, non è superiore al 5 per cento del totale delle fatture ricevute nel medesimo esercizio. Quindi, se lo stock di debito alla fine dell'anno precedente si mantiene entro la soglia del 5% del totale delle fatture ricevute nello stesso anno la decurtazione non si applica.

Si riporta di seguito, in analogia a quanto disposto dalla Fondazione IFEL ANCI con nota del 21 novembre 2019, l'algoritmo per il calcolo dell'indicatore di riduzione del debito.

Calcoliamo l'ammontare dello stock di debito commerciale residuo scaduto e non pagato alla fine dell'esercizio precedente, che chiameremo STOCK-1:

- se STOCK-1 è minore o uguale al 5% del totale delle fatture ricevute nel medesimo esercizio, non dovrà essere applicata alcuna riduzione dei consumi intermedi;
- altrimenti se STOCK-1 è maggiore del 5% del totale fatture, occorre calcolare:
 - l'ammontare dello stock di debiti commerciali residui scaduti e non pagati alla fine del secondo esercizio precedente, che chiameremo STOCK-2;
 - il rapporto dei due importi $R = \text{STOCK-1} / \text{STOCK-2}$
 - se $R \leq 0,9$ allora l'indicatore individua un caso da non sanzionare sotto il profilo della mancata riduzione del debito pregresso;
 - se $R > 0,9$ allora l'indicatore fa scattare l'obbligo di decurtazione dei consumi intermedi dell'anno in corso (anno T) rispetto a quelli registrati nell'anno precedente (anno T - 1) del 3%.

Pubblicazioni e Piattaforma crediti commerciali

Ai sensi del comma 868, a decorrere dal 2021, la riduzione del 3% dei costi di competenza per consumi intermedi dell'anno in corso (anno T) rispetto a quelli registrati nell'anno precedente (anno T-1) si applica agli enti che non hanno pubblicato l'ammontare complessivo dei debiti, di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, e che non hanno trasmesso alla piattaforma elettronica l'ammontare complessivo dello stock di debiti commerciali residui scaduti e non pagati alla fine dell'esercizio precedente e le informazioni relative all'avvenuto pagamento delle fatture.

Indicatore ritardo dei pagamenti

L'indicatore di ritardo medio dei pagamenti è stato introdotto dalla legge 145/2018, art. 1, comma 859, lett. b) ed ha l'obiettivo di esprimere la capacità dell'amministrazione di pagare le fatture scadute nell'anno. Ai sensi dell'art. 1, comma 864, Legge 145/2018, qualora l'indicatore di ritardo annuale dei pagamenti non sia rispettoso dei termini di pagamento delle transazioni commerciali, come fissati dall'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, sono previste riduzioni percentuali (dal 1% al 3% in funzione dei giorni di ritardo dei pagamenti) sui costi di competenza per consumi intermedi dell'anno in corso (anno T) rispetto a quelli registrati nell'anno precedente (anno T-1), qualora non si operino già le riduzioni a seguito dello sfioramento del limite dello stock del debito residuo come sopra riportato.

In particolare, nell'esercizio in cui sono state rilevate le condizioni di cui al comma 859, relative all'esercizio precedente, gli enti che adottano la contabilità economico-patrimoniale:

- a) riducono del 3 per cento i costi di competenza per consumi intermedi dell'anno in corso (anno T) rispetto a quelli registrati nell'anno precedente (anno T-1), qualora registrino ritardi superiori a sessanta giorni;
- b) riducono del 2 per cento i costi di competenza per consumi intermedi dell'anno in corso (anno T) rispetto a quelli registrati nell'anno precedente (anno T-1), qualora registrino ritardi compresi tra trentuno e sessanta giorni;
- c) riducono dell'1,50 per cento i costi di competenza per consumi intermedi dell'anno in corso (anno T) rispetto a quelli registrati nell'anno precedente (anno T-1), qualora registrino ritardi compresi tra undici e trenta giorni;
- d) riducono dell'1 per cento i costi di competenza per consumi intermedi dell'anno in corso (anno T) rispetto a quelli registrati nell'anno precedente (anno T-1), qualora registrino ritardi compresi tra uno e dieci giorni.

L'indicatore di ritardo annuale dei pagamenti è calcolato sulle fatture ricevute e scadute nell'anno precedente (art. 1, comma 859, lettera b, legge 145/2018) e i tempi di ritardo sono calcolati tenendo conto anche delle fatture scadute che le amministrazioni non hanno ancora provveduto a pagare (art. 1, comma 861, legge 145/2018).

L'indicatore di ritardo annuale dei pagamenti riferito ad un esercizio è calcolato, dunque, come la media dei ritardi di pagamento ponderata in base all'importo delle fatture e considera le fatture scadute nell'anno e le fatture non scadute e pagate nell'anno. L'indicatore tiene conto delle fatture pagate come debito commerciale e non considera quelle pagate come debito non commerciale.

Sono esclusi dal calcolo i periodi di inesigibilità delle somme per contestazione o contenzioso.

Nel calcolo dell'indicatore sono considerate:

- le fatture scadute nell'anno, pagate e ricevute nell'anno. Il ritardo di queste fatture è calcolato come il numero di giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza e la data di pagamento e può assumere valori positivi, negativi o nulli;
- le fatture scadute nell'anno, pagate nell'anno e ricevute negli anni precedenti. Si tratta delle fatture ricevute nell'ultima parte dell'anno precedente (i 30gg o 60 gg di cui all'art. 4 del d.lgs. n. 231 del 2002),

oppure delle fatture ricevute negli anni precedenti per le quali si è giustificata una sospensione dei termini di pagamento tale da prorogare la scadenza nell'anno di riferimento. Il ritardo è calcolato come il numero di giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza e la data di pagamento e può assumere valori positivi, negativi o nulli;

- le fatture scadute nell'anno, non pagate e ricevute nell'anno. Il ritardo è calcolato come il numero di giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza e il 31 dicembre dell'anno di riferimento. Può assumere solo valori positivi;
- le fatture scadute nell'anno, non pagate e ricevute negli anni precedenti. Si tratta delle fatture ricevute nell'ultima parte dell'anno precedente, oppure delle fatture ricevute negli anni precedenti per le quali si è giustificata una sospensione dei termini di pagamento tale da prorogare la scadenza nell'anno di riferimento. Il ritardo è calcolato come il numero di giorni di giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza e il 31 dicembre dell'anno e può assumere solo valori positivi;
- le fatture non scadute, pagate nell'anno e ricevute nell'anno. Si tratta di fatture pagate in anticipo rispetto alla scadenza (nel dettaglio: fatture ricevute nell'ultima parte dell'anno o fatture per le quali si è giustificata una sospensione dei termini di pagamento tale da prorogare la scadenza agli anni successivi). Il ritardo è calcolato come il numero di giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza e la data di pagamento e può assumere solo valori negativi (anticipo);
- le fatture non scadute, pagate nell'anno e ricevute negli anni precedenti. Anche in questo caso si tratta di fatture pagate in anticipo rispetto alla scadenza (nel dettaglio: fatture per cui si è giustificata una sospensione dei termini di pagamento tale da prorogare la scadenza agli anni successivi). Il ritardo è calcolato come il numero di giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza e la data di pagamento e può assumere solo valori negativi (anticipo).

L'indicatore di tempestività dei pagamenti

L'indicatore di tempestività dei pagamenti misura la tempestività delle transazioni pagate nel periodo, indipendentemente da quando siano state ricevute le richieste di pagamento. E' stato introdotto dall'articolo 8, comma 1, del dl n. 66 del 2014 che, modificando l'articolo 33 comma 1 del d.lgs. n. 33 del 2013, prevede che le pubbliche amministrazioni pubblicano con cadenza annuale "un indicatore dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi e forniture, denominato 'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti'." Tale indicatore deve essere elaborato e pubblicato, secondo uno schema tipo e le modalità definite con il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 22 settembre 2014.

Come previsto dall'art. 9 del DPCM, l'indicatore di tempestività dei pagamenti "è calcolato come la somma, per ciascuna fattura emessa a titolo corrispettivo di una transazione commerciale, dei giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza della fattura o richiesta equivalente di pagamento e la data di pagamento ai fornitori moltiplicata per l'importo dovuto, rapportata alla somma degli importi pagati nel periodo di riferimento".

L'indicatore, misurato in termini di ritardo medio di pagamento, ponderato in base all'importo delle fatture, attribuisce pertanto un peso maggiore ai casi in cui sono pagate in ritardo le fatture che prevedono il pagamento di somme più elevate.



Ai fini del calcolo dell'indicatore si intende per:

- “transazione commerciale”: i contratti, comunque denominati, tra imprese e pubbliche amministrazioni, che comportano, in via esclusiva o prevalente, la consegna delle merci o la prestazione di servizi contro il pagamento di un prezzo;
- “giorni effettivi”: tutti i giorni di calendario, compresi i festivi;
- “data di pagamento”: la data di trasmissione dell'ordinativo di pagamento in tesoreria;
- “data di scadenza”: i termini previsti dall'art. 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, come modificato dal decreto legislativo 9 novembre 2012, n. 192;
- “importo dovuto”: la somma da pagare entro il termine contrattuale o legale di pagamento, comprese le imposte, i dazi, le tasse o gli oneri applicabili indicati nella fattura o nella richiesta equivalente di pagamento.

Vengono prese in considerazione tutte le fatture pagate nel periodo, anche quelle eventualmente pagate prima della data di scadenza. In tal caso, la differenza avrà valore negativo nel calcolo incidendo sulla media ponderata. Si specifica, inoltre, che l'indicatore deve essere calcolato escludendo le fatture soggette a contestazioni o contenzioso ossia, più precisamente, dal calcolo devono essere esclusi i periodi in cui la somma era inesigibile. In tali termini, la data di riferimento per il calcolo dell'indicatore (data di scadenza), per le fatture in oggetto, deve essere ridefinita con decorrenza dal momento in cui le stesse diventano esigibili.