

## **Note Tecniche n. 7**

### **Classificazione della spesa per missioni e programmi**

**23 Luglio 2020**

#### **Finalità**

Questa Nota Tecnica – a partire dalle indicazioni fornite attraverso l'MTO e le successive risposte a richieste di chiarimenti delle Università nonché in base alle risultanze degli specifici allegati ai bilanci di esercizio 2016 e 2017, e ai bilanci di previsione 2018 – è stata predisposta con l'obiettivo di richiamare le linee-guida per la classificazione della spesa delle Università per Missioni e programmi, che costituisce un aspetto fondamentale dell'armonizzazione contabile. Si richiama l'attenzione delle Università sulla rilevanza di una corretta classificazione della spesa per finalità, anche se i prospetti in questione non sono di diretta derivazione del bilancio d'esercizio e del bilancio di previsione. Essi costituiscono, invece, una sintesi di dati di bilancio e di altri indicatori che possono essere ottenuti da informazioni di maggiore dettaglio, quali quelle della contabilità analitica e permettono di derivare un indicatore sintetico dell'attività degli atenei attraverso la quota percentuale di risorse destinate a ciascuna missione e ai sottostanti programmi. A tale fine viene preliminarmente richiamata la normativa di riferimento, vengono esposte alcune risultanze derivanti dall'analisi dei bilanci, sono infine presentate le indicazioni per la corretta classificazione della spesa, con specifico riferimento alle missioni che risultano critiche dall'analisi dei bilanci.

#### **Normativa di riferimento**

In materia di adeguamento ed armonizzazione dei sistemi contabili di tutte le pubbliche amministrazioni l'articolo 4 del Decreto Legislativo n. 18/2012 prevede, che le Università, considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, devono predisporre un apposito prospetto, da allegare al Bilancio unico d'Ateneo di previsione annuale autorizzatorio e al Bilancio unico d'Ateneo d'esercizio, contenente la classificazione della spesa complessiva per missioni e programmi. Sulla base del citato articolo 4 è stato emanato il Decreto Interministeriale Miur-Mef n. 21 del 16 gennaio 2014, recante la "Classificazione della spesa delle università per missioni e programmi"; le Università considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2,

della legge 31 dicembre 2009, n. 196, sono tenute alla classificazione delle spese per missioni e programmi con le modalità definite dal Decreto stesso, secondo lo schema riportato di seguito.

Missioni	Programmi	Classificazione COFOG (II livello)	Definizione COFOG (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

Ad integrazione delle missioni e dei programmi che definiscono l'attività istituzionale dell'Università – si tratta di *Ricerca e innovazione*, *Istruzione universitaria* e *Tutela della salute* (laddove presente presso l'ateneo) in base alle indicazioni fornite con il Decreto interministeriale n. 21 del 16 gennaio 2014 – deve essere valorizzata anche la missione *Servizi istituzionali e generali delle amministrazioni pubbliche* e, in fase di bilancio di previsione, anche la missione relativa ai *Fondi da ripartire*.

### Alcune evidenze quantitative periodo 2016-2018

Occorre evidenziare l'attenzione sulla corretta valorizzazione di queste due ultime missioni in quanto, dall'esame dei richiamati allegati relativi ai bilanci d'esercizio 2016 e 2017 e ai bilanci di previsione 2018, risultano alcune criticità legate con buona probabilità sia alla novità di tale classificazione per l'ambito universitario e alla connessa compilazione, sia alla corretta utilizzazione a tale scopo di informazioni aggiuntive che possono derivare dai sistemi informativi gestionali, legati alla contabilità analitica.



Missioni/Programmi Preventivi 2018 - Alcuni casi critici						
<b>1 - Ricerca e innovazione</b>	<b>15,51%</b>	<b>18,04%</b>	<b>31,27%</b>	<b>33,27%</b>	<b>31,16%</b>	<b>32,89%</b>
Ricerca scientifica e tecnologia applicata	2,04%	0,45%	0,01%	3,44%	0,00%	3,33%
Ricerca scientifica e tecnologia di base	13,47%	17,60%	31,26%	29,83%	31,16%	29,56%
<b>2 - Istruzione universitaria</b>	<b>42,41%</b>	<b>29,98%</b>	<b>27,78%</b>	<b>22,98%</b>	<b>25,98%</b>	<b>18,30%</b>
Diritto allo studio nell'istruzione universitaria	0,00%	2,22%	0,75%	6,53%	2,13%	0,00%
Sistema universitario e formazione post universitaria	42,41%	27,76%	27,03%	16,44%	23,85%	18,30%
<b>3 - Tutela della salute</b>	<b>0,00%</b>	<b>8,76%</b>	<b>0,00%</b>	<b>0,00%</b>	<b>0,00%</b>	<b>0,00%</b>
Assistenza in materia sanitaria	0,00%	8,76%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Assistenza in materia veterinaria	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
<b>4 - Servizi istituzionali e generali delle amministrazioni pubbliche</b>	<b>42,09%</b>	<b>42,32%</b>	<b>40,95%</b>	<b>42,70%</b>	<b>41,72%</b>	<b>48,78%</b>
Indirizzo politico	0,08%	0,52%	0,22%	0,53%	0,94%	0,20%
Servizi e affari generali per le amministrazioni	42,01%	41,81%	40,73%	42,17%	40,78%	48,59%
<b>5 - Fondi da ripartire (*)</b>	<b>0,00%</b>	<b>0,89%</b>	<b>0,00%</b>	<b>1,05%</b>	<b>1,14%</b>	<b>0,03%</b>
Fondi da assegnare	0,00%	0,89%	0,00%	1,05%	1,14%	0,03%
Totale complessivo	100%	100%	100%	100%	100%	100%

(\*) Nel 2018 è corretta la presenza dei fondi da ripartire poiché si tratta di dati di previsione.

## Indicazioni per la corretta classificazione della spesa

### **Missione 4 - Servizi istituzionali e generali delle amministrazioni pubbliche**

Si tratta di una missione di natura trasversale che accoglie le spese che non sono attribuibili puntualmente alle missioni istituzionali sopra richiamate. La presenza di importi rilevanti, non di rado prossimi o superiori al 50% della spesa, dequalifica l'analisi per finalità in quanto fa apparire la spesa per l'ente destinata principalmente a finalità di tipo di amministrativo mentre le Università erogano prevalentemente istruzione e producono ricerca.

Ciò richiede che venga fatta un'analisi delle spese che non rientrerebbero a una prima lettura nelle missioni istituzionali per valutare la rilevanza quantitativa della missione stessa allo scopo di identificare possibili criteri di ripartizione delle somme. Allo scopo sono stati già individuati alcuni criteri, illustrati sia nel MTO sia in risposte già fornite a quesiti e che vengono di seguito richiamati in relazione ai singoli programmi in cui si articola la missione.

Nel programma servizi e affari generali per le amministrazioni vanno inserite le spese relative alle attività strumentali a supporto dell'Amministrazione non attribuibili puntualmente e in via diretta a specifiche missioni, quali la gestione comune dei beni e servizi, le attività di informazione e di comunicazione e altre attività a carattere generale. Ne sono esempio le spese per i sistemi informativi a carattere generale, l'acquisto unificato di beni e servizi, i sistemi di contabilità, e così via. In tale programma andranno valorizzate anche tutte le spese relative al Collegio dei Revisori dei conti (compenso e rimborso spese di viaggio) che esercita la verifica amministrativo-contabile della gestione dell'ente e non costituisce un organo di indirizzo politico. In tale Programma non vanno imputate interamente le spese relative agli stipendi del personale tecnico amministrativo che, invece, vanno

distribuite soprattutto nelle missioni principali; tali spese, come indicato nel MTO<sup>1</sup>, sono imputate a ciascun programma tenendo conto dell'afferenza dei singoli soggetti, in applicazione delle disposizioni di cui all'art. 5, commi 7 e 8, del D.I. n. 21/2014.

L'utilizzo di indicazioni già date in risposta a specifici quesiti dovrebbe essere sufficiente per risolvere le criticità sopra evidenziate. Per pronto utilizzo si riportano di seguito i chiarimenti forniti in risposta al quesito n. 2 posto dall'Università dell'Insubria relativamente alle voci di spesa non riconducibili in modo diretto ai programmi:

*«Si chiarisce che gli artt. 4 e 5 del D.I. MIUR-MEF 30 gennaio 2014, n. 21, disciplinano i criteri generali e specifici di classificazione per tutte le spese non riconducibili in modo diretto ai programmi di cui all'art. 2 del decreto. In merito alle voci di spesa riconducibili a più programmi, trova applicazione il principio generale, di cui all'art. 3, comma 2, del D.I. n. 21/2014, secondo il quale “Le spese destinate congiuntamente a diversi programmi sono imputate ad ogni singolo programma attraverso i sistemi e le procedure di contabilità analitica”.*

*Nelle more dello sviluppo e del consolidamento di tali sistemi e procedure, che dovranno altresì tenere conto delle disposizioni previste all'art. 4, comma 4, del D.I. n. 21/2014 (spese da attribuire al programma ricerca scientifica e tecnologica applicata), al fine di evitare l'utilizzazione di criteri di natura eterogenea tra i diversi atenei, che inficerebbero la confrontabilità delle rilevazioni per missioni e programmi, si ritiene opportuno adottare, in via sperimentale, i criteri di ripartizione di seguito indicati derivati da rielaborazioni statistiche operate sulle risultanze contabili a consuntivo di alcuni atenei, che adottano già la contabilità analitica.*

*Le presenti indicazioni vanno considerate utili soltanto ai fini della predisposizione del documento contabile. Sebbene nella loro definizione si sia tenuto conto di quanto previsto, in generale, in materia di regime giuridico, agli artt. 6 e 24 della legge n. 240/2010 l'applicazione di tali criteri sperimentali non riveste natura di valutazione di carattere normativo sugli obblighi dei docenti, a seconda dei ruoli di appartenenza.*

*Professori: al fine di considerare il complessivo impegno didattico e di servizio agli studenti, inclusivo delle attività di tutorato e orientamento, nonché di tutte le attività di verifica dell'apprendimento, si prevede di ripartire gli assegni fissi in due quote pari al 50% ciascuna da attribuire rispettivamente ai programmi “Istruzione superiore” (COFOG 09.4) e “Ricerca di base” (COFOG 01.4). Per i professori che*

---

<sup>1</sup> Manuale Tecnico-Operativo (art. 8, D.I. MIUR-MEF 14 gennaio 2014, n. 19), Terza Edizione, p. 114.

*prestano attività in regime convenzionale con il Servizio Sanitario Nazionale (art. 5, comma 3, del D.I. n. 21/2014), la spesa è ripartita nella misura di un terzo per ciascuno dei programmi “Istruzione superiore” (COFOG 09.4), “Ricerca di base” (COFOG 01.4) e “Servizi ospedalieri” (COFOG 07.3). Per i professori che prestano assistenza in materia veterinaria (art. 5, comma 5, del D.I. n. 21/2014), la spesa è ripartita nella misura di un terzo per ciascuno dei programmi “Istruzione superiore” (COFOG 09.4), “Ricerca di base” (COFOG 01.4) e “Servizi di sanità pubblica” (COFOG 07.4).*

*Ricercatori:* *tenendo conto che il regime giuridico dei ricercatori prevede un impegno didattico più limitato di quello dei professori e operando, comunque, una distinzione tra quelli che prestano attività in regime convenzionale con il SSN o prestano assistenza in materia veterinaria rispetto agli altri, si prevede di ripartire gli assegni fissi nel modo seguente:*

- *per i ricercatori nella misura del 25% al programma “Istruzione superiore” (COFOG 09.4) e in quella del 75% al programma “Ricerca di base” (COFOG 01.4).*
- *per i ricercatori che prestano attività in regime convenzionale con il Servizio Sanitario Nazionale (art. 5, comma 4, del D.I. n. 21/2014), il 17% al programma “Istruzione superiore” (COFOG 09.4), il 50% al programma “Ricerca di base” (COFOG 01.4) e il 33% ai programmi “Servizi ospedalieri” (COFOG 07.3).*
- *per i ricercatori che prestano assistenza in materia veterinaria (art. 5, comma 6, del D.I. n. 21/2014), il 17% al programma “Istruzione superiore” (COFOG 09.4), il 50% al programma “Ricerca di base” (COFOG 01.4) e il 33% al programma “Servizi di sanità pubblica” (COFOG 07.4).*

*Personale tecnico-amministrativo:* *tali spese sono imputate a ciascun programma tenendo conto dell’afferenza dei singoli soggetti, in applicazione delle disposizioni di cui all’art. 5, commi 7 e 8, del D.I. n. 21/2014.*

*Acquisto e manutenzione immobili, quote di capitale e interesse dei mutui e relative utenze:* *tali spese sono imputate a ciascun programma sulla base della destinazione d’uso, tenendo conto della suddivisione degli spazi e degli apparati, sulla base della mappatura degli spazi effettuata da ciascun Ateneo, rilevandone la destinazione come previsto dall’art. 5, comma 9, D.I. n. 21/2014. Infatti, anche in base alle elaborazioni statistiche operate sulle risultanze contabili a consuntivo di alcuni atenei, si evince come l’adozione di criteri diversi, quali la ripartizione pro-capite in base agli addetti, non risulti rappresentativa della situazione esistente e dell’effettivo utilizzo dei beni, rendendo non significativo anche il confronto tra i diversi atenei.*

*Acquisizione di servizi, acquisto di attrezzature, macchinari, materiale di consumo e laboratorio o similari:* *tali spese sono imputate a ciascun programma tenendo conto*

*della destinazione d'uso, così come previsto dall'art. 5, comma 10, D.l. n. 21/2014. Anche in questo caso valgono le considerazioni precedenti»<sup>2</sup>.*

**Missione 5-Fondi da ripartire**

Nella *Missione 5 - Fondi da ripartire* vanno collocate le risorse che in sede di previsione non sono riconducibili a specifiche missioni (come ad esempio i fondi rischi o quelli di riserva); d'altra parte, in fase di bilancio d'esercizio tale missione non deve essere valorizzata in quanto le risorse devono essere state utilizzate in base all'attività della gestione.

---

<sup>2</sup> <https://coep.miur.it/index.php?action=secured-faq>