

XVI legislatura

**Schema di decreto legislativo  
recante introduzione della  
contabilità economico-patrimoniale,  
della contabilità analitica e del  
bilancio unico nelle università  
(Atto del Governo n. 395)**

Ottobre 2011  
n. 111



servizio del bilancio  
del Senato



## Servizio del Bilancio

Direttore ...

tel. ...

## Segreteria

tel. 5790

## Uffici

### **Documentazione degli effetti finanziari dei testi legislativi**

dott.ssa Chiara Goretti

tel. 4487

### **Verifica della quantificazione degli oneri connessi a testi legislativi in materia di entrata**

dott. Giuseppe Delreno

tel. 2626

### **Verifica della quantificazione degli oneri connessi a testi legislativi in materia di spesa**

dott. Renato Loiero

tel. 2424

Il presente dossier è destinato alle esigenze di documentazione interna per l'attività degli organi parlamentari e dei parlamentari.

Si declina ogni responsabilità per l'eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge.

## INDICE

PREMESSA.....	1
<i>Articolo 1 (La contabilità economico-patrimoniale nelle università) ....</i>	<i>2</i>
<i>Articolo 2 (Principi contabili e schemi di bilancio).....</i>	<i>5</i>
<i>Articolo 3 (Tassonomia per la riclassificazione dei dati di bilancio).....</i>	<i>7</i>
<i>Articolo 4 (Classificazione della spesa per missioni e programmi).....</i>	<i>8</i>
<i>Articolo 5 (Bilancio unico d'ateneo di previsione annuale e bilancio unico d'ateneo d'esercizio).....</i>	<i>11</i>
<i>Articolo 6 (Bilancio consolidato).....</i>	<i>15</i>
<i>Articolo 7 (Introduzione della contabilità economico-patrimoniale, della contabilità analitica e del bilancio unico).....</i>	<i>17</i>
<i>Articolo 8 (Obblighi di trasparenza).....</i>	<i>18</i>
<i>Articolo 9 (Commissione per la contabilità economico-patrimoniale delle università).....</i>	<i>19</i>
<i>Articolo 10 (La contabilità finanziaria nella fase transitoria).....</i>	<i>20</i>
<i>Articolo 11 (Abrogazioni).....</i>	<i>21</i>



## PREMESSA

L'esame che segue è mirato alla evidenziazione dei profili connessi all'impatto organizzativo e finanziario delle nuove norme in materia di ordinamento contabile delle università. La relazione tecnica allegata allo schema riferisce che il provvedimento introduce, ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lettera *b*), primo periodo e secondo i criteri stabiliti allo stesso articolo 5, comma 4, lettera *a*), della legge 30 dicembre 2010, n. 240, nuovi strumenti contabili di comunicazione economico-finanziaria e di controllo di gestione per il sistema universitario italiano, al fine di aumentarne il livello di efficienza, efficacia ed economicità. Precisa, poi, che i nuovi strumenti contabili, concepiti anche per soddisfare le finalità del consolidamento e del monitoraggio dei conti delle amministrazioni pubbliche, in conformità al decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, relativo all'armonizzazione dei sistemi contabili, consentiranno l'immediata individuazione della situazione economico-patrimoniale e la progressiva valutazione dell'andamento della gestione degli atenei e garantiranno omogeneità ai dati contabili e all'applicazione delle procedure, al fine di agevolare analisi e confronti. Il nuovo sistema si pone, in sostanza, l'obiettivo di garantire la stabilità economica ed il controllo delle dinamiche della spesa, evidenziando con tempestività potenziali situazioni di criticità.

Dall'attuazione delle disposizioni ivi contenute non si prevedono effetti negativi sui saldi di finanza pubblica. Quindi, la RT prosegue affermando che obiettivo primario del provvedimento è l'introduzione della contabilità economico-patrimoniale e analitica. I costi che ne derivano sono relativi ai *software* e all'eventuale formazione del personale preposto all'imputazione e alla successiva elaborazione dei dati, voci di spesa attualmente già previste nei bilanci degli atenei per l'utilizzo dei sistemi esistenti e da sostituire. Pertanto, prosegue la RT, la spesa per i nuovi *software* sostituirà quella che attualmente grava sugli atenei per i sistemi contabili in uso e le eventuali spese di formazione del personale verranno soddisfatte con le risorse ad oggi

già riservate alla medesima finalità, anche se per obiettivi formativi diversi.

La RT evidenzia, poi, che sono previsti incentivi a valere sul fondo di finanziamento ordinario annuale (FFO) per gli atenei che adottano la contabilità economico-patrimoniale entro gennaio 2013 (art. 7, comma 4). Nell'ambito delle risorse disponibili, i criteri di ripartizione del suddetto Fondo vengono definiti dal Ministro, il quale può finanziare interventi specifici, ovvero prevedere incentivi per l'introduzione del nuovo sistema contabile, stimato, in prima approssimazione, in complessivi euro 500.000.

### *Articolo 1*

#### *(La contabilità economico-patrimoniale nelle università)*

Il comma 1 prevede che al fine di garantire trasparenza ed omogeneità dei sistemi e delle procedure contabili, di consentire l'individuazione della situazione patrimoniale e la valutazione dell'andamento complessivo della gestione, le università adottano un sistema di contabilità economico-patrimoniale e analitica.

Il comma 2 stabilisce che il quadro informativo economico-patrimoniale delle università è rappresentato da:

- a) il bilancio unico d'ateneo di previsione annuale autorizzatorio, composto da budget economico e budget degli investimenti unico di ateneo;
- b) il bilancio unico d'ateneo di esercizio, redatto con riferimento all'anno solare, composto da Stato patrimoniale, conto economico, rendiconto finanziario, nota integrativa e corredato da una relazione sulla gestione;
- c) il bilancio consolidato con le proprie aziende, società o gli altri enti controllati, con o senza titoli partecipativi, qualunque sia la loro forma giuridica, composto da Stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa.

Il comma 3 riferisce che al fine di consentire il consolidamento e il monitoraggio dei conti delle amministrazioni pubbliche, le università considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 196/2009, predispongono il bilancio preventivo unico d'ateneo non autorizzatorio e il rendiconto unico d'ateneo in contabilità finanziaria.

Il comma 4 afferma che le università si dotano, nell'ambito della propria autonomia, di sistemi e procedure di contabilità analitica, ai fini del controllo di gestione.

**La RT** non si sofferma nello specifico sul dispositivo.

La relazione illustrativa riferisce invece che il dispositivo prevede che gli atenei devono adottare un sistema di contabilità

economico-patrimoniale e analitica, e individua i documenti obbligatori del quadro informativo economico-patrimoniale degli atenei (bilancio unico di previsione annuale autorizzatorio, bilancio unico a consuntivo, bilancio consolidato); stabilisce la necessità di predisporre, al fine di consentire il consolidamento e il monitoraggio dei conti, il bilancio preventivo unico non autorizzatorio e il rendiconto unico in contabilità finanziaria. Inoltre, viene previsto l'obbligo di dotarsi di sistemi e procedure di contabilità analitica.

Al riguardo, va evidenziato che la disciplina contabile vigente degli atenei é riconducibile ai singoli regolamenti adottati dai medesimi ai sensi dell'articolo 7, commi 7 ed 8, della legge 168/1989, laddove è prevista anche la possibilità che il loro sistema di scritture possa conformarsi al mero principio della "cassa" fermo restando il "rispetto dell'equilibrio di bilancio"<sup>1</sup>.

Ora, con il dispositivo in esame si provvede a porre le condizioni indispensabili affinché anche nel comparto delle università si proceda ad uniformarsi nei sistemi di rilevazione a quanto già stabilito dal decreto legislativo n. 91/2011 in materia di armonizzazione dei sistemi contabili delle P.A.

In proposito, riprendendo il contenuto di osservazioni già formulate<sup>2</sup>, è opportuno valutare l'impatto del dispositivo in esame sugli atenei, dal momento che esso prefigura, oltre all'adozione dei "classici" documenti di sintesi della contabilità finanziaria (comma 3), l'adozione anche di un bilancio di previsione economico "unico", per di più a contenuto e carattere "autorizzatorio".

Tale documento - questione su cui si avrà modo di ritornare a margine dell'articolo 5 - sarebbe infatti composto, in fase preventiva, da un *budget* economico e un *budget* degli investimenti nonché, per il consuntivo, di un bilancio unico d'ateneo di esercizio, redatto con riferimento all'anno solare, e composto da Stato patrimoniale, conto economico, rendiconto finanziario, nota integrativa e corredato da una

---

<sup>1</sup> Una esauriente ricognizione della disciplina statutaria ad oggi vigente negli atenei statali per la gestione dei profili contabili, è riportata nell'ultimo referto sul sistema universitario elaborato dalla Corte dei conti, laddove emerge che, ad oggi, la maggioranza degli atenei statali opererebbe in regime di contabilità finanziaria, avendo gli stessi optato per un bilancio finanziario misto di competenza e cassa, mentre taluni atenei avrebbero preferito l'adozione in via esclusiva dell'una o l'altra forma di contabilizzazione. Alcune università adottano, invece, una contabilità di sola competenza per i bilanci di ateneo e redigono a livello di dipartimento bilanci di sola "cassa". La contabilità economica è invece utilizzata dalle 13 università non statali e da sole 2 università statali. Cfr. CORTE DEI CONTI, SS.RR in sede di Controllo, *Referto sul sistema universitario*, del n. 7 del Marzo 2010, pagg. 66 e segg.

<sup>2</sup> ED n. 47 sull' A.G. n. 359 recante "Schema di decreto legislativo recante disposizioni in materia di adeguamento e armonizzazione dei sistemi contabili".

relazione sulla gestione, in tutto analogo ad un bilancio civilistico (lettere *a*) e *b*) del comma 2).

In aggiunta, alla lettera *c*) del dispositivo indicato al comma 2, si prevede da parte di ciascun ateneo la redazione di una *bilancio consolidato* con le proprie aziende, società o gli altri enti controllati, con o senza titoli partecipativi, ivi specificandosi che si dovrà procedere in tal senso "qualunque sia la forma giuridica" di soggetti da consolidare. Il bilancio consolidato è previsto sia composto da Stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa, a cui si aggiunge la norma in cui si prescrive l'adozione di un sistema di contabilità analitica per le finalità del controllo di gestione.

Orbene, è chiaro che l'adozione di tali documenti contabili presuppone l'impianto di articolate metodologie di rilevazione sistematica, implicando, necessariamente, anche il ricorso a tutte le operazioni di registrazione cronologiche tipiche della contabilità economico-patrimoniale e "direzionale", in aggiunta a quelle tipiche di un sistema di rilevazione in chiave "finanziaria".

È quindi possibile prevedere un "impatto" amministrativo che l'adozione di un sistema di rilevazione così articolato e complesso potrà avere sulla organizzazione delle università e sui relativi fabbisogni finanziari.

In proposito, sebbene la RT affermi che la riforma in esame verrebbe attuata nell'ambito degli stanziamenti di bilancio destinati all'aggiornamento dei sistemi contabili e alla formazione (si veda al riguardo la Premessa al presente dossier), non recando pertanto maggiori oneri, l'adozione di un nuovo, e in verità più complesso modello contabile potrebbe avere effetti, innanzitutto connessi alla necessità di provvedere a un adeguamento degli stanziamenti, sia relativamente alle spese di formazione del personale amministrativo, che per l'adeguamento delle dotazioni informatiche per *hardware* e *software*; è, altresì, ipotizzabile che sia necessario ricorrere a consulenze per l'avvio del nuovo ordinamento contabile, e forse anche un adeguamento delle dotazioni organiche del personale amministrativo degli atenei.

Sul punto, la RT evidenzia altresì che l'avvio del nuovo sistema informativo contabile comporterà effetti "positivi", in termini di una maggiore economicità ed efficienza nella spesa degli atenei, almeno *medio tempore*. Occorre però sottolineare che la legge di contabilità prescrive all'articolo 17, comma 7, quarto periodo, che ogni qualvolta



nuove norme risultino corredate da clausole di invarianza le medesime debbano sempre fornire anche i dati e gli elementi idonei a suffragarne l'effettiva sostenibilità.

In tal senso, perciò, tenuto conto della innovatività degli adempimenti previsti dal nuovo sistema di rilevazione, sembrerebbe necessaria l'acquisizione di dati circa l'ammontare dei prevedibili oneri conseguenti all'adozione del nuovo modello contabile economico-patrimoniale, nonché l'indicazione dell'ammontare delle risorse che sono già ad oggi impiegate per *software* e attività di formazione in materia contabile da parte delle università, e che potrebbe assicurare la necessaria copertura a valere degli stanziamenti vigenti.

In relazione al comma 3, laddove si prevede il permanere dell'obbligo della stesura di un bilancio di previsione "non autorizzatorio", e anche di un consuntivo, in chiave di contabilità finanziaria, da parte degli atenei ai fini del loro consolidamento con il resto delle PP.AA., ma solo nel caso in cui i medesimi siano da considerarsi Amministrazioni pubbliche ai fini del Sec95. Sul punto, sarebbe opportuno avere indicazioni sulla situazione degli atenei, al fine di trarne indicazioni circa la loro riconducibilità o meno al complesso delle Amministrazioni pubbliche.

Infine, come peraltro riferito anche nel parere sullo schema emanato dalla Conferenza di rettori in data 23 giugno 2011, appare indispensabile chiarire la portata e il contenuto della Nota integrativa al bilancio "unico" di ateneo, in considerazione del fatto che, ad oggi, la gestione finanziaria dei medesimi é stata imperniata su di una moltitudine di bilanci, anzitutto riferibili alle loro strutture dipartimentali.

Sui profili tecnici connessi ai nuovi sistemi di rilevazione, si tornerà nella ricognizione dell'articolo 5.

## *Articolo 2*

### *(Principi contabili e schemi di bilancio)*

L'articolo stabilisce che le università si attengono ai principi contabili e agli schemi di bilancio stabiliti e aggiornati, con decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza dei rettori delle università italiane (CRUI), in

conformità alle disposizioni contenute nel decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, al fine del consolidamento e del monitoraggio dei conti delle amministrazioni pubbliche.

**La RT** non esamina nello specifico il dispositivo.

È da segnalare che, come emerge dalla corrispondenza allegata allo schema in esame, il Dipartimento della R.G.S. ha assicurato il proprio nulla osta al provvedimento (cd. "bollinatura") solo previa assicurazione da parte del MIUR che la determinazione dei principi contabili e degli schemi di bilancio con apposito Decreto interministeriale, sarà integrata anche dalla definizione di un piano dei conti obbligatorio per gli atenei.

La relazione illustrativa afferma che il dispositivo prevede che le università nella gestione del loro bilancio si attengono ai principi contabili e agli schemi di bilancio stabiliti e aggiornati con decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza dei rettori delle università italiane (CRUI). Il rinvio qui attuato ad un successivo decreto interministeriale per l'emanazione dei principi contabili e degli schemi di bilancio è stato motivato dalla volontà di rendere più agevoli eventuali future modifiche dei principi contabili. Nel successivo articolo 7 si stabilisce che i decreti di cui al presente articolo devono essere emanati entro il termine di tre mesi.

**Al riguardo**, pur non avendo nulla avendo da rilevare per i profili di stretta quantificazione e copertura, appare utile soffermarsi su alcune questioni metodologiche relative all'avvio del nuovo sistema di rilevazione sulle università e in merito alla mancata specificazione dei principi contabili e schemi di bilancio.

Innanzitutto, il rinvio della definizione del piano di conti e degli schemi di bilancio, come dei principi contabili comuni, all'emanazione di successivi decreti interministeriali, rende impossibile valutare l'adeguatezza dei contenuti.

In linea generale, come è noto, il piano dei conti consiste nella predeterminazione di un elenco di conti di natura economica, patrimoniale e d'ordine, gestiti in modo da permettere un'analisi dettagliata di ogni fatto amministrativo dell'ente e l'aggregazione della totalità dei fatti economici.

La costruzione di un piano di conti dovrebbe essere preceduta da una preventiva identificazione delle esigenze informative da soddisfare mediante i dati contabili, così come della definizione puntuale dei principi e criteri di rilevazione. Tanto più dettagliate risulteranno le esigenze informative, tanto maggiore sarà il grado di analiticità, ovvero, il numero dei conti al livello più basso.

Una volta definito il numero dei conti occorre poi strutturare le informazioni di dettaglio su differenti livelli di aggregazione in modo da rendere agevole la consultazione dei dati.

Da qui, il passo nella definizione degli schemi comuni di bilancio per gli atenei è poi assai breve.

Nello specifico delle norme in esame, suscita interrogativi la possibilità di procedere al consolidamento contabile delle risultanze anche delle società o soggetti comunque controllati dagli atenei, allorché il sistema di rilevazione di questi organismi risulti essere, in tutto o in parte, difforme rispetto al sistema di rilevazione previsto per gli atenei.

Sul punto andrebbero richiesti chiarimenti.

### *Articolo 3*

#### *(Tassonomia per la riclassificazione dei dati di bilancio)*

Il comma 1 prevede che, ai fini del raccordo con le regole contabili uniformi delle amministrazioni pubbliche, le università considerate amministrazioni pubbliche adottano la tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio di esercizio, in conformità alle disposizioni contenute nell'articolo 17 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91.

Il comma 2 riferisce che i prospetti dei dati SIOPE costituiscono un allegato obbligatorio del bilancio di esercizio delle università considerate amministrazioni pubbliche.

**La RT** non si sofferma sul dispositivo.

La relazione illustrativa evidenzia che, al fine del raccordo con le regole contabili delle altre pubbliche amministrazioni, le università adottano una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio. Tale tassonomia, peraltro, è stata disciplinata in modo puntuale dal decreto legislativo 91/2011 (articolo 17). I prospetti

SIOPE diventano un allegato obbligatorio del bilancio unico d'ateneo d'esercizio.

Al riguardo, richiamando in parte riflessioni già formulate a suo tempo<sup>3</sup>, l'articolo in esame affronta la questione del passaggio dai dati di contabilità economica a quelli propri della contabilità finanziaria ed, in genere, a quelli utili e "tipici", a fini dell'utilizzo della contabilità pubblica (es. dati di cd. "competenza giuridica" e "cassa").

In merito alla riclassificazione dei dati di bilancio secondo le coordinate indicate dal sistema S.I.O.P.E., va segnalato che la precisione sembra volta all'estensione di un obbligo strumentale, comune a tutti gli enti e Amministrazioni in regime di contabilità economico-patrimoniale, in termini analoghi a quanto stabilito per il bilancio dello Stato dall'articolo 42, comma 1, lettera *h*) della legge di contabilità ai fini del consolidamento dei conti delle PP.AA..

#### *Articolo 4*

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

Il comma 1 prevede che le università sono considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e sono tenute alla predisposizione di un apposito prospetto, da allegare al bilancio unico di previsione annuale autorizzatorio ed al bilancio unico d'esercizio, contenente la classificazione della spesa complessiva per missioni e programmi.

Il comma 2 stabilisce che le missioni rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti dalle amministrazioni, utilizzando risorse finanziarie, umane e strumentali ad esse destinate. I programmi rappresentano gli aggregati omogenei di attività volte a perseguire le finalità individuate nell'ambito delle missioni.

Il comma 3 afferma che in conformità alle disposizioni contenute nell'articolo 13 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, ciascun programma è corredato con l'indicazione della corrispondente codificazione della nomenclatura COFOG di secondo livello.

Il comma 4 prevede che con decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sono stabiliti l'elenco delle missioni e dei programmi, nonché i criteri cui le università si attengono ai fini di una omogenea riclassificazione dei dati contabili.

La RT non si sofferma nello specifico sul dispositivo.

---

<sup>3</sup> ED n. 47, pagg. 59-60.

La relazione illustrativa riferisce che il dispositivo si focalizza sulla rappresentazione della spesa per missioni e programmi, obbligatoria per gli atenei ai sensi della legge n. 196/2009. La definizione del contenuto delle missioni e dei programmi ricalca in modo puntuale la definizione coniata in occasione dell'emanazione del decreto legislativo n. 91/2011. Le università dovranno, pertanto, predisporre un apposito prospetto, sia in sede preventiva che consuntiva, da allegare ai bilanci. Anche in questo caso, come per l'articolo 2, si rimanda ad un successivo decreto interministeriale, da adottarsi di concerto tra il Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca e il Ministero dell'economia e delle finanze, per la definizione dell'elenco delle missioni e dei programmi, nonché per la definizione dei criteri cui le università si attengono ai fini di una omogenea riclassificazione dei dati contabili. L'elenco, così come definito nel decreto interministeriale, dovrà essere corredato con l'indicazione della corrispondente codificazione della nomenclatura COFOG di secondo livello, in coerenza con quanto previsto dall'articolo 13 del decreto legislativo n. 91/2011.

**Al riguardo**, riprendendo in parte argomentazioni già esposte a suo tempo<sup>4</sup>, tra i contenuti essenziali della stessa delega contenuta all'articolo 2, comma 2, lettera c) della citata legge n. 196/2009, si fa riferimento all'adozione (da parte delle PP.AA.) di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale e relativi conti satellite.

Si tratta, nella sostanza, dell'individuazione, per tutte le amministrazioni pubbliche, di una classificazione che ricalca quella già adottata per il bilancio dello Stato, prevedendone l'eventuale integrazione in relazione al finalità istituzionali di tali enti che non trovassero adeguata rappresentazione.

La coerenza con i principi comunitari sotto l'aspetto funzionale riguarda, oltre alla classificazione COFOG, anche le classificazioni utilizzate nei conti satellite. Si tratta di conti che affiancano il nucleo centrale dei conti del SEC, esponendo in modo più analitico le informazioni relative ad alcune particolari funzioni (ad esempio

---

<sup>4</sup> ED n. 47, pagg. 41 e segg.

protezione sociale, protezione dell'ambiente, turismo, ecc.) o fornendo informazioni supplementari su flussi e *stock* non monetari.

Il riferimento alle classificazioni dei conti satellite assicura dunque – sempre secondo modalità armonizzate – la possibilità di esporre sia in fase di bilancio di previsione, sia in fase di consuntivo, informazioni focalizzate su specifiche funzioni, garantendone la coerenza e la comparabilità con i conti costruiti *a latere* del SEC sulle funzioni stesse.

Tra l'altro, ciò consente di disporre, in modo integrato rispetto al bilancio e al rendiconto, di informazioni che sono normalmente oggetto di documenti separati e indipendenti, spesso non ben raccordabili allo stesso bilancio e rendiconto.

La classificazione del bilancio dello Stato introdotta in via sperimentale a partire dal bilancio per il 2008 ha, infatti, operato una revisione in senso funzionale della struttura delle voci di bilancio, riferita in particolare al lato della spesa, che mette in evidenza le funzioni che le Amministrazioni sono chiamate a svolgere, cioè ciò che viene realizzato con le risorse pubbliche.

A tale scopo, sono state individuate le grandi finalità delle politiche perseguite nel lungo periodo con la spesa pubblica (le Missioni) e le attività omogenee volte alla realizzazione delle stesse mediante determinati programmi (di spesa).

La norma in esame estende la riforma del bilancio per grandi aggregati funzionali (le missioni fondamentali dello Stato) anche alle università, in quanto Amministrazioni pubbliche non territoriali, sulla base della successiva individuazione di un numero limitato di programmi caratterizzati da obiettivi definiti e valutabili, e che da tempo era stato ritenuto condizione fondamentale per rendere trasparenti e responsabili le scelte di finanza pubblica.

In proposito, anche considerando l'avvenuta sperimentazione dell'avvio di tale impianto presso alcune amministrazioni centrali dello Stato, come riferito dalla relazione illustrativa, sarebbero utili indicazioni anche in merito a problematicità e difficoltà applicative che potrebbero sorgere nella estensione del suddetto schema di classificazione anche alla platea delle università.

## *Articolo 5*

### *(Bilancio unico d'ateneo di previsione annuale e bilancio unico d'ateneo d'esercizio)*

Il comma 1 stabilisce che le università considerate amministrazioni pubbliche sono tenute alla predisposizione di un bilancio unico d'ateneo di previsione annuale "autorizzatorio" entro il 31 dicembre dell'anno precedente all'esercizio di riferimento, nonché all'approvazione contestuale di un bilancio preventivo unico d'ateneo non autorizzatorio in contabilità finanziaria.

Il comma 2 prevede che le università non considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, predispongono il bilancio di previsione sulla base delle procedure e modalità definite dai propri statuti e regolamenti.

Il comma 3 afferma che le università considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, strutturano il bilancio unico d'ateneo di previsione annuale, coerentemente con la propria articolazione organizzativa complessiva, ivi inclusa quella riferibile alle funzioni di didattica e ricerca, in centri di responsabilità dotati di autonomia gestionale, ai quali è attribuito un budget economico e degli investimenti autorizzatorio.

**La RT** non esamina nello specifico il dispositivo.

La relazione illustrativa riferisce che al comma 1 si disciplina, nel dettaglio, il bilancio unico d'esercizio a preventivo e consuntivo. Si ribadisce che le università sono tenute alla predisposizione di un bilancio unico di esercizio a preventivo autorizzatorio composto da *budget* economico e degli investimenti unico e all'approvazione contestuale di un bilancio preventivo unico non autorizzatorio. Si è ritenuto opportuno tenere distinte le università considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge n. 196/2009, obbligate a predisporre il bilancio di previsione annuale autorizzatorio, dalle università non considerate amministrazioni pubbliche ai sensi della citata legge, che dovranno predisporre il bilancio di previsione sulla base delle procedure e delle modalità definite dai propri statuti e regolamenti. Nel comma 3 si afferma che il bilancio unico comprende anche la previsione delle funzioni di didattica e ricerca, che ciascun ateneo articola il bilancio preventivo in centri di responsabilità dotati di autonomia gestionale, ai quali è attribuito un budget economico e degli investimenti autorizzatorio, che costituisce parte del bilancio unico di ateneo. In tal modo, si intende salvaguardare l'autonomia di ciascun ateneo nella definizione della propria articolazione organizzativa definita dallo statuto e dai regolamenti.

Al riguardo, anche per i profili di diretto interesse, la disposizione in esame distingue tra bilancio preventivo "unico" di ateneo, che riveste una valenza giuridico autorizzatoria, e bilancio di competenza finanziaria, che invece non riveste più qualità autorizzatoria.

La questione appare di rilievo, dal momento che è una delle prime volte che, relativamente agli enti della PA, viene dato valore giuridico ad un bilancio redatto con criteri economici, ossia redatto secondo il criterio della competenza economica, anziché ad un bilancio finanziario (prescrizione analoga vige per le aziende sanitarie locali).

Tale profilo presenta due implicazioni :

- a) circa le conseguenze metodologiche derivanti dalla adozione di un piano autorizzativo costituito da un bilancio che sia riferito a valori in chiave economica (costi/ricavi);
- b) circa la riferibilità del bilancio "unico" di ateneo a tutte le strutture che siano a questo riconducibili.

Sul primo punto, occorre in primo luogo rammentare che la presenza di un bilancio economico, sia esso preventivo o consuntivo, si associa di norma ai numerosi elementi di valutazione e discrezionalità nella redazione delle previsioni delle componenti "non monetarie" (ammortamenti, svalutazioni, plusvalenze etc.).

Dal punto di vista complessivo, tale circostanza appare parzialmente "significativa" in un'ottica che consideri anche la valutazione a consuntivo o *ex post* dei bilanci economici, laddove il confronto dei dati di previsione con quelli *ex post* potrà comunque far emergere incongrue valutazioni effettuate *ex ante*. Le implicazioni dell'adozione di tale criterio contabile vanno però valutate in sede di preventivo per gli atenei, allorché sia dato un valore giuridico, e perciò autorizzatorio, a statuizioni che rappresentano stime di costi o previsioni di ricavi, elementi la cui valutazione presenta margini di discrezionalità superiori alle previsioni di spesa o di entrata tipiche del bilancio finanziario.

Nello specifico, la questione sembra rivelare appieno la sua portata innovativa nell'ambito della gestione degli investimenti (cd. bilancio degli investimenti), allorché il criterio della competenza economica nella imputazione ad esercizio delle voci di investimento e delle risorse da acquisire da terzi finanziatori (mutui etc.), potrebbe evidenziare differenze di valore nella imputazione all'anno. In altri



termini, sembrerebbe accompagnarsi all'adozione di un piano preventivo autorizzatorio con caratteristiche solo "economiche", il rischio di rendere "opaca" la gestione in conto capitale e l'utilizzo delle relative risorse, con l'effetto di opacizzarne anche la destinazione delle risorse per sole finalità di investimento.<sup>5</sup>

Per di più, lo schema in esame non sembra prevedere l'elaborazione di un bilancio unico "pluriennale" di previsione, cosa che sembrerebbe indispensabile almeno per rendere più trasparente la gestione finanziaria e patrimoniale e, attraverso la cui previsione potrebbero appianarsi le carenze informative accennate. Ne deriva il rischio di rendere oltremodo opaca proprio la gestione delle risorse in conto capitale (acquisizione e utilizzo), tenuto conto anche che il ricorso a finanziamenti è per gli atenei anche normativamente vincolato all'utilizzo per sole finalità di investimento<sup>6</sup>.

A temperamento di tale rischio, va segnalata la previsione di separazione tra budget economico e budget di investimenti, previsto nello schema di decreto.

Venendo al secondo profilo, occorre dire che il bilancio "unico" di ateneo sembrerebbe senz'altro rappresentare una razionalizzazione, anche sul piano organizzativo, del sistema di scritture rispetto all'attuale sistema informativo contabile, contraddistinto, di norma, da una congerie di bilanci delle strutture interne agli atenei (i Dipartimenti), dotate, per la propria attività di ricerca, di piena autonomia rispetto all'università di riferimento<sup>7</sup>.

Va segnalato però che il comma 3 prevede che il bilancio "unico" di ateneo sia strutturato in "centri di responsabilità dotati di autonomia gestionale ai quali è attribuito un *budget* economico e degli investimenti autorizzatorio". Non è quindi ben chiaro se dal bilancio previsionale di ateneo sarà possibile individuare quanto verrà destinato a ciascun dipartimento.

In altri termini, andrebbero chiariti sin d'ora i riflessi dell'autonomia dei singoli dipartimenti rispetto alla disciplina generale degli atenei, sulla gestione del bilancio complessivo e anche nel nuovo modello contabile, considerando che parte dei finanziamenti

---

<sup>5</sup> Il criterio della competenza "economica", allorché adottato con valenza autorizzatoria (bilancio preventivo), recherebbe con sé il rischio, ad esempio, di comportare la immediata contabilizzazione di risorse in conto debito, cui poi non corrispondano effettivi esborsi per sole spese d'investimento.

<sup>6</sup> Al riguardo, si veda l'articolo 11, comma 2 dello schema in esame.

<sup>7</sup> Infatti le università hanno oggi, oltre al loro bilancio "centrale", anche decine, talora centinaia, di altri bilanci autonomi, anche se derivati: quelli dei dipartimenti, delle facoltà, dei centri etc.

alla ricerca sono oggi riconducibili alla titolarità di singoli docenti o dipartimenti, oltre al fatto che i singoli dipartimenti sono già oggi in condizione di stipulare contratti di ricerca con le imprese o altri enti e istituzioni, facendone affluire il corrispettivo ai propri bilanci (e non a quelli di ateneo).

Il comma 4 stabilisce che entro il 30 aprile di ciascun anno le università approvino il bilancio unico d'ateneo di esercizio, accompagnato da una relazione del Collegio dei revisori dei conti che attesta la corrispondenza del documento alle risultanze contabili e che contiene valutazioni e giudizi sulla regolarità amministrativo-contabile della gestione e proposte in ordine alla sua approvazione. Le università considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, approvano contestualmente un rendiconto unico d'ateneo in contabilità finanziaria.

Il comma 5 prevede che il decreto di cui all'articolo 2 definisce le modalità ed i criteri contabili con cui sono predisposti il bilancio preventivo unico d'ateneo non autorizzatorio ed il rendiconto unico d'ateneo in contabilità finanziaria, di cui ai commi 1 e 4 del presente articolo.

Il comma 6 afferma che nella nota integrativa del bilancio unico d'ateneo di esercizio viene riportato l'elenco delle società e degli enti partecipati a qualsiasi titolo.

Il comma 7 prevede che i documenti di bilancio di cui all'articolo 1, comma 2, sono approvati:

- a) per le università statali: dal Consiglio di amministrazione, su proposta del Rettore, previo parere del Senato accademico per gli aspetti di competenza, ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera *h*), della legge 30 dicembre 2010, n. 240;
- b) per le università non statali: sulla base delle procedure e modalità definite dai propri statuti e regolamenti.

**La RT** non si sofferma nello specifico sul dispositivo.

La relazione illustrativa riferisce che al comma 4 viene disciplinato il bilancio unico di esercizio a consuntivo e, volutamente, a differenza del bilancio preventivo, non viene fatta menzione dell'articolazione interna. Il bilancio consuntivo è, infatti, l'esito delle scritture contabili effettuate durante l'esercizio e relative alla disponibilità di *budget* di tutte le strutture, ma viene predisposto in forma unica per l'ateneo nel suo insieme. Sempre nel comma 4 è stabilito che il bilancio d'esercizio a consuntivo è accompagnato da una relazione del Collegio dei Revisori dei Conti che attesta la corrispondenza del documento alle risultanze contabili e che contiene valutazioni e giudizi sulla regolarità amministrativo contabile della gestione e proposte al consiglio di amministrazione per l'approvazione. Tale verifica del collegio sindacale rientra tra una maggiore scala di

adempimenti previsti in attuazione della legge 240/2010, strumentali, finanche, alla dichiarazione di dissesto delle università.

Il comma 6 prevede l'obbligo di allegare l'elenco degli enti e delle società partecipate a qualsiasi titolo al bilancio unico di esercizio a consuntivo al fine di determinare in modo chiaro la sfera di consolidamento.

Al comma 7, viene fatto esplicito riferimento all'articolo 2, comma 1, lettera *h*) della n. 240/2010, al fine di ribadire che il bilancio di previsione unico e il conto consuntivo unico sono documenti che devono essere approvati obbligatoriamente dal Consiglio di Amministrazione, su proposta del Rettore, sentito il parere del Senato Accademico. Vengono inoltre stabiliti anche i termini per l'approvazione del bilancio di previsione unico di ateneo (entro il 31 dicembre dell'anno antecedente a quello di previsione, comma 1) e del consuntivo unico di ateneo (entro il 30 aprile di ciascun anno, comma 3).

Al riguardo, per i profili di interesse, anche in considerazione del profilo ordinamentale delle norme richiamate, occorre però segnalare, sul comma 4, che l'attività di revisione dell'apposito collegio viene estesa anche al riscontro amministrativo contabile sulla regolarità delle risultanze gestionali, derivando perciò l'unificazione della funzione di "analisi" contabile, con quella più propriamente riferibile all'ambito del cd. "controllo di gestione".

Sul punto, tenuto conto della separazione di norma delle due funzioni anche nell'ambito pubblico, confermata anche dal nuovo ordinamento dei controlli, andrebbero richieste delucidazioni<sup>8</sup>.

## *Articolo 6*

### *(Bilancio consolidato)*

Il comma 1 stabilisce che le università considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, sono tenute alla predisposizione di un bilancio consolidato in conformità alle disposizioni contenute nel decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91.

---

<sup>8</sup> In tal senso anche il parere della CRUI del 23 giugno 2011.

Il comma 2 prevede che l'area di consolidamento è costituita dai seguenti enti e società, anche se non definiti amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196:

- a) le fondazioni universitarie istituite ai sensi dell'articolo 59, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388;
- b) le società di capitali controllate dalle università ai sensi del codice civile;
- c) gli altri enti nei quali le università hanno il potere di esercitare la maggioranza dei voti nell'assemblea dei soci;
- d) gli altri enti nei quali le università possono nominare la maggioranza dei componenti degli organi di amministrazione.

Il comma 3 afferma che i principi contabili di consolidamento sono stabiliti e aggiornati, con decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la CRUI, in conformità alle disposizioni contenute nel decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91. Con le medesime modalità è aggiornata l'area di consolidamento di cui al comma 2.

**La RT** non si sofferma nello specifico sul dispositivo.

La relazione illustrativa afferma che l'articolo disciplina il bilancio consolidato, individuando soprattutto l'area di consolidamento; per quanto riguarda i principi contabili strumentali al consolidamento dei conti, la disposizione rimanda ad un successivo decreto interministeriale da adottarsi di concerto tra il Ministero dell'istruzione e il Ministero dell'economia, sentita la CRUI. Con le medesime modalità verrà aggiornata anche l'area di consolidamento.

**Al riguardo**, riprendendo il contenuto di argomentazioni già sviluppate a suo tempo<sup>9</sup>, appaiono necessari elementi di chiarificazione in ordine ai sistemi contabili adottati dagli enti e/società partecipate indicati al comma 2, le cui risultanze di bilancio debbano essere destinate al consolidamento con il bilancio dell'ateneo, anche al fine di pervenire ad una valutazione del livello di complessità delle procedure di consolidamento.

In proposito, appaiono altresì utili indicazioni circa il numero delle società ad oggi controllate dalle università.

---

<sup>9</sup> ED n. 47 pagina 55 e seguenti.

## *Articolo 7*

### *(Introduzione della contabilità economico-patrimoniale, della contabilità analitica e del bilancio unico)*

Il comma 1 stabilisce che entro tre mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo, il Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la CRUI, emana i decreti di cui all'articolo 2, all'articolo 4, comma 4, e all'articolo 6, comma 3.

Il comma 2 prevede che le università considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, adeguino il proprio regolamento per l'amministrazione, la finanza e la contabilità di cui all'articolo 7, comma 7, della legge del 9 maggio 1989, n. 168, alle disposizioni di cui al presente decreto, entro il termine di dodici mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

Il comma 3 afferma che le università adottano il sistema di contabilità economico-patrimoniale e il bilancio unico d'ateneo, nonché i sistemi e le procedure di contabilità analitica, entro il 1° gennaio 2014.

Il comma 4 prevede che a valere sul Fondo di finanziamento ordinario delle università, per gli esercizi 2011 e 2012 il Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca destina una quota agli atenei che si impegnano ad adottare il sistema di contabilità economico-patrimoniale e il bilancio unico entro il 1° gennaio 2013.

**La RT** non esamina nello specifico il dispositivo.

La relazione illustrativa afferma che l'articolo disciplina la tempistica di attuazione del nuovo sistema informativo degli atenei, con riguardo all'introduzione della contabilità economico-patrimoniale, della contabilità analitica e del bilancio unico. Viene innanzitutto stabilito che tutti i decreti interministeriali oggetto di rinvio devono essere emanati nel termine massimo di tre mesi; si stabilisce, inoltre, che l'adeguamento dei regolamenti per d'amministrazione, la finanza e la contabilità si avrà nel termine di dodici mesi dall'entrata in vigore del presente decreto e che le università dovranno adottare il sistema di contabilità economico-patrimoniale e il bilancio unico entro il 1° gennaio 2014.

Il comma 4 stabilisce che per gli atenei che introducono la contabilità economico-patrimoniale e il bilancio unico entro 1° gennaio 2013 vi può essere un incentivo a valere sul Fondo di Finanziamento Ordinario delle università, per gli esercizi 2011 e 2012, nell'ambito degli stanziamenti disponibili e senza la previsione di oneri aggiuntivi per la finanza pubblica.

Al riguardo, per i profili di interesse, in merito al comma 4, si segnala che il Fondo ordinario per il finanziamento del sistema universitario di cui all'articolo 5 della legge 537/1993 (capitolo 1694 dello stato di previsione del MIUR) è configurato come limite massimo di spesa e gli oneri che gravano su di esso sono in parte modulabili; inoltre il dispositivo si configura quale *mera possibilità* di riconoscere agli atenei il *bonus* per gli incentivi alla implementazione del nuovo modello contabile.

### *Articolo 8* *(Obblighi di trasparenza)*

Il comma 1 stabilisce che le università considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, hanno l'obbligo di trasmettere al Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca e al Ministero dell'economia e delle finanze i documenti contabili di cui all'articolo 1, commi 2 e 3, e di cui all'articolo 10, comma 1, con le modalità e le procedure informatizzate definite dai Ministeri, fermo restando quanto previsto dall'articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196.

Il comma 2 prevede che le università non considerate amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, hanno l'obbligo di trasmettere al Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca i documenti contabili di cui all'articolo 1, comma 2, lettere *b)* e *c)*, con le modalità e le procedure informatizzate definite dal Ministero.

Il comma 3 afferma che il bilancio unico d'esercizio di cui all'articolo 1, comma 2, lettera *b)*, e, nella fase transitoria per le università in contabilità finanziaria, il conto consuntivo di cui all'articolo 10, comma 1, sono pubblicati sul sito istituzionale delle università.

La RT non considera il dispositivo.

La relazione illustrativa si focalizza sugli obblighi di trasparenza, ponendo a carico degli atenei una serie di adempimenti pubblicitari, con l'obiettivo di ampliare la disponibilità delle informazioni, riducendo al tempo stesso gli adempimenti cui gli atenei sono sottoposti.

Al riguardo, considerato il tenore ordinamentale del dispositivo, non ci sono osservazioni.

## *Articolo 9*

### *(Commissione per la contabilità economico-patrimoniale delle università)*

Il comma 1 prevede che con decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca è nominata, con mandato triennale, senza oneri a carico della finanza pubblica, la Commissione per la contabilità economico-patrimoniale delle università.

Il comma 2 afferma che il Ministero si avvale della Commissione ai fini della revisione e dell'aggiornamento dei principi contabili e degli schemi di bilancio di cui al presente decreto, nonché per il monitoraggio dell'introduzione della contabilità economico-patrimoniale e della contabilità analitica, in conformità alle disposizioni contenute nel decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91. La Commissione può procedere ad analisi e confronti, anche attraverso incontri diretti con gli atenei, dei criteri e delle metodologie adottate, nonché dei risultati ottenuti.

Il comma 3 stabilisce che la Commissione è composta da rappresentanti del Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, del Ministero dell'economia e delle finanze, del Consiglio universitario nazionale, della CRUI, del Convegno permanente dei direttori e dei dirigenti dell'università e da esperti del settore.

**La RT** non si sofferma sulla norma.

La relazione illustrativa afferma che il dispositivo istituisce la Commissione per la contabilità economico-patrimoniale delle università nominata con mandato triennale, presso la Direzione Generale per l'università, lo Studente e il Diritto allo Studio Universitario il cui funzionamento non prevede oneri a carico della finanza pubblica. La Commissione si occupa della revisione e dell'aggiornamento dei principi contabili e degli schemi di bilancio di cui al presente decreto, in coerenza con le disposizioni contenute nel decreto legislativo n. 91/2011, nonché del monitoraggio all'introduzione della contabilità economico-patrimoniale negli atenei.

**Al riguardo**, per i profili di copertura, premesso che nulla viene specificato in merito alle modalità di composizione e supporto della neo-istituita Commissione da parte del MIUR, occorre tener conto che il dispositivo è corredato di apposita clausola di invarianza.

In proposito, richiamando quanto stabilito dall'articolo 17, comma 7, quinto periodo, della legge di contabilità, si osserva che ogni qualvolta norme risultino corredate dalle suddette clausole, le medesime dovrebbero accompagnarsi alla illustrazione dei dati e degli elementi idonei a suffragarne l'effettiva sostenibilità.

## *Articolo 10*

### *(La contabilità finanziaria nella fase transitoria)*

Il comma 1 prevede che nel periodo transitorio, e sino all'adozione della contabilità economico-patrimoniale e del bilancio unico d'ateneo, le università in contabilità finanziaria si attengono ai principi contabili e agli schemi di bilancio, definiti con decreto interministeriale del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, nonché alla classificazione della spesa per missioni e programmi con le modalità di cui all'articolo 4 del presente decreto.

Il comma 2 stabilisce che il decreto di cui al comma 1 è emanato entro tre mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

Il comma 3 prevede che ai fini conoscitivi previsti dall'articolo 2, comma 2, lettera *d*), della legge 31 dicembre 2009 n. 196, nel periodo transitorio sino all'adozione della contabilità economico-patrimoniale, le università predispongono lo Stato patrimoniale al 31 dicembre 2013, secondo le modalità di cui all'articolo 2 del presente decreto.

**La RT** non si sofferma nello specifico sul dispositivo.

La relazione illustrativa afferma che il dispositivo disciplina la fase transitoria (fino al 1 gennaio 2014) per gli atenei che non adottano fin da subito il bilancio unico e la contabilità economico-patrimoniale. Il comma 1 stabilisce che gli atenei dovranno comunque attenersi ai principi di contabilità finanziaria e agli schemi di bilancio che saranno definiti con decreto interministeriale emanato di concerto tra il Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca e il Ministero dell'economia e delle finanze. Si evidenzia, con riguardo alle disposizioni contenute nell'articolo in esame, che si è ritenuto fondamentale definire, solo per la fase transitoria e in attesa della completa attuazione della presente riforma, dei principi contabili specifici di natura finanziaria ai quali gli atenei debbono attenersi al fine di riservare, nella fase di passaggio dalla contabilità finanziaria alla contabilità economico patrimoniale, particolare attenzione alla contabilizzazione di alcune poste e al relativo trattamento, per tutelare, anche nel periodo transitorio, la stabilità dei bilanci. Il decreto in parola non si sovrappone, dunque, al decreto interministeriale di cui all'articolo 2, che interessa in modo specifico le università che hanno già adottato o adotteranno in tempi brevi, la contabilità economico patrimoniale, ma costituisce disciplina fondamentale di riferimento per le università che non riusciranno nell'immediato ad adottare il nuovo sistema contabile. Tuttavia,



tenendo conto del limite massimo stabilito per il passaggio alla contabilità economico patrimoniale, stabilito per il 1° gennaio 2014, viene qui previsto che gli atenei si attivino fin da subito per la predisposizione dello stato patrimoniale al 31 dicembre 2013, secondo lo schema e i principi di cui all'art. 2 del presente decreto. Il termine in esame è stato stabilito analizzando, in modo empirico, la situazione contabile degli atenei ad oggi esistente.

Al riguardo, in merito alla stesura dello stato patrimoniale al 31 dicembre 2013, si osserva che l'articolo 2 dello schema in esame rinvia ad un apposito decreto interministeriale la determinazione degli schemi di bilancio e dei principi contabili a cui uniformare i bilanci delle università secondo il nuovo modello contabile.

Pertanto, non potendo riferire nulla al momento, si rinvia alle osservazioni formulate a margine degli articoli 1, 2 e 5.

## *Articolo 11*

### *(Abrogazioni)*

Il comma 1 reca le seguenti abrogazioni:

- a) i commi 2, 3, 4, 5 e 8 dell'articolo 86 e l'articolo 87, del decreto del Presidente della Repubblica 11 luglio 1980, n. 382 concernenti, rispettivamente, le modalità di esercizio dell'Autonomia dei Dipartimenti universitari per quanto concerne i profili finanziari e contabili (art. 86) e i limiti di spesa previsti per gli Istituti universitari (art. 87);
- b) i commi 4 e 9 dell'articolo 7 della legge 9 maggio 1989, n. 168, riguardanti l'autonomia degli statuti per la individuazione dell'autonomia finanziaria e di spesa delle strutture degli atenei e le modalità di adozione dei regolamenti di amministrazione e contabilità di ciascun ateneo.

Il comma 2 prevede che il secondo periodo dell'articolo 7, comma 5, della legge 9 maggio 1989, n. 168, laddove è disciplinato il limite previsto per il ricorso al mercato finanziario da parte degli atenei, è sostituito dal seguente: "In tal caso il relativo onere complessivo di ammortamento annuo non può comunque superare il 15 per cento dei finanziamenti a ciascuna università per contributi per il funzionamento, al netto delle spese per assegni fissi al personale di ruolo, ivi comprese le spese per investimento e per l'edilizia universitaria."

Il comma 3 stabilisce che il comma 7 dell'articolo 7 della legge 9 maggio 1989, n. 168, è sostituito dal seguente: "7. Le università adottano un regolamento di ateneo per l'amministrazione, la finanza e la contabilità, emanato con decreto del Rettore, previa deliberazione del Consiglio di amministrazione, sentito il Senato accademico. Il controllo del Ministero è esercitato nelle forme di cui all'articolo 6, comma 9."

Il comma 4 prevede che all'articolo 86, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 11 luglio 1980, n. 382, le parole: "finanziaria ed amministrativa" sono sostituite dalla seguente: "gestionale".

**La RT** non esamina nello specifico il dispositivo.

La relazione illustrativa afferma che il dispositivo prevede alcune abrogazioni e rettifiche di norme non più applicabili alla luce del nuovo assetto di *governance* delle università e del nuovo sistema contabile disciplinato nel presente decreto. In particolare, le abrogazioni indicate al primo comma si rendono necessarie per via dell'introduzione del bilancio unico d'ateneo di previsione annuale e del bilancio unico d'esercizio.

La modifica apportata all'articolo 7, comma 5, della legge n. 168/1989 è legata ad una più puntuale specificazione dei limiti di indebitamento delle università, in attesa di definire il nuovo indicatore previsto dall'articolo 5, comma 4, lettera e) della legge n. 240/2010.

La modifica apportata al successivo comma 7 è dovuta alla necessità di semplificare e rendere coerente con la nuova *governance* l'approvazione del regolamento di finanza e contabilità, sempre soggetto al controllo ministeriale. Da ultimo, si è ritenuto di dovere specificare le nuove funzioni di autonomia gestionale dei dipartimenti conseguenti all'introduzione del bilancio unico d'ateneo e del nuovo sistema contabile, nonché in coerenza con il nuovo sistema di governo, articolato per centri di costo e finalizzato all'elaborazione di un unico documento finale, laddove i dipartimenti, nel sistema stabilito all'articolo 86, comma 1, del D.P.R. 11 luglio 1980, n. 382, adottavano un proprio documento di bilancio - a preventivo e a consuntivo - non più compatibile con la nuova struttura e le nuove funzioni a questi attribuite.

**Al riguardo**, si segnala che la disposizione in esame introduce una disciplina più restrittiva rispetto a quanto stabilito a legislazione vigente. In particolare, la legislazione vigente prevede che le università possono procedere alla contrazione di mutui, per sole spese di investimento (primo periodo), nella misura in cui l'onere relativo all'ammortamento del medesimo, in ragione annua, sia non superiore al 15 per cento dei finanziamenti ricevuti a titolo di contributi al

funzionamento, ivi comprese le spese di investimento e per l'edilizia universitaria.

La modifica in esame stabilisce che l'onere annuo debba limitarsi a non più del 15 per cento dei contributi per il funzionamento, ma calcolando questi ultimi al "netto" della quota dei trasferimenti destinata alla copertura della spesa di personale, avendosi, in tal modo, una riduzione della base di computo relativa al limite massimo all'indebitamento. In proposito, sembrerebbe utile l'acquisizione di elementi di sintesi circa l'attuale situazione debitoria delle università, per come essa si è maturata negli anni in vigore dell'articolo 7, comma 5, della legge n. 168/1989 nella sua vigente formulazione<sup>10</sup>.

Si ricorda, infine, che l'articolo 5, comma 4, lettera e) della legge delega n. 240/2010, prevede che si debba procedere alla determinazione di un nuovo limite per l'incidenza complessiva delle spese per l'indebitamento e delle spese per il personale di ruolo e a tempo determinato - inclusi gli oneri per la contrattazione integrativa - sulle entrate complessive di ogni ateneo, al netto di quelle a destinazione vincolata.

Quanto alle altre modificazioni, non ci sono osservazioni da formulare.

---

<sup>10</sup> A titolo esemplificativo, dalla ricognizione dei dati riportati nel referto sul sistema universitario presentato nel 2010 dalla Corte dei conti, si segnalavano relativamente al solo 2008, per gli atenei statali in regime di contabilità finanziaria, entrate per accertamento mutui pari a 524 milioni di euro complessivi, a fronte di un contributo in conto FFO ricevuto dallo stato pari a 9.892 milioni di euro. Di particolare valore della criticità della situazione relativa al monitoraggio dell'osservanza del limite all'indebitamento previsto a l.v. gravante sul sistema delle università il paragrafo "*Analisi del rispetto del limite all'indebitamento*" nell'ambito del Capitolo II del referto. L'analisi della Corte non presenta tuttavia un dato sia pure di stima dello stock di debito gravante sul sistema universitario. Cfr. CORTE DEI CONTI, SS.RR in sede di controllo, *Referto sul sistema universitario*, delibera n. 7 del marzo 2010, pagg. 43 e 62 e segg.

Il testo del presente dossier è disponibile in formato elettronico sulla url <http://www.senato.it/documentazione/bilancio>