



IL CONTROLLO DI GESTIONE E LA LETTURA DISAGGREGATA DEL BILANCIO: IL PROGETTO BICOCCA

Sommario

<i>Executive summary</i>	2
<i>01. Introduzione: il controllo di gestione negli atenei</i>	4
<i>02. IL PROGETTO BICOCCA</i>	6
2.1 Descrizione e organizzazione del progetto e del gruppo di lavoro.....	6
2.2 Le articolazioni organizzative e le entità di imputazione contabile negli Atenei.....	7
2.2.1 I centri di responsabilità.....	7
2.2.2 I centri di costo.....	8
2.2.3 L'articolazione dell'università degli Studi di Milano Bicocca.....	8
2.2.4 La scelta dei dipartimenti come unità di riferimento.....	9
2.3 I costi diretti e direttizzabili.....	10
2.3.1 Il costo del personale e alcuni costi per i servizi agli studenti.....	11
2.3.2 I costi per beni e servizi.....	13
2.4 I costi indiretti ed i criteri di ribaltamento.....	14
2.5 I risultati.....	15
2.5.1 Disaggregazione tra costi diretti e direttizzabili e costi indiretti o comuni a livello di Ateneo.....	15
2.5.2 Disaggregazione tra costi diretti e direttizzabili e costi indiretti o comuni a livello di Macroarea.....	17
<i>03. L'articolazione del Bilancio in missioni</i>	18
3.1 La disaggregazione dei costi legati a progetti.....	19
3.2 La disaggregazione dei costi non legati a progetti.....	21
3.2.1 La disaggregazione del costo del personale docente e ricercatore tra didattica e ricerca.....	22
3.3 I risultati della disaggregazione per missioni.....	23
<i>04. Il supporto dei sistemi informativi e il prodotto CINECA</i>	24
<i>05. Prospettive e sviluppi</i>	25
ALLEGATO TECNICO - Impostazione del modello di ribaltamento.....	26
ALL. 1 - TABELLA DELLE UNITA' ANALITICHE ATTIVE.....	31
ALL. 2 - TABELLA DELLE UNITA' ORGANIZZATIVE ATTIVE.....	32

EXECUTIVE SUMMARY

L'Università degli Studi di Milano-Bicocca ha previsto, tra gli obiettivi della Direzione Generale, dell'Area del Personale, dell'Area Risorse Finanziarie e Bilancio e dell'Area Sistemi Informativi, **lo sviluppo di un adeguato sistema di controllo di gestione**. Il progetto si è concentrato sull'analisi dei dati di bilancio 2016 e 2017 facendo simulazioni, ipotesi di calcolo e di ribaltamento dei costi che, una volta validate, saranno inserite nel sistema informativo di Ateneo, al fine di avere un sistema di controllo di gestione aggiornato già a partire dall'anno 2019, in grado di ottenere le informazioni contabili necessarie per garantire l'adeguato supporto alla Governance di Ateneo non solo al termine dell'esercizio di bilancio, ma anche durante tutto l'anno. È stato costituito un gruppo di lavoro ad hoc con la partecipazione del docente delegato dal Rettore al Bilancio, del direttore generale e di dirigenti e collaboratori delle aree Risorse Finanziarie e Bilancio, Personale e Sistemi Informativi

Ogni componente del gruppo di lavoro ha partecipato a vario titolo e secondo le proprie competenze allo sviluppo del progetto svolgendo un ruolo di referente specialistico nei vari ambiti settoriali coinvolti, in aggiunta alle funzioni ed ai compiti propri ricoperti nelle varie strutture di appartenenza.

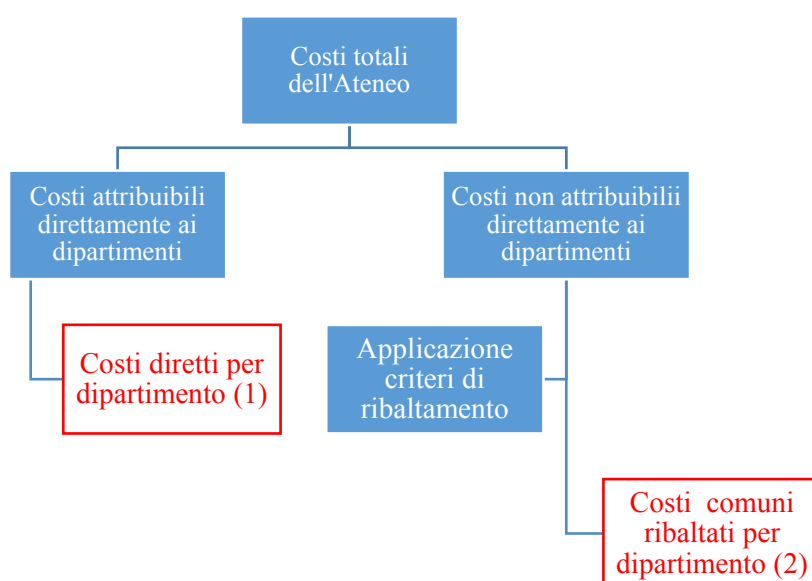
Le attività si sono svolte nell'arco dell'intero anno 2018 secondo il seguente approccio:

- analisi dei costi relativi al bilancio anno 2016 e scelta dei dipartimenti come unità di riferimento;
- individuazione dei costi direttamente attribuibili ai dipartimenti (costi diretti e direttizzati) e dei costi comuni e indiretti;
- scelta dei criteri di ribaltamento dei costi indiretti;
- analisi dei risultati.

Il gruppo di lavoro ha effettuato lo stato di avanzamento ed affrontato la risoluzione di problemi metodologici e di reperimento dati in una riunione con cadenza, di norma, quindicinale.

La Figura 1 riproduce il flusso di lavoro che ha ripartito i costi totali dell'Ateneo ai singoli dipartimenti per gli anni 2016 e 2017, secondo la logica del cosiddetto "costo pieno" per cui tutti i costi vengono attribuiti ai centri di costo finali.

Figura 1: Diagramma di flusso che descrive l'attribuzione dei costi totali ai dipartimenti ai fini del controllo di gestione



Il primo passaggio è la suddivisione tra costi diretti (e direttizzabili, ovvero imputabili ai dipartimenti sulla base di criteri specifici) e costi comuni. Per questi ultimi, vengono adottati appositi criteri di ribaltamento di tipo proporzionale. Questo significa che, per ogni dipartimento, la quota di costi complessivi sul totale è comunque uguale alla quota di costi diretti e direttizzati sul totale. Questo approccio è necessario per avviare il controllo di gestione, che deve necessariamente avere a riferimento il totale dei costi. Tuttavia, è evidente che la base conoscitiva fondamentale per lo sviluppo del processo di controllo di gestione sono i costi diretti e "direttizzabili" ossia imputabili ai dipartimenti. In questo documento sono riportati i risultati aggregati per macroarea (nella Tabella 1 quelli relativi al 2017, sostanzialmente identici a quelli relativi al 2016) da cui emerge che, ad oggi, sono stati imputati direttamente ai dipartimenti circa i 2/3 dei costi di Ateneo.

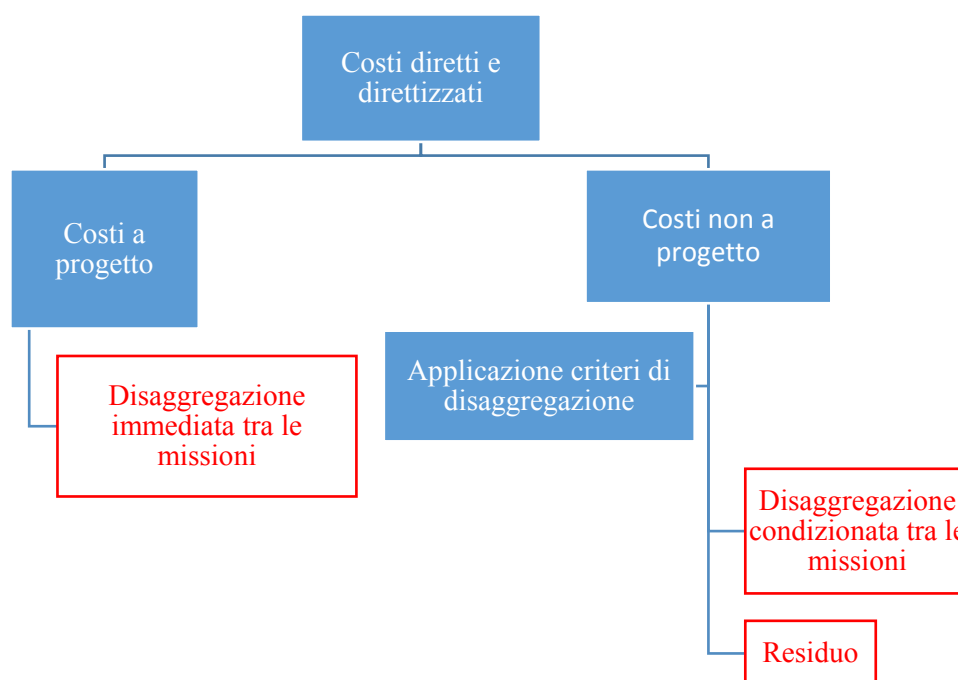
Tabella 1: disaggregazione tra costi diretti e direttizzabili e costi comuni a livello di macroaree, anno 2017

	COSTI DIRETTI E DIRETTIZZATI	COSTI COMUNI INDIRETTI	TOTALE COSTI	%
MACROAREA SCIENZE	55.028.118	26.752.416	81.780.537	35,2%
MACROAREA ECONOMICO - GIURIDICA	29.396.717	14.291.478	43.688.196	18,8%
MACROAREA UMANISTICA	32.867.435	15.978.801	48.846.238	21,0%
MACROAREA MEDICA	39.205.985	19.060.343	58.266.329	25,1%
TOTALE ATENEO	156.498.262	76.083.044	232.581.307	100,0%

La ripartizione tra costi diretti ed indiretti è stata poi il punto di partenza per effettuare un'ulteriore disaggregazione degli stessi tra le tre missioni dell'Ateneo: didattica, ricerca e terza missione. Questa disaggregazione non risponde a necessità gestionali, ma ad un'esigenza di lettura funzionale del bilancio che si è rafforzata a seguito dell'evoluzione del fondo di finanziamento ordinario (FFO) ormai sempre più chiaramente distinguibile nella componente base, in quella legata alla didattica e in quelle legate alla ricerca. Questo suggerisce di ripartire anche i costi distinguendo, innanzitutto, tra costi comuni, da un lato, e costi diretti e direttizzati, dall'altro lato, e, in secondo luogo, disaggregando questi ultimi tra costi legati alla didattica, alla ricerca e alla terza missione (finanziata, per definizione, con fondi non provenienti dal FFO).

Tuttavia, le informazioni contabili disponibili non consentono di disaggregare tra le tre missioni la totalità dei costi diretti e direttizzati. Più precisamente, l'imputazione è semplice quando esiste un progetto a cui viene ricondotta la spesa, ma risulta complessa negli altri casi, che comprendono voci di costo di grande importanza, in primis quella per il personale docente e ricercatore e per il personale tecnico-amministrativo. Sono stati adottati conseguentemente alcuni accorgimenti. In primo luogo, alcuni costi sostenuti per il personale medico sono stati inseriti in una missione residuale, denominata Sanità. In secondo luogo, per la disaggregazione del costo del personale tecnico-amministrativo è stata utilizzata, laddove possibile, la funzione delle strutture in cui il personale è inserito. Infine, per la disaggregazione del costo del personale docente e ricercatore si sono considerate diverse possibilità, e alla fine è prevalsa, fino a quando non verrà completata la raccolta di informazioni presso i dipartimenti, l'esigenza di utilizzare gli stessi criteri che sono previsti dal MIUR per il calcolo del costo standard per studente. È tuttavia rimasto un residuo, ovvero una parte di costi diretti e direttizzati che non è stato possibile, in questa prima fase, allocare ragionevolmente ad alcuna delle quattro missioni precedentemente individuate. Le fasi del processo sono riepilogate nella Figura 2.

Figura 2: diagramma di flusso che descrive la disaggregazione dei costi diretti e direttizzati tra le missioni.



La disaggregazione ha consentito di suddividere tra le 4 missioni l'83,7% dei costi diretti e direttizzati (e quindi il 58,1% dei costi totali) del 2016 e l'84,3% dei costi diretti e direttizzati (e quindi il 56,7% dei costi totali) del 2017. Dei costi attribuiti, circa il 55% è associabile alle attività didattiche (lauree triennali e magistrali), circa il 36% alle attività di ricerca (inclusa quella competitiva e incluso il dottorato di ricerca) e la parte restante si divide tra costi per specifiche attività sanitarie e costi per la terza missione.

01. INTRODUZIONE: IL CONTROLLO DI GESTIONE NEGLI ATENEI

Il Controllo di Gestione (CDG) nasce all'interno delle aziende di produzione di beni e servizi e consiste in un meccanismo operativo finalizzato a supportare le articolazioni aziendali al raggiungimento degli obiettivi previamente individuati e di verificare, attraverso appositi indicatori, gli eventuali scostamenti fra gli obiettivi prefissati e i risultati effettivamente raggiunti. In sintesi, il CDG aiuta a progettare strategie e prendere decisioni che riguardano il presente e il futuro di un'organizzazione per poter migliorare la propria performance. Un sistema di controllo di gestione efficace consente sia alla direzione che ai singoli responsabili di intervenire tempestivamente e mettere in atto tutte le azioni correttive al fine di raggiungere l'obiettivo pianificato; consente inoltre alle organizzazioni complesse ed alle aziende di conoscere come e dove vengono allocate le risorse in termini di fattori produttivi e di costi in relazione ai prodotti/servizi erogati.

Il CDG in Italia nasce nelle aziende di produzione negli anni '50 e viene via via introdotto anche in tutte le pubbliche amministrazioni, ivi compresi gli Atenei. In Italia l'introduzione normativa del CDG nella PA risale al 1999. L'estensione del CDG alle pubbliche amministrazioni, che per definizione non hanno uno scopo di profitto, si motiva con una duplice esigenza.

La prima, e ad oggi prevalente, è l'esigenza *interna* di monitorare i processi, mettendo a disposizione degli organi di governo dell'Ateneo e della dirigenza le informazioni necessarie per guidare il proprio comportamento, vale a dire per aiutarli ad assumere decisioni che permettano il conseguimento di obiettivi precedentemente individuati, attraverso l'impiego efficiente delle risorse disponibili. Ne segue che "il controllo di gestione (...) non è mai concepibile come uno strumento di contrasto alla dirigenza, ma sempre di ausilio in quanto ne supporta e facilita il lavoro fornendo

¹ È il decreto legislativo n. 286/1999 "Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell'articolo 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59" pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 193 del 18 agosto 1999 che introduce il sistema di controllo di gestione nella PA.

informazioni utili anche a valutarla”.² La necessità del controllo di gestione negli Atenei è rafforzata dal fatto che il finanziamento pubblico delle Università avviene oramai su costi standardizzati³, il che presuppone la necessità che anche l’utilizzo delle risorse venga rendicontato tenendo conto di tali standard.

Tuttavia, il CDG serve anche a soddisfare gli obiettivi di trasparenza e di responsabilità (*accountability*) nell’utilizzo delle risorse pubbliche, consentendo di fornire agli stakeholders esterni una documentazione più precisa e veritiera dei costi e delle modalità di utilizzo delle risorse pubbliche.

Il controllo di gestione deve essere sempre a supporto dell’attività del management, cioè al suo servizio.

La finalità del controllo di gestione è quindi quella di supportare le decisioni strategiche e la loro attuazione; **non è conaturata al controllo di gestione alcuna funzione ispettiva e di controllo tradizionalmente intesa.**

Per produrre le informazioni che servono ad un Ateneo, il controllo di gestione si avvale di una serie di strumenti contabili ed extra-contabili che possono essere così sintetizzati:

- contabilità generale e bilancio d’esercizio: costituiscono la base per le analisi di bilancio (per indici e per flussi) e forniscono informazioni riguardanti la gestione passata e globale dell’impresa;
- contabilità analitica e piano dei centri di costo: fornisce informazioni di dettaglio di singoli oggetti o unità produttive, dei quali analizza costi, ricavi e risultati economici di breve periodo;
- budget: fornisce gli obiettivi o parametri economico-finanziari con cui confrontare i risultati di gestione effettivamente ottenuti, guidando l’azione del management; la sua assenza ridurrebbe il Controllo di Gestione ad un confronto di soli risultati economico-finanziari nel tempo, senza valutare correttamente se la gestione sta andando verso gli obiettivi stabiliti in sede di pianificazione;
- report: tali documenti mettono a confronto i risultati attesi contenuti nei budget con i risultati effettivi rilevati dalla contabilità generale o analitica, evidenziandone così gli scostamenti e fornendo suggerimenti utili su come ottenere prestazioni migliori in futuro;
- strumenti extra-contabili: sono basati su unità di misura di tipo quantitativo-fisiche (ore di lavoro, numero studenti, mq spazi occupati, ecc.) e consentono di risalire alle cause dei risultati contabili conseguiti e/o di monitorare alcune variabili critiche.

La novità più rilevante per gli atenei di questi ultimi anni è l’introduzione della contabilità analitica. La Legge 240/2010 all’art. 5 comma 4 lettere a) e b) prevede: a) “l’introduzione di un sistema di contabilità economico patrimoniale e **analitica**, del bilancio unico e del bilancio consolidato di ateneo sulla base di principi contabili e schemi di bilancio stabiliti e aggiornati dal Ministero, di concerto con il Ministero dell’economia e delle finanze, sentita la Conferenza dei rettori delle università italiane (CRUI), garantendo, al fine del consolidamento e del monitoraggio dei conti delle amministrazioni pubbliche, la predisposizione di un bilancio preventivo e di un rendiconto in contabilità finanziaria, in conformità alla disciplina adottata ai sensi dell’articolo 2, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196; b) adozione di un piano economico finanziario triennale al fine di garantire la sostenibilità di tutte le attività dell’Ateneo”.

È quindi espressamente previsto dalla legge l’obbligo per le Università della tenuta di una contabilità analitica per centri di costo, che faciliti analisi comparative dei costi, dei rendimenti e dei risultati, l’obbligo inoltre di rispettare il vincolo del bilancio, attraverso l’equilibrio tra costi e ricavi.

² Tratto dalla tesi di dottorato: “Il controllo di gestione negli atenei: problematiche e prospettive di sviluppo” di Giulia Pietroluongo a.a. 2010/2011 docente guida/tutor: prof. Raffaele Trequattrini coordinatore: prof.ssa Lidia D’Alessio Università degli Studi di Roma TRE.

³ L’articolo 5 della legge 24 dicembre 1993, n. 537 (legge finanziaria per il 1994), ha modificato sostanzialmente la modalità di assegnazione delle risorse statali alle Università. La riforma ha introdotto un unico fondo (chiamato FFO – Fondo di Finanziamento Ordinario), onnicomprensivo di tutti i trasferimenti statali (e, pertanto, anche degli oneri per la retribuzione del personale), da ripartirsi a regime su costi standard per studente nei diversi ambiti disciplinari un ulteriore cambiamento è avvenuto nel 2004. In questo anno, è stata superata infatti la formula di riequilibrio, ed è stato adottato un nuovo modello basato sulle prestazioni degli Atenei, supponendo, più o meno esplicitamente, che il meccanismo di riequilibrio avesse raggiunto i suoi obiettivi. Il CNVSU ha predisposto una formula di finanziamento incentivante, caratterizzata in linea generale dalla valutazione dei seguenti elementi¹⁵:

gli input del processo, quali il numero e la tipologia di studenti e strutture necessarie per l’attivazione dei corsi;

il processo formativo realizzato dalle Università, in termini di crediti conseguiti dagli studenti e della qualità dei servizi erogati;

l’output delle attività didattiche (laureati, job placement, valutazione dell’apprendimento durante e al termine degli studi);

gli output delle attività di ricerca.

La contabilità analitica è un sottosistema informativo grazie al quale vengono rilevati in modo sistematico i dati elementari di costo e di ricavo e i risultati conseguiti. La contabilità analitica raccoglie i dati dalla contabilità generale. Il problema maggiore è dato dall'attribuzione dei costi all'attività specifica, che è possibile effettuare in modo diretto solo per alcuni costi, mentre va effettuata utilizzando specifiche tecniche di "ribaltamento dei costi" per i costi indiretti.

La contabilità analitica ha lo scopo di supportare lo svolgimento dell'attività di direzione, il momento di rilevazione è quello dell'utilizzo del fattore produttivo, riguarda i costi e i ricavi della c.d. "gestione caratteristica", i valori sono aggregati per destinazione (e non per natura come nella contabilità generale), i destinatari sono interni, a differenza di quelli del bilancio civilistico e fiscale che sono esterni, le informazioni raccolte sono al massimo livello di analisi e riaggregate in funzione del fabbisogno informativo, l'orizzonte temporale è sia consuntivo sia previsionale, mentre la contabilità generale usa solo dati storici.

02. IL PROGETTO BICOCCA

2.1 Descrizione e organizzazione del progetto e del gruppo di lavoro

Il progetto controllo di gestione avviato in Bicocca si pone l'obiettivo di riclassificare il conto economico dell'Ateneo in modo da ripartire i costi tra i singoli dipartimenti e quindi tra le singole macroaree. Per fare questo è necessario:

- a. attribuire direttamente ai dipartimenti di competenza i costi di gestione amministrativa e tecnica;
- b. evidenziare la parte di costi indiretti comuni e ripartirli tra i dipartimenti sulla base di specifici criteri di ribaltamento.

È stato costituito un gruppo di lavoro ad hoc così composto:

Prof. **Alessandro Santoro** – Prorettore al Bilancio

Dott.ssa **Loredana Luzzi** – Direttore Generale

Dott.ssa **Elena La Torre**, Area del Personale

Dott. **Giuseppe Sinicropi**, Area Risorse Finanziarie e Bilancio

Dott. **Stefano Moroni**, Area Sistemi Informativi

Dott.ssa **Rosalba Fierro**, Dott.ssa **Miria Freddo**, Sig.ra **Sabina Martinelli**, Settore Programmazione e Controllo – Area del Personale

Dott.ssa **Silvia Toscani**, Settore Bilancio – Area Risorse Finanziarie e Bilancio

Dott.ssa **Bonaria Biancu**, Dott. **Alessandro Andretto**, Settore Procedure e Sistemi Integrati – Area Sistemi Informativi

Ogni componente del gruppo di lavoro ha partecipato a vario titolo e secondo le proprie competenze allo sviluppo del progetto svolgendo un ruolo di referente specialistico nei vari ambiti settoriali coinvolti, in aggiunta alle funzioni ed ai compiti propri ricoperti nelle varie strutture di appartenenza.

Le attività si sono svolte nell'arco dell'intero anno 2018 secondo il seguente approccio:

- analisi dei costi relativi al bilancio anno 2016 e scelta dei dipartimenti come unità di riferimento;
- individuazione dei costi direttamente attribuibili ai dipartimenti (costi diretti e direttizzati) e dei costi comuni e indiretti;
- scelta dei criteri di ribaltamento dei costi indiretti;
- analisi dei risultati.

Il gruppo di lavoro ha effettuato lo stato di avanzamento ed affrontato la risoluzione di problemi metodologici e di reperimento dati in una riunione con cadenza, di norma, quindicinale.

2.2 Le articolazioni organizzative e le entità di imputazione contabile negli Atenei

2.2.1 I centri di responsabilità

Il sistema contabile adottato dagli Atenei in un contesto di contabilità analitica riflette la struttura organizzativa dell'Ateneo attraverso la definizione di tutte le singole entità di imputazione dei risultati della gestione economico-patrimoniale. Il sistema contabile ha l'obiettivo di monitorare, per ciascuna entità di imputazione, la gestione delle risorse finanziarie assegnate a budget e utilizzate nel corso dell'esercizio, nonché i costi definiti a consuntivo ad essa complessivamente riferibili.

Per questo motivo, nella definizione del controllo di gestione riveste particolare importanza il concetto di responsabilità economica e l'individuazione, all'interno della struttura organizzativa, dei corretti centri di responsabilità che rappresentano la scomposizione della struttura organizzativa in unità operative dirette da responsabili.

Il Centro di Responsabilità è una articolazione organizzativa costituita da persone, mezzi e risorse che opera al fine di raggiungere un obiettivo o più obiettivi aziendali; è guidato da un dirigente che si assume la responsabilità delle azioni intraprese e dei risultati conseguiti. Ad essi infatti vengono assegnati obiettivi economici da conseguire, espressi in termini di minimizzazione delle risorse da impiegare e di massimizzazione dei risultati da raggiungere.

I centri di responsabilità nella definizione teorica più rilevante corrispondono ai centri autonomi di gestione. Essi rappresentano le unità analitiche 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 gestionale. Al di sopra dei centri gestionali figura l'Ateneo stesso. I Centri gestionali sono unità organizzative formalmente definite nella forma organizzativa (amministrazione centrale, dipartimenti) che utilizzano risorse finanziarie e rispondono all'Ateneo della corretta gestione di queste e del raggiungimento degli obiettivi programmati.

Il centro di responsabilità è una unità configurata non solo sotto il profilo organizzativo ma anche come entità autorizzata, entro alcuni limiti, a compiere scelte di programmazione e di allocazione delle risorse verificandone al contempo gestione, rendimenti e risultati con lo scopo di favorire il processo di decentralizzazione aziendale e di responsabilizzazione diffusa.

Rappresenta inoltre un'area gestionale di responsabilizzazione di coloro che sono deputati al controllo di determinate variabili organizzative; spetta infatti ai titolari dei vari centri di responsabilità:

- formulare una proposta di budget da sottoporre alla Direzione Generale (nel caso delle aree dell'amministrazione centrale) o analizzare e valutare la proposta di budget formulata dalla Direzione Generale (nel caso dei dipartimenti);
- discutere i contenuti del budget in sede di negoziazione;
- elaborare una eventuale controproposta in merito a risorse/obiettivi.

I centri di responsabilità possono essere diversamente denominati in virtù della tipologia delle risorse e dei risultati oggetto della misurazione ai fini della responsabilizzazione. La tassonomia più classica distingue tra:

1. centro di costo
2. centro di ricavo;
3. centro di profitto;
4. centro di investimento.

La struttura delle università potrebbe essere idealmente e concretamente articolata in centri di costo e centri di profitto, nel rispetto delle linee gerarchiche che la sorreggono.

Le motivazioni che inducono le università ad introdurre i centri di responsabilità economica, e in particolare centri di profitto, sono sostanzialmente due:

1. migliorare il processo di allocazione delle risorse alle varie unità organizzative;
2. estendere l'autonomia gestionale e indurre i dipartimenti a pianificare le proprie attività e a prendere decisioni sulle risorse con maggiore consapevolezza.

2.2.2 I centri di costo

Il Centro di costo è una aggregazione di costi che ha come riferimento un'unità organizzativa, un insieme di attività o un'aggregazione contabile.

Nei centri di costo si misurano i costi prodotti da una determinata linea di produzione del centro di responsabilità.

Il centro di costo è l'entità organizzativo-contabile minima al cui livello l'Ateneo ritiene necessario misurare il risultato economico attraverso la rilevazione dei costi di pertinenza, disaggregando in tal modo la performance economica complessiva.

Il piano dei centri di costo può essere definito come un elenco dei centri di costo ordinati secondo una determinata gerarchia. Le unità organizzative non contribuiscono in maniera uguale al processo produttivo e per questo motivo possono essere disposte secondo un criterio che metta in evidenza il contributo più o meno diretto di ciascun centro all'ottenimento del prodotto/servizio finale.

La gerarchia fra i centri non deve esprimere quindi l'utilità del servizio, ma la relazione fra il contributo offerto dal centro e l'ottenimento del prodotto/servizio finale.

In base al ruolo nell'ambito dei processi produttivi tipici di un Ateneo (Didattica, Ricerca e Terza Missione), i centri di costo possono distinguersi in:

- **centri di costo finali**: i centri che svolgono un'attività diretta nei confronti dell'utenza, nella veste di produttori di servizi (es: dipartimenti);
- **centri di costo ausiliari**: raggruppano quei centri che svolgono un'attività complementare e/o accessoria rispetto a quella svolta dai centri finali (es. amministrazione centrale);
- **centri di costo misti**: svolgono un'attività sia nei confronti dell'utente richiedente, o nella realtà territoriale che provoca l'intervento, sia a favore di altri centri che richiedono tale attività (es. laboratori di ricerca);
- **centri di costo generali o funzionali**: comprendono sia i centri di cui non è possibile o conveniente rilevare le attività a favore di altri centri, sia i centri fittizi a cui si attribuiscono costi altrimenti non localizzabili (es: servizi generali, centro di costo personale in aspettativa).

2.2.3 L'articolazione dell'Università degli Studi di Milano Bicocca

Il progetto dell'Università degli Studi di Milano Bicocca si è basato in primis sulla definizione delle entità di imputazione che identificano la natura e la destinazione analitica delle risorse acquisite e impiegate.

Tali entità sono coerenti con lo schema organizzativo dell'Ateneo e ne seguono l'evoluzione.

In particolare si rimanda alle definizioni di centri di gestione prevista nel Regolamento di Finanza e Contabilità che definisce:

"I centri di gestione sono infatti unità organizzative formalmente definite che utilizzano risorse umane, finanziarie e strumentali messe a loro disposizione per il raggiungimento di determinati obiettivi. I centri di gestione sono le aree dell'amministrazione centrale dell'Ateneo, i dipartimenti e i Centri di ricerca dotati di autonomia amministrativa gestionale."

Ad ogni centro di gestione corrisponde una unità di budget. I centri di gestione così definiti rappresentano i centri di responsabilità.

Il piano dei centri gestionali individua le strutture assegnatarie di risorse finanziarie. Il sistema contabile e il sistema di controllo finanziario monitorano la corretta gestione delle risorse finanziarie assegnate alle strutture (centri di responsabilità, centri di costo).

La rilevazione operativa di documenti gestionali nel sistema informatico contabile avviene nelle “unità organizzative” (UO) che rispecchiano l’organigramma dell’Ateneo. Le strutture assegnatarie di risorse partecipano al processo di budgeting e coincidono con i centri gestionali ai quali viene assegnato un budget. Nel sistema informatico contabile i centri assegnatari di risorse (budget) sono denominati “Unità Analitiche” (UA), che sono centri di responsabilità che hanno a disposizione un budget da spendere.

La rilevazione operativa di documenti gestionali nel sistema informatico contabile U-GOV deve quindi essere effettuata indicando esattamente:

1. l’UO: unità organizzativa di riferimento, su cui viene caricato il documento contabile di spesa;
2. la UA: unità analitica, che è responsabile delle risorse che verranno spese (assegnataria di budget).

Gli allegati 1 e 2 riportano il piano delle UO, delle UA attivate nel sistema informatico contabile.

La corretta imputazione contabile sulle UA consente poi una corretta imputazione dei costi tra i vari centri di costo.

Al fine di garantire una più puntuale individuazione dei costi è stata considerata una ulteriore dimensione contabile data dai progetti gestiti all’interno del gestionale U-GOV.

I Progetti rappresentano infatti una dimensione ulteriore e più dettagliata dell’informazione contabile, ovvero l’entità di aggregazione di costi ed eventualmente proventi legati a esigenze di monitoraggio e di rendicontazione direttamente riferibili a un progetto specifico; ciò significa che 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 Responsabilità 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 della visione sia annuale sia pluriennale, a livello economico (proventi/costi imputabili ai diversi esercizi) e di cassa (entrate/uscite di cassa).

A differenza dei Centri di Responsabilità e dei Centri di Costo, l’elenco dei progetti è soggetto a numerose e frequenti variazioni, che riflettono la dinamicità delle attività.

2.2.4 La scelta dei dipartimenti come unità di riferimento

Da una ricognizione effettuata all’interno di atenei italiani che hanno avviato progetti di controllo di gestione la tendenza che emerge è quella di articolare la struttura in centri di costo, distinguendo al loro interno centri di costo finali (dipartimenti) e intermedi (uffici amministrativi e centri di servizi, area, amministrazione centrale ecc.) definendo nel contempo i criteri di allocazione dei costi dei centri intermedi su quelli finali. La scelta del nostro Ateneo ha seguito questa direzione, che risulta quella più coerente con la scelta della legge 240/2010 di attribuire ai dipartimenti sia le funzioni di ricerca sia quelle di didattica.

Ne consegue che il gruppo di lavoro si è posto l’obiettivo di un’allocazione completa dei costi di esercizio sulle strutture finali, ovvero i dipartimenti. Il risultato è la quantificazione di un costo pieno, che considera tutti i costi dei fattori onerosi, comprensivi dei costi generali amministrativi, commerciali, finanziari e tributari, per dipartimento. Ovviamente va tenuto sempre presente il fatto che questa quantificazione risente della scelta soggettiva dei criteri di ripartizione dei costi che per loro natura non sono immediatamente e direttamente attribuibili ai dipartimenti. Con questa impostazione, i centri di costo intermedi accolgono solo temporaneamente i costi in essi imputati; i centri di costo finali accolgono i costi ad essi imputati direttamente più i costi ribaltati dai centri di costo intermedi in base ad opportuni

criteri/drivers. Come già esposto precedentemente, i centri di costo intermedi si identificano nelle Aree dell'Amministrazione centrale e nei Centri di Ateneo, mentre i centri di costo finali si identificano nei dipartimenti.

L'obiettivo fondamentale diviene quindi quello di elaborare schemi per attuare processi di ribaltamento guidati da criteri in grado di misurare il reale contributo che le strutture centrali offrono al funzionamento dei dipartimenti. La metodologia di imputazione dei costi ai dipartimenti è piuttosto complessa; pertanto il presente capitolo rappresenta una semplice introduzione all'argomento e potrà essere oggetto di eventuali modifiche, se ritenute necessarie.

In relazione alla modalità con cui sono imputati al dipartimento, distinguiamo i costi in due macrocategorie:

- a. i costi *diretti e direttizzabili*;
- b. i costi *indiretti o comuni*.

I costi diretti sono quelli per i quali è immediata l'attribuzione al dipartimento sulla base delle informazioni esistenti. I costi direttizzabili sono quelli per i quali l'attribuzione ad un dipartimento è possibile attraverso la scelta di un criterio specifico, che definiamo criterio di *ribaltamento diretto*.

I costi indiretti o comuni sono quelli per i quali l'attribuzione ad un dipartimento è possibile solo attraverso la scelta di un criterio di ribaltamento indiretto (e quindi non specifico per ogni voce di costo).

Prima di declinare la metodologia specifica di imputazione dei costi dell'Ateneo occorre specificare quali sono le fonti informative che ci consentono di effettuare una corretta imputazione dei costi:

- Procedura CSA per la gestione delle carriere e degli stipendi del personale docente, ricercatore e tecnico amministrativo dell'Ateneo;
- Procedura U-GOV compensi e missioni per il pagamento degli stipendi e del costo del personale non strutturato;
- Procedura U-GOV contabilità;
- Procedura per la gestione del Patrimonio;
- Procedura U-GOV Progetti.

L'Università di Milano-Bicocca dal 1 gennaio 2016 si è dotato di una procedura informatica di contabilità integrata che offre la possibilità di elaborare i dati di costo in funzione delle analisi che si ritiene utile effettuare. Il sistema è in sviluppo di pari passo con il progetto di controllo di gestione.

2.3 I costi diretti e direttizzabili

Sono per loro natura diretti o direttizzabili *alcuni* costi appartenenti alle seguenti categorie:

- a. costo del personale
- b. altri costi di gestione tra cui in particolare:
 - 1b) costi per beni e servizi;
 - 2b) costi per il sostegno agli studenti.

Si noti, tuttavia, che non tutti i costi del personale e neppure tutti i costi per beni e servizi sono diretti o direttizzabili. Ad esempio, il costo del personale tecnico-amministrativo è direttamente riconducibile a singoli dipartimenti per circa 1/3 del costo totale (ovvero per circa 10 milioni di euro su un totale di circa 30 milioni di euro). Si tratta di quei costi sostenuti per le prestazioni del personale che è direttamente collocato nei dipartimenti o nelle strutture dell'amministrazione (ad esempio, i centri servizi o le segreterie studenti) che svolgono una funzione esclusiva per singoli dipartimenti o insiemi di dipartimenti (nel caso di centri di servizio afferenti a più dipartimenti la ripartizione interna è avvenuta con il criterio del numero di docenti e ricercatori per dipartimento). I 2/3 del costo del personale tecnico-amministrativo, invece, sono sostenuti per le strutture dell'amministrazione centrale che svolgono le loro funzioni a favore dell'insieme dell'Ateneo e non di singoli dipartimenti. Questa componente viene inclusa tra i costi comuni o

indiretti. Un discorso simile vale per gli ammortamenti che, per la quota preponderante, sono inclusi tra i costi comuni o indiretti.

2.3.1 Il costo del personale e alcuni costi per i servizi agli studenti

Il costo del personale rappresenta per ogni realtà universitaria una componente molto rilevante del Conto Economico. Da qui sorge la necessità di una attenta e precisa imputazione in contabilità, che tenga conto del principio di competenza economica, della natura dei soggetti e delle strutture organizzative coinvolte. Relativamente ai soggetti per i quali l'Ateneo sostiene costi, è innanzitutto necessario fare una prima distinzione tra personale strutturato e non, in quanto il sistema di contabilità analitica viene alimentato da procedure e moduli applicativi differenti.

Il costo del personale strutturato (docenti, ricercatori, personale tecnico-amministrativo) è gestito tramite il gestionale CSA (sorgente informativa), con il quale vengono liquidati il compenso lordo, il rateo di tredicesima, indennità varie, retribuzioni di risultato ove previste, gettoni di presenza, contributi obbligatori e IRAP. Il passaggio dei dati dal gestionale CSA (funzionamento per cassa e per finalità legate al pagamento degli emolumenti) alla contabilità è reso possibile mediante il modulo di Allocazione Costi (prodotto U-GOV CINECA), il quale provvede, secondo regole predefinite, alla contabilizzazione degli stipendi in contabilità generale (COGE) ed analitica (COAN).

È importante precisare che:

- il processo di contabilizzazione COGE provvede ad assegnare un "effetto contabile" ad ogni movimentazione, definendo un conto specifico del piano dei conti e relativo codice Siope;
- il processo di contabilizzazione COAN si occupa di contabilizzare i costi stipendiali sulle Unità Analitiche, strutture assegnatarie di budget.

Dall'impostazione definita dal nostro Ateneo consegue che le movimentazioni stipendiali legate a specifici progetti sono imputate alle Unità Analitiche a cui i progetti sono collegati (UA collegata alla unità organizzativa indicata in fase di creazione del progetto in U-GOV), mentre le movimentazioni senza progetto sono imputate sulla unità analitica Area del Personale, dove viene allocato il budget del costo del personale senza progetto.

Fatta questa premessa, diviene evidente come sia necessaria la riallocazione di tali costi sulle strutture (centri di costo) nelle quali le risorse vengono effettivamente consumate. Tale obiettivo viene conseguito con l'introduzione di un motore di ribaltamento extracontabile, che permette di imputare gli stipendi ai centri di costo di competenza sulla base della afferenza organizzativa dei soggetti liquidati in CSA, indipendentemente dalla unità analitica in cui è stato assegnato il budget per finalità autorizzatorie di spesa.

Le informazioni necessarie, afferenza organizzativa e codice progetto, sono valorizzate ed acquisite rispettivamente nella sezione Carriere e Posizioni del dipendente in CSA ("campo oggetto").

Questa impostazione ha il pregio di allocare i costi in modo puntuale sui centri di costo, tenendo conto anche dei cambiamenti di afferenza infrannuali dei singoli soggetti, oltre a consentire di gestire in modo differente specifici emolumenti non rientranti nello stipendio base, la cui imputazione deve avvenire su un centro di costo diverso rispetto a quello corrispondente alla propria afferenza organizzativa. Questo implica che ogni movimentazione stipendiale è contabilmente autonoma rispetto alle precedenti e/o successive.

I compensi per prestazioni sanitarie e le indennità al personale docente, ricercatore, tecnico amministrativo equiparato al Servizio Sanitario Nazionale, oltre ai compensi accessori degli specializzandi medici (questi ultimi rientranti tra i costi per il sostegno agli studenti), sono imputati direttamente al dipartimento di Medicina e Chirurgia.

Oltre al personale docente, ricercatore e tecnico amministrativo, vengono gestiti tramite il gestionale CSA anche gli emolumenti a borsisti (Cidis, Erasmus, eccellenza e merito, internazionalizzazione, borse 150 h), dottorandi, specializzandi medici e non, tirocinanti, per i quali valgono le stesse regole di imputazione analitica del personale strutturato. Nella Tabella 3 e nel bilancio dell'Ateneo, tuttavia, questi costi non vengono indicati come costi per il personale ma come costi per il sostegno agli studenti.

I compensi erogati al personale esterno, oltre ad altri emolumenti al personale strutturato non rientranti nelle tipologie indicate precedentemente, sono gestiti con il modulo U-GOV Compensi, che permette la corretta imputazione contabile di ogni documento sia a livello di contabilità generale sia a livello di contabilità analitica.

A differenza della procedura CSA, l'imputazione puntuale sulla coordinata analitica (unità analitica/centro di costo; progetto) viene effettuata dall'operatore direttamente nel gestionale, senza il passaggio intermedio nel Modulo U-GOV di Allocazione costi. La definizione, il calcolo ed il pagamento del corrispettivo ad un percipiente in relazione ad un rapporto, o ad una prestazione di servizi verso una struttura dell'Ateneo, sono resi disponibili nel documento gestionale "compenso".

Questo implica che tutte le informazioni contabili necessarie per la corretta imputazione del compenso da erogare (unità analitica, soggetto, anagrafe prestazioni, inquadramento normativo e fiscale, progetto, tipologia prestazione) siano disponibili al momento della predisposizione del relativo documento gestionale.

Con il modulo U-GOV Compensi vengono gestiti i compensi erogati per le collaborazioni scientifiche (assegnisti di ricerca, borsisti e collaboratori per attività di ricerca), per l'attività di didattica (docenti a contratto, affidamenti e supplenze, contratti di tutorato, attività didattiche integrative) ed i compensi ad altro personale non strutturato dedicato alla didattica e alla ricerca, oltre alle competenze accessorie non ricorrenti erogate al personale strutturato (conto terzi, master, corsi perfezionamento, affidamenti, tutorati).

Le regole di imputazione contabile dei costi del personale possono essere così riassunte:

- il costo del personale imputato ad un progetto viene direttamente allocato alla Unità Analitica (UA) legata all'Unità Organizzativa (UO) di origine del progetto (CSA e U-GOV Compensi);
- il costo del personale strutturato senza progetto viene imputato alle singole UA sulla base dell'afferenza organizzativa (CSA) grazie al motore di ribaltamento;
- il costo del personale non strutturato senza progetto viene imputato alla UA (assegnataria di budget) indicata all'atto della creazione del documento gestionale (U-GOV Compensi).

Alle medesime regole sono sottoposte tutte le movimentazioni gestite nel modulo U-GOV Missioni.

Il processo finora descritto, con l'elaborazione dei documenti gestionali stipendi e compensi importati nel "motore di ribaltamento", restituisce la ripartizione dei costi del personale sui centri di costo finali (dipartimenti) e sui centri di costo intermedi (Aree dell'Amministrazione centrale e Centri). In particolare:

- ai dipartimenti vengono imputati i costi dei docenti, dei ricercatori a tempo indeterminato, dei tecnici, del personale amministrativo a tempo determinato assegnato a progetti, del personale assimilato al dipendente ed esterno imputato direttamente al dipartimento (con o senza progetto);
- alle Aree amministrative e ai Centri vengono imputati i costi del personale amministrativo a tempo indeterminato, del personale a tempo determinato senza progetto, del personale assimilato e del personale esterno imputati direttamente alle Aree e Centri (con o senza progetto).

Da un'attenta analisi delle attività svolte dal personale in seno alle unità amministrative dell'Amministrazione centrale, si è osservato che alcune articolazioni delle stesse (settori didattici dell'Area della Formazione e centri servizi dell'Area Risorse Finanziarie) svolgono in maniera preminente attività a favore di uno o più dipartimenti. Alla luce di questa considerazione, si è deciso di fare un passo ulteriore, definendo un altro criterio di imputazione che consenta di allocare i costi dalle strutture intermedie interessate ai centri di costo finali, avvicinandoci all'obiettivo finale di individuare il costo pieno dei dipartimenti, con separata evidenza tra costi diretti ed indiretti. Le specifiche del criterio elaborato vengono indicate in seguito.

Nel modello alcune componenti di costo sono state gestite come eccezioni, escludendole dall'applicazione dei criteri sopra descritti.

Sono trattate come eccezioni ai fini dei ribaltamenti: le competenze ai componenti degli organi accademici (indennità e gettoni) e la produttività erogata al personale. Riguardo alla prima casistica, viene trascurata l'informazione

sull'afferenza organizzativa dei percettori nel caso di componenti interni o l'unità analitica nella quale sono stati imputati i costi dei componenti esterni, in considerazione del fatto che i costi sono connessi allo svolgimento di un ruolo istituzionale che prescinde dall'appartenenza organizzativa ad uno specifico dipartimento. In questo caso, i costi vengono fatti rientrare tra i costi comuni di Ateneo da ripartire tra i dipartimenti con le regole di allocazione che verranno specificate nei successivi paragrafi.

Riguardo alla produttività, si è deciso di trascurare la coordinata analitica indicata dal progetto creato per ragioni di controllo di budget, preferendo una imputazione diretta ai dipartimenti, che tenga conto dell'afferenza organizzativa dei soggetti.

2.3.2 I costi per beni e servizi

Come si è già accennato, l'Ateneo si è dotato dal 1 gennaio 2016 di una procedura informatica di contabilità integrata, che consente attraverso diverse funzionalità la rilevazione dei costi in contabilità generale ed analitica.

Tutti i documenti gestionali che alimentano la contabilità analitica (U-GOV Contabilità), riferiti alle acquisizioni di beni ed alle prestazioni di servizi, vengono importati nel motore di allocazione ed elaborati ai fini del processo di ribaltamento, partendo dalle coordinate contabili di origine indicate dagli operatori in fase di contabilizzazione (UA e/o progetti).

Si ottiene così una "prima" attribuzione dei costi alle coordinate di destinazione: tra i centri di costo intermedi e i centri di costo finali.

Le regole di imputazione, che non si discostano da quelle individuate nel paragrafo precedente, possono essere così riassunte:

- ai dipartimenti vengono imputati i costi legati ai propri progetti ed altri costi di funzionamento di competenza specifica del centro di costo. Le informazioni essenziali del progetto e la definizione delle Unità organizzative/amministrative interessate sono presenti in U-GOV Progetti;
- alle Aree dell'Amministrazione e ai Centri vengono imputati i costi legati ai propri progetti, i costi di funzionamento specifici e i costi per spese generali comuni a tutto l'Ateneo.

I documenti gestionali relativi a beni e servizi importati nel modello sono i seguenti:

- fattura di acquisto (comprese note di credito e storni);
- generici di uscita;
- documenti di consegna in entrata;
- trasferimenti in uscita;
- compensi;
- incarichi e missioni.

Alle scritture di contabilità analitica generate dai documenti gestionali elencati si aggiungono anche le movimentazioni collegate a scritture manuali "libere" (tipo documento gestionale "non definito"), effettuate per addebitare costi anticipati da una struttura diversa o a correzione di errori di imputazione contabile e per la contabilizzazione delle scritture di assestamento (ammortamenti, accantonamenti, ratei).

Si mette in evidenza una ulteriore eccezione. Analizzando le categorie di costo imputate alle Aree amministrative, sono state individuate delle voci di costo che, pur rientrando tra i costi generali di Ateneo, possono ritenersi costi direttamente imputabili ai dipartimenti sulla base di un driver ritenuto adeguato a misurare l'effettivo consumo di risorse da parte dei centri di costo finali. Tali costi, che definiamo costi per beni e servizi "direttizzati", sono analiticamente riportati in Tabella 2.

Tabella 2: i costi per beni e servizi direttizzabili

Voce contabile	Costo
CA.C.02.08.01.01	Manutenzione ordinaria di immobili
CA.C.02.08.02.06	Servizi di vigilanza
CA.C.02.08.02.07	Servizio pulizia locali
CA.C.02.08.03.01	Energia elettrica
CA.C.02.08.03.02	Combustibili per riscaldamento
CA.C.02.08.03.03	Acqua
CA.C.02.08.03.04	Gas
CA.C.02.11.02	Spese condominiali
CA.C.02.08.03.06	Utenze varie

Per il ribaltamento di questi costi sui singoli dipartimenti si è seguito un doppio criterio (si veda il Box 1). In primo luogo, quello delle superfici occupate e, in secondo luogo, quello del numero degli studenti iscritti ai corsi di laurea afferenti ai singoli dipartimenti. Si è innanzitutto proceduto a ripartire il totale dei costi dei beni e servizi direttizzabili (quelli indicati in Tabella 2) tra insieme dei dipartimenti e amministrazione centrale in proporzione alle superfici occupate. Ad esempio, nel 2016 il 16% delle superfici risulta occupato dai dipartimenti e l'84% dall'amministrazione centrale. Il costo direttizzabile attribuito ai dipartimenti (CBSd) è stato quindi attribuito al singolo dipartimento pro-quota sempre adottando il criterio dei metri quadri. Il costo direttizzabile attribuito alle amministrazioni centrali (CBSa) è stato invece attribuito ai dipartimenti pro-quota in base al numero degli studenti.

Box 1: criterio di ribaltamento dei costi per beni e servizi direttizzabili

$$(1) \text{ CBS} = \text{CBSd} + \text{CBSa}, \text{ CBSd} = (\text{MQd} / \text{MQTOT}) \times \text{CBS}$$

CBS=costi beni e servizi direttizzabili comuni totali (vd Tabella 2),

CBSd=costi dipartimenti, CBSa=costi amministrazione,

MQd=metri quadrati occupati dai dipartimenti, MQTOT=metri quadrati totali

$$(2) \text{ CBSi} = \text{CBSd} \times \text{QMi} + \text{CBSa} \times \text{QSi}, \text{ QMi} = \text{MQi} / \text{MQd}, \text{ QSi} = \text{STi} / \text{STTOT}, i=1, \dots, 14$$

MQi=metri quadrati occupati dal dipartimento iesimo,

STi=studenti iscritti ai CDL afferenti al dipartimento iesimo

STTOT=studenti iscritti totali

2.4 I costi indiretti ed i criteri di ribaltamento

Sono indiretti o comuni i costi non compresi tra quelli diretti e direttizzabili, tra cui, ad esempio, il costo per il personale tecnico-amministrativo non afferente ai dipartimenti o ai centri di servizio, i costi per le borse per il diritto allo studio o erasmus e gli ammortamenti dei fabbricati e delle attrezzature scientifiche. Sebbene per alcune di queste voci di costo sarebbe teoricamente possibile procedere ad imputazioni a singoli dipartimenti (ad esempio, attribuendo la quota di ammortamento dell'edificio utilizzato dal dipartimento a quel dipartimento), questo modo di procedere sarebbe molto dispendioso in termini informativi perché si baserebbe su un'imputazione manuale di un insieme limitato di voci contabili e comunque instabile perché da verificare in ogni anno. Si è quindi preferito adottare un criterio di

ribaltamento per tutti questi costi indiretti che, da un lato, consentisse di attribuire ai dipartimenti tutti i costi, dall'altro lato non alterasse le quote relative di costo diretto e direttizzato.

In particolare, una volta conclusa la fase di imputazione dei costi diretti (personale, beni e servizi) e dei costi "direttizzati" ai dipartimenti, si attribuisce a ciascun dipartimento un ammontare di costi indiretti o comuni CCI che è calcolato come illustrato nel Box 2.

Box 2: criterio di ribaltamento dei costi indiretti

$$CCI = CC \times Qi, \quad Qi = (CDi + CDZi) / (CD + CDZ), \quad i=1, \dots, 14$$

CC=totale costi comuni, **CCI**=costi comuni ribaltati sul dipartimento i-esimo

CD=totale costi diretti, **CDi**=costi diretti per il dipartimento i-esimo

CDZ=totale costi direttizzati, **CDZi**=costi direttizzati per il dipartimento i-esimo

Il criterio così costruito, che potrà subire evoluzioni in futuro, individua un indice di assorbimento dei costi comuni legato ai costi totali diretti e direttizzati sostenuti dai singoli dipartimenti. Con questa logica, i dipartimenti che hanno sostenuto maggiori costi diretti e direttizzati nell'esercizio assorbono di riflesso una quota proporzionalmente maggiore di costi comuni dei centri di costo intermedi.

I coefficienti di imputazione vengono caricati in un template del modello di ribaltamento, aggiornati annualmente (o su altra base temporale), tenendo conto dei dati a consuntivo, e fatti elaborare con la periodicità voluta. L'esito finale dell'elaborazione è il progressivo e totale svuotamento dei centri di costo intermedi e l'attribuzione di quote proporzionali degli stessi ai dipartimenti.

Nel piano dei conti analitico del modello, è stato creato uno conto specifico: "CA.C.15.01.01 Costi Comuni", che raccoglie in modo aggregato i costi ribaltati dei centri di costo intermedi, garantendo la separazione tra costi su cui i responsabili hanno margini di manovra e controllo e costi imputati agli stessi sulla base di fattori definiti centralmente.

2.5 I risultati

2.5.1 Disaggregazione tra costi diretti e direttizzabili e costi indiretti o comuni a livello di Ateneo

La scelta di distinguere i costi sulla base della loro natura, diretta/direttizzabile vs comune/indiretta, suggerisce di presentare i dati del conto economico di Ateneo in modo diverso rispetto a quanto accade nei normali prospetti di bilancio. Nella Tabella 3, le voci da A) a D) sono i costi diretti e direttizzabili (il cui trattamento amministrativo è stato illustrato nel paragrafo 2.3) mentre i costi indiretti o comuni sono indicati alla fine. Si ricordi che, così facendo, alcune componenti di costo risultano rappresentate in due voci diverse. Questo vale, ad esempio, per il costo del personale tecnico amministrativo e per gli ammortamenti che sono inclusi solo in parte tra i costi diretti o direttizzabili.

Tabella 3: disaggregazione tra costi diretti e direttizzabili e costi comuni a livello di Ateneo

	2016	2017
A) COSTI DEL PERSONALE	97.323.274	100.234.396
COSTI DEL PERSONALE DOCENTE E RICERCATORE	66.045.313	68.116.773
Stipendi e competenze fisse docenti e ricercatori (oneri inclusi)	64.062.835	65.559.349

Altri costi del personale docente e ricercatore	1.982.478	2.557.424
COSTI DEL PERSONALE TECNICO AMMINISTRATIVO	10.150.985	10.773.905
Stipendi PTA determinati ed indeterminati (oneri inclusi) costi diretti	9.655.509	10.235.410
Altri costi del personale PTA	495.475	538.495
Indennità SSN (D.P.R. 761/79) e compensi ospedalieri	5.278.652	5.433.956
COSTI PER COLLABORAZIONI SCIENTIFICHE	12.340.390	12.673.525
Assegnisti di ricerca (oneri inclusi)	9.928.611	9.950.947
Borse di studio su attività di ricerca	1.630.405	1.816.804
Collaboratori	88.544	18.541
Altri costi per collaborazioni scientifiche	692.829	887.232
COSTI PER LA DIDATTICA A PAGAMENTO	2.796.616	2.607.687
Contratti per docenti a contratto	746.961	442.083
Contratti per attività didattiche-integrative	996.429	661.048
Supplenze e affidamenti	695.563	1.144.456
Contratti per attività di tutorato	357.661	410.099
COSTI PER ALTRO PERSONALE DEDICATO ALLA RICERCA E ALLA DIDATTICA	711.315	628.546
B) COSTI DELLA GESTIONE CORRENTE	49.116.863	53.515.627
COSTI PER IL SOSTEGNO AGLI STUDENTI	21.993.421	22.026.040
Borse di studio dottorati di ricerca	8.108.766	7.991.580
Contratti di formazione specializzandi medici	12.979.590	13.190.451
Altre borse	259.159	221.652
Altri costi per il sostegno agli studenti	645.905	622.356
TRASFERIMENTI A PARTNERS PROGETTI COORDINATI	4.648.279	8.977.521
Trasferimento quota partners progetti di ricerca	4.591.579	8.891.393

Trasferimento quota partners corsi di formazione e iniziative didattiche	17.200	37.550
Trasferimento terze parti progetti di ricerca	39.500	48.578
ONERI PER ACQUISTI BENI E SERVIZI	22.475.161	22.512.065
Materiali di laboratorio e altri beni di consumo	3.246.915	2.613.420
Manutenzioni (direttizzate)	3.392.899	2.860.895
Altre manutenzioni	502.619	570.199
Oneri per servizi generali	840.172	922.090
Oneri spese comuni direttizzate	12.790.322	13.903.484
Oneri per prestazioni e servizi da terzi	1.702.233	1.641.976
C) AMMORTAMENTI E ACCANTONAMENTI	2.015.684	2.059.672
AMMORTAMENTI	1.998.263	2.044.157
ACCANTONAMENTI	17.420	15.514
D) ALTRI ONERI DI GESTIONE	462.559	688.566
E) COSTI INDIRETTI O COMUNI	65.436.104	76.083.044
TOTALI COSTI ATENEO	214.354.486	232.581.307

L'analisi dei costi ha quindi consentito di classificare nell'ambito dei costi diretti o direttizzabili il 69,5% dei costi di Ateneo nel 2016 e il 67,3% dei costi di Ateneo nel 2017.

2.5.2 Disaggregazione tra costi diretti e direttizzabili e costi indiretti o comuni a livello di Macroarea

Le procedure illustrate nel paragrafo 2.4 hanno reso possibile imputare la totalità dei costi di Ateneo ai singoli dipartimenti. In questo modo, a ciascun dipartimento potrà essere fornito uno strumento di informazione utilizzabile per il monitoraggio e per il governo della spesa, in collaborazione con l'amministrazione centrale. I risultati vanno quindi considerati come sperimentali e come punto di avvio di un processo finalizzato al maggior coinvolgimento dei dipartimenti nella gestione economico-finanziaria dell'Ateneo. In questa sede vengono riportati i risultati non a livello di singolo dipartimento ma per macroarea, ossia per raggruppamenti di dipartimenti con caratteristiche simili, nella Tabella 4 per l'anno 2016 e nella Tabella 5 per l'anno 2017. Le macroaree sono così definite:

Macroarea scienze: Dip. di Biotecnologie e Bioscienze, Dip. di Fisica 'G. Occhialini', Dip. di Informatica, Sistemistica e Comunicazione, Dip. di Matematica ed Applicazioni, Dip. di Scienze dell'Ambiente e della Terra, Dip. di Scienza dei Materiali

Macroarea economico - giuridica: Dip. di Economia, Metodi Quantitativi e Strategie d'Impresa, Dip. di Scienze Economico-Aziendali e Diritto per l'Economia, Dip. di Statistica e Metodi Quantitativi, Dip. di Giurisprudenza (School of Law)

Macroarea umanistica: Dip. Di Psicologia, Dip. di Scienze Umane per la Formazione 'Riccardo Massa', Dip. di Sociologia e Ricerca Sociale

Macroarea medica: Dip. di Medicina e Chirurgia (School of Medicine and Surgery)

Tabella 4: disaggregazione tra costi diretti e direttizzabili e costi comuni a livello di macroaree, anno 2016

	COSTI DIRETTI E DIRETTIZZATI	COSTI COMUNI INDIRETTI	TOTALE COSTI	%
MACROAREA SCIENZE	49.977.454	21.960.553	71.938.007	33,6%
MACROAREA ECONOMICO - GIURIDICA	27.986.421	12.297.491	40.283.912	18,8%
MACROAREA UMANISTICA	32.313.695	14.198.935	46.512.631	21,7%
MACROAREA MEDICA	38.640.804	16.979.124	55.619.929	25,9%
TOTALE ATENEEO	148.918.381	65.436.104	214.354.486	100%

Tabella 5: disaggregazione tra costi diretti e direttizzabili e costi comuni a livello di macroaree, anno 2017

	COSTI DIRETTI E DIRETTIZZATI	COSTI COMUNI INDIRETTI	TOTALE COSTI	%
MACROAREA SCIENZE	55.028.118	26.752.416	81.780.537	35,2%
MACROAREA ECONOMICO - GIURIDICA	29.396.717	14.291.478	43.688.196	18,8%
MACROAREA UMANISTICA	32.867.435	15.978.801	48.846.238	21,0%
MACROAREA MEDICA	39.205.985	19.060.343	58.266.329	25,1%
TOTALE ATENEEO	156.498.262	76.083.044	214.354.486	100%

Risulta evidente come il criterio di ribaltamento utilizzato influisca solo sui valori assoluti, non sulle quote relative. In altri termini, per ciascuna macroarea la percentuale indicata nell'ultima colonna rappresenta, in primo luogo, la quota di costi diretti e direttizzati sul totale di Ateneo e, per costruzione, anche la quota di costi comuni indiretti sul totale di Ateneo. La stabilità di queste quote sta ad indicare che esse riflettono differenze strutturali tra le diverse macroaree.

03. L'ARTICOLAZIONE DEL BILANCIO IN MISSIONI

Un ulteriore criterio di lettura del bilancio è per missioni istituzionali dell'Università, distinguendo cioè, al netto dei costi comuni, tra didattica, ricerca e terza missione. L'opportunità di questa disaggregazione emerge con chiarezza se si considera che, negli ultimi anni, il fondo di finanziamento ordinario (FFO) ha assunto chiaramente questo tipo di distinzione funzionale a suo fondamento, essendo composto principalmente da:

- I. la quota base in senso proprio;
- II. la quota di costo standard associato alla didattica universitaria (e formalmente inclusa nella quota base);

- III. la quota premiale a sua volta suddivisa tra parte legata alla VQR, e quindi alla qualità della ricerca, e parte legata alla didattica (internazionalizzazione e studenti attivi).

Le altre principali voci di ricavo del bilancio di un Ateneo sono anch'esse per natura primariamente destinate alla didattica (si pensi alle tasse universitarie o ai contributi regionali per il diritto allo studio) o alla ricerca competitiva (si pensi ai bandi europei) ovvero commissionata da terzi. La possibilità di costruire un bilancio per missioni presuppone che allo stesso tipo di disaggregazione si giunga dal lato dei costi. La presenza, nel FFO, di una quota base netta che prescinde sia dal volume sia dalla valutazione della qualità dell'attività di didattica e di ricerca, e che quindi sembra essere logicamente legata ai costi fissi dell'Ateneo, giustifica la limitazione di questa disaggregazione ai costi diretti e direttizzabili come precedentemente definiti.

3.1 La disaggregazione dei costi legati a progetti

Il punto di partenza dell'analisi è la disaggregazione dei costi all'interno dei dipartimenti e delle macroaree, i cui risultati sono stati esposti nel paragrafo 2.5.2. Il pregio di questa impostazione è che permette di distinguere tra costi diretti e costi indiretti, dove i secondi, per loro natura, non possono essere disaggregati per missione.

La disaggregazione per missioni dei costi diretti e direttizzabili si è basata su una puntuale analisi sulle tipologie di progetti presenti che si possono considerare come strumenti utili per la corretta imputazione dei costi ai rispettivi centri di costo⁴. In seguito, sono stati attribuiti alla didattica, alla ricerca e alla terza missione i costi riferiti ai diversi progetti secondo lo schema riportato in Tabella 6.

Tabella 6: classificazione dei progetti tra le diverse missioni istituzionali

CRITERIO ATTRIBUZIONE	CLASSIFICA PROGETTO	MACRO TIPO PROGETTO	TIPO PROGETTO
100% Terza Missione	Contratti di Ricerca	10 - ECOT - Contratti di ricerca - procedure economiche (ECON)	ECON Tariffari
		12 - NON_ECO - Contratti di ricerca - procedure non economiche (NON ECON)	Accordi Quadro
			NON ECON Accordi di Trasferimento Tecnologico
			NON ECON Collaborazione Istituzionale
		14 - ECO - Contratti di ricerca - procedure economiche (ECON)	ECON Collaborazione Commerciale ECON Accordi di Trasferimento Tecnologico
			Protocolli e Intese

⁴ Le principali categorie di progetto sono le seguenti: NAZ – progetti di ricerca nazionali riferibili direttamente ai dipartimenti; INTERNAZ – progetti di ricerca internazionali riferimenti direttamente ai dipartimenti; COMM e COMM25 – progetti di ricerca commissionata riferibili direttamente ai dipartimenti; DID – progetti di didattica riconducibili a corsi di studio o master riferibili direttamente ai dipartimenti; CONT – progetti contabili riferibili sia ai dipartimenti sia alle aree dell'amministrazione centrale

			ECON Contratti appalti attivi
			ECON Consulenza
			ECON Formazione
			ECON Ricerca
100% Didattica	Progetti di Didattica	17 - DID - Progetti di Didattica	Altri progetti di didattica
			Erasmus attività diverse
			Erasmus Plus
			Progetti formativi Ateneo
			Progetti formativi finanziati da enti pubblici
			Mobilità internazionale in Convenzione
100% Ricerca	Programmi di Ricerca	11 - ATESP - Progetti di ricerca di Ateneo Assegnazioni Specifiche	Assegnazioni Specifiche di Ateneo
		15 - NAZ - Progetti di ricerca nazionali	Altri progetti di ricerca finanziati da altri Ministeri
			Altri progetti di ricerca finanziati da MIUR
			Altri progetti di ricerca finanziati da enti pubblici
			Fondo per il finanziamento delle attività base di ricerca
			Fondo per gli investimenti della ricerca di base
			Progetti di Rilevante Interesse Nazionale
			Progetti di ricerca finanziati da privati
			Progetti di ricerca regionali
			Fondi Strutturali gestione nazionale
		16 - ATE - Progetti di ricerca di Ateneo	Ricerca Scientifica Finanziata dall'Università
		18 - INTERNAZ - Progetti di ricerca internazionali	Altri Progetti Comunitari (no PQ)
			Progetti di ricerca europei finanziati dal 7 programma quadro
			Progetti di ricerca europei finanziati da H2020

			Progetti di ricerca internazionali finanziati da Enti PRIVATI
			Progetti di ricerca internazionali finanziati da Enti PUBBLICI
			Knowledge and innovation community

Si noti che in questa classificazione i costi connessi ai contratti di ricerca (ovvero la ricerca commissionata da terzi) sono inclusi nella terza missione mentre i costi connessi all'implementazione dei progetti di ricerca competitivi (ad esempio, Horizon 2020 o finanziati dal 7 Programma Quadro) sono inclusi nella missione ricerca. Nella precedente classificazione non è invece inclusa una classe progettuale definita "Progetti contabili" di contenuto eterogeneo. Per alcuni di questi è stato tuttavia possibile procedere ad un'attribuzione specifica sulla base della natura del progetto stesso; esempi di questi progetti sono forniti nella Tabella 7.

Tabella 7: classificazione dei progetti contabili tra le diverse missioni istituzionali

CLASSIFICA PROGETTO	MACRO TIPO PROGETTO	TIPO PROGETTO	CRITERIO ATTRIBUZIONE
Progetti Contabili	13 – CONT – Progetti Contabili	Dottorato	100% Ricerca
		Potenziamento per le Attività Didattiche	100% Didattica
		Scuole di Specializzazione	100% Didattica
		Progetti Speciali	100% Terza Missione

3.2 La disaggregazione dei costi non legati a progetti

Non sono inclusi in alcun progetto un insieme di costi legati a rapporti di lavoro lato sensu intesi, e per i quali è necessario procedere caso per caso.

I costi per i contratti dei medici specializzandi per i dipartimenti, le docenze a contratto, le supplenze ed affidamenti, i contratti per attività didattiche-integrative le borse per specializzazioni aree non mediche sono attribuibili al 100% alla didattica.

I costi per gli assegni di ricerca e per le borse di dottorato sono attribuibili al 100% alla ricerca.

I costi legati ai compensi per prestazioni sanitarie, alle indennità al personale equiparato al Servizio Sanitario Nazionale e ai compensi accessori agli specializzandi medici hanno un loro specificità ed è stata creata allo scopo una quarta missione denominata Sanità.

I costi per il personale tecnico amministrativo sono stati attribuiti ad una specifica missione solo quando questa poteva essere esattamente identificata, ovvero alla didattica per i costi del personale dei settori didattici e alla ricerca per i costi del personale dei centri servizi. La parte rimanente dei costi del personale tecnico-amministrativo precedentemente

inclusa nei costi diretti e direttizzati (si veda il paragrafo 2.3.1) è stata inclusa nel residuo. Similmente, sono stati inclusi nel residuo alcuni costi precedentemente direttizzati (si veda ad esempio la Tabella 2 del paragrafo 2.3.2) che non sarebbe ragionevole attribuire ad alcuna missione.

3.2.1 La disaggregazione del costo del personale docente e ricercatore tra didattica e ricerca

L'attribuzione dei costi stipendiali del personale docente e ricercatore ha invece presentato maggiori complessità. Il gruppo di lavoro ha individuato quattro ipotesi percorribili:

- I. il criterio desumibile dalla Legge 240/2010 – “Norme in materia di organizzazione delle università, di personale accademico e reclutamento, nonché delega al Governo per incentivare la qualità' e l'efficienza del sistema universitario”. Agli art. 6 e art. 24 della presente legge, si stabilisce che, ai fini della rendicontazione dei progetti di ricerca, la quantificazione figurativa delle ore annue di ricerca, di studio e di insegnamento, con i connessi compiti preparatori, di verifica e organizzativi, è pari a 1.500 ore annue per i professori e i ricercatori a tempo pieno e a 750 ore per i professori e i ricercatori a tempo definito. Sempre secondo tale legge, i docenti sono tenuti a riservare ad attività didattiche non meno di 350 ore in regime di tempo pieno e non meno di 250 ore in regime di tempo definito, mentre i ricercatori fino ad un massimo di 350 ore in regime di tempo pieno e fino ad un massimo di 200 ore in regime di tempo definito. Si assume, di conseguenza, che le ore residuali siano da attribuire alla missione: Ricerca;
- II. le indicazioni presenti nel decreto ministeriale MIUR-MEF n. 21/2014, disciplinante i criteri generali e specifici di classificazione della spesa delle università per missioni e programmi;
- III. il calcolo dei costi per la didattica con il criterio del costo standard;
- IV. autovalutazione da parte dei dipartimenti dell'impegno orario dedicato alla didattica frontale, preparazione lezioni, esami, tesi, ricevimento studenti, lauree, autoformazione.

Alla data di stesura di questo manuale non risulta ancora completata l'attività di consultazione e reperimento dei risultati direttamente dai dipartimenti. Per tale ragione il gruppo di lavoro ha deciso di applicare come criterio di attribuzione dei costi stipendiali del personale docente e ricercatore (non a progetto) per gli esercizi 2016 e 2017 il criterio del costo standard⁵. In base a questo criterio, sono astrattamente considerabili due costi per il personale docente:

- a. il costo minimo indispensabile per sostenere i corsi, che fa riferimento agli studenti inclusi nella classe di riferimento;
- b. il costo a regime, che fa riferimento alla numerosità effettiva degli studenti ove superiore alla classe di riferimento.

In questa prima applicazione, si è scelto di utilizzare il criterio sub a), ovvero il costo standard minimo.

Più precisamente, sono stati individuati, per ogni corso di laurea, i docenti di riferimento previsti per ogni corso di laurea⁶. Da questi sono stati in un primo momento esclusi i ricercatori a tempo indeterminato, in quanto il nostro Ateneo ha deciso di retribuire la loro didattica con una specifica retribuzione a parte. Sono quindi stati sommati i punti organico corrispondenti a professori ordinari e associati, nonché a ricercatori a tempo determinato, di riferimento dei corsi di laurea e attribuito il costo corrispondente alla didattica. La parte residuale del costo del personale docente e ricercatore è stata attribuita alla missione ricerca e alla terza missione in proporzione agli altri costi diretti e direttizzabili rispettivamente attribuiti alle due aree. Infine, tra i costi per la didattica rientrano i compensi per l'attività didattica svolta dai ricercatori a tempo indeterminato, a partire dalla prima ora di docenza, nonché quelli erogati per la didattica svolta dagli altri docenti in eccedenza rispetto al proprio compito didattico.

⁵ Si ringrazia il Prof. Paolo Cherubini, Prorettore Vicario e Prorettore alla Didattica, per i chiarimenti forniti su questi aspetti.

⁶ Si ringrazia il personale dell'Area della Formazione per l'estrazione di questi dati iniziali.

3.3 I risultati della disaggregazione per missioni

Vengono di seguito riportati i risultati (a livello di Ateneo) per gli anni 2016 e 2017.

Tabella 8: disaggregazione dei costi diretti e direttizzabili tra missioni

	2016	2017
DIDATTICA		
Costi associati a progetti di didattica*	1.151.482	685.771
Costi associati a progetti contabili di didattica**	1.291.748	1.338.513
Altri costi non a progetto associati ad attività di didattica***	15.557.035	15.515.390
Costo del PTA dei settori didattici	3.357.387	3.541.246
Quota parte del costo del personale docente e ricercatore^	49.562.362	50.792.820
Costi diretti e direttizzabili attribuibili alla didattica	70.920.014	71.873.740
RICERCA		
Costi associati a programmi di ricerca°	12.085.044	16.881.605
Costi associati a progetti contabili di ricerca °°	3.097.607	2.328.446
Altri costi non a progetto associati ad attività di ricerca°°°	12.709.927	13.053.055
Costi del PTA dei centri di servizio	2.623.755	2.597.826
Quota parte del costo del personale docente e ricercatore^	12.392.013	12.418.260
Costi diretti e direttizzabili attribuibili alla ricerca	42.908.346	47.279.192
TERZA MISSIONE		
Costi associati a contratti di ricerca	3.798.428	5.350.094
Altri costi di terza missione	109.972	5.878
Quota parte del costo del personale docente e ricercatore^	1.587.115	1.907.920
Costi diretti e direttizzabili attribuibili alla terza missione	5.495.115	7.263.892
SANITÀ		
Costi diretti e direttizzabili attribuibili alla Sanità	5.278.652	5.433.957
TOTALE COSTI DIRETTI E DIRETTIZZABILI ATTRIBUITI ALLE 4 MISSIONI	124.602.527	131.850.781
RESIDUO	24.315.854	24.647.482

Dettaglio Didattica:

*costi su progetti formativi finanziati da enti pubblici, costi Erasmus

**costi su fondo potenziamento didattica, costi su scuole di specializzazione, borse 150h e tutorato.

*** costi contratti medici specializzandi, docenze a contratto, supplenze e affidamenti, contratti per attività didattiche-integrative, borse specializzandi aree non mediche

^ved. paragrafo 3.2.1

Dettaglio Ricerca:

°Costi su progetti di ricerca europei e su progetti di ricerca finanziati da privati

°°Dottorato: mobilità e missioni dottorandi; borse per attività di ricerca; assegni di ricerca; personale non strutturato dedicato alla ricerca

°°° Borse di dottorato, assegni di ricerca

^ved. paragrafo 3.2.1

La disaggregazione ha quindi consentito di suddividere tra le 4 missioni l'83,7% dei costi diretti e direttizzabili (e quindi il 58,1% dei costi totali) del 2016 e l'84,3% dei costi diretti e direttizzabili (e quindi il 56,7% dei costi totali) del 2017. Dei costi attribuiti, circa il 55% è associabile alle attività didattiche (lauree triennali e magistrali), circa il 36% alle attività di ricerca (inclusa la ricerca competitiva e il dottorato) e la parte restante si divide tra costi per specifiche attività sanitarie e costi per la terza missione.

04. IL SUPPORTO DEI SISTEMI INFORMATIVI E IL PRODOTTO CINECA

Per potere avviare un completo processo di controllo gestionale all'interno di un'azienda o di un ente non si può prescindere da un buon sistema informativo, ossia da un'analisi che consenta di rapportare gli strumenti di controllo alle effettive esigenze informative e ad una corretta implementazione degli strumenti di controllo in modo che si possano avere letture gestionali semplici, rapide ed efficaci. Anche in ambito universitario è essenziale il ricorso ad un sistema informativo volto all'innovazione, all'integrazione e alla riduzione della complessità di gestione dell'organizzazione universitaria.

Una corretta pianificazione e un attento controllo di gestione devono essere supportati da un sistema informativo integrato, che metta in condivisione dati e funzioni tra i vari applicativi e che comunque sia aperto all'integrazione con altri sistemi già presenti in Ateneo. Il sistema informativo quindi non deve essere un applicativo a sé stante, ma va concepito come l'insieme di funzioni applicative (organizzate in moduli), come ad esempio quelle riportate nel software CINECA esposte come servizi per consentire una loro fruizione all'interno dei processi sia verticali che trasversali dell'Ateneo, o richiamabili da altri contesti applicativi.

In questo contesto, l'Ateneo ha adottato un sistema completo di Data Warehouse e di Business Intelligence ossia un insieme di sistemi informativo-statistici concepiti per raccogliere, immagazzinare, analizzare e distribuire le informazioni rilevanti ai fini del controllo. Gli applicativi consentono di valutare grandezze quantitative riguardanti sia le attività istituzionali (didattica e ricerca), sia la gestione economico-finanziaria dell'Ateneo. L'obiettivo è mettere a disposizione del Management dell'Ateneo un ambiente di dati multidimensionale, nel quale si possono eseguire ricerche aggregando i dati a disposizione per consentire la valutazione delle strategie attuate, le performance ottenute, le evoluzioni del contesto e del mercato.

L'architettura del Data Warehouse di Ateneo è composta principalmente da due strati.

Il primo strato, denominato Operational Data Store (ODS), si colloca sopra ai singoli applicativi gestionali (U-Gov Risorse Umane, U-Gov Contabilità, ESSE3, IRIS) ed è focalizzato sulla reportistica operativa al fine di facilitare la creazione e la distribuzione di report che consentono analisi operazionali di supporto all'azione amministrativa.

Il secondo strato è dedicato all'analisi avanzata, erogata dai Data Mart, moduli focalizzati sull'analisi di singoli ambiti verticali dell'Ateneo (Analisi Studenti e Didattica, Analisi Contabilità, Analisi Risorse Umane, Analisi Ricerca). I Data Mart disponibili in Ateneo, diversi in base agli ambiti di analisi, sono stati in parte sviluppati da CINECA, altri sono stati progettati ed implementati internamente per rispondere a esigenze specifiche di business.

Inoltre, a supporto del progetto, i Sistemi Informativi in collaborazione con CINECA, hanno aggiornato e migrato l'intera infrastruttura di Data Warehouse e di Business Intelligence in ambiente Cloud scalabile e moderno in linea con le ultime normative in materia.

La piattaforma di Data Warehouse è stata abilitante nell'ambito del Controllo di Gestione per consentire l'attivazione e la configurazione del modulo software definito "Allocazione Costi" ossia il tool di CINECA progettato per processare i costi sostenuti (es. personale, costi di funzionamento, progettuali) delle strutture, prelevando i dati da una qualsiasi applicazione sorgente (CSA, U-GOV, Data Warehouse di Ateneo, fogli elettronici o tabelle dati esterne) e riversandoli in una qualsiasi altra applicazione in base a determinati driver di allocazione ricavati mediante algoritmi di calcolo.

Dall'avvio del progetto sino ad oggi, i consulenti di CINECA hanno affiancato gli uffici preposti nell'esecuzione del progetto per la parte che riguarda i ribaltamenti dei costi di contabilità analitica che partendo dalle coordinate contabili di origine, vengono ripartite o assegnate alle coordinate contabili di destinazione utilizzando dei driver.

Al momento resta ancora da configurare con CINECA la parte del progetto relativa all'allocazione dei costi sulle tre missioni dell'Ateneo: Didattica, Ricerca e Terza Missione. Buona parte delle operazioni, infatti, sono ancora svolte extracontabilmente attraverso gli strumenti di Business Intelligence a disposizione dell'Ateneo.

È in fase di studio la creazione di reportistica personalizzata per agevolare l'elaborazione di prospetti riassuntivi e schemi riclassificati di bilancio che possano permettere una lettura più chiara ed efficace dei risultati conseguiti dell'Ateneo.

Tali aspetti verranno trattati una volta conclusasi la parte sperimentale del progetto.

05. PROSPETTIVE E SVILUPPI

La disponibilità di una prima ipotesi di schema di riferimento logico-contabile per la disaggregazione dei costi di Ateneo tra costi direttamente attribuibili ai dipartimenti, ulteriormente suddivisi secondo la loro natura e classificazione contabile, e costi comuni costituisce la base di partenza per l'adozione di un processo di controllo di gestione condiviso tra amministrazione centrale e dipartimenti. In questa prospettiva, il primo obiettivo futuro del gruppo di lavoro è la presentazione e discussione del lavoro con gli organi di governo dell'Ateneo (Rettore, Cda, Senato accademico), il Nucleo di valutazione e con i Direttori di Dipartimento, cui potranno essere forniti dati maggiormente dettagliati. In questa fase di confronto andranno analizzate tutte le scelte di classificazione ed interpretazione fatte nel corso di questo lavoro, in modo da addivenire ad uno schema di riferimento condiviso in Ateneo. Durante questa fase, l'Ateneo parteciperà ad un apposito gruppo di lavoro sul controllo di gestione creato presso il CODAU e anche in quella sede potranno essere raccolti ulteriori elementi utili a migliorare, integrare e correggere le ipotesi di lavoro qui adottate.

In seguito, lo schema definitivamente adottato andrà implementato e automatizzato attraverso apposite procedure contabili e modalità di rilevazione dei costi che dovranno minimizzare la componente manuale e il margine di errore. Ciò metterà a disposizione della direzione generale e degli organi di governo dell'Ateneo uno strumento di monitoraggio dei costi in tempo quasi-reale, migliorando l'efficienza e l'efficacia nella gestione delle attività dei dipartimenti e dell'Ateneo.

Per quel che riguarda, invece, la disaggregazione dei costi tra le tre (anzi, quattro) missioni istituzionali i risultati qui raggiunti vanno considerati del tutto sperimentali ed iniziali. Come detto, questa disaggregazione è particolarmente significativa se essa consente di ottenere un vero e proprio bilancio disaggregato per missioni, affiancando i costi ai ricavi. Per riuscire ad effettuare questa operazione, tuttavia, sono ancora necessari un insieme di passaggi, tra cui:

- a. la verifica del criterio qui adottato per la ripartizione del costo del personale docente e la sua possibile sostituzione con criteri derivanti direttamente dall'esperienza dei singoli dipartimenti;
- b. l'ulteriore disaggregazione di alcuni costi qui classificati come comuni, ma ripartibili tra le missioni a seguito di un'analisi più approfondita, anche prescindendo dalla loro natura di costi diretti o direttizzabili sui dipartimenti;
- c. la possibile riallocazione di alcuni dei costi oggi attribuiti alla ricerca ma in realtà riferibili ad attività di ricerca competitiva, per alcuni versi più simile alle attività di terza missione;
- d. la riconciliazione tra dati di competenza economica e dati di natura finanziaria.

ALLEGATO TECNICO - Impostazione del modello di ribaltamento

Il modello di ribaltamento è tecnicamente impostato per fasi consequenziali, definite step, nelle quali sono impostati una serie di criteri con logiche diverse di riallocazione/ribaltamento. Le fasi individuate per il conseguimento del risultato finale (costo pieno di dipartimento) sono sei e, di seguito, vengono specificate le logiche caratterizzanti ogni passaggio di elaborazione.

STEP 1 – Recupero Afferenza Organizzativa

Nello step 1 viene recuperata l'afferenza organizzativa necessaria per l'imputazione dei costi del personale ai centri di costo, perché possa essere usata nello step 2 come dimensione di output.

Infatti, nelle scritture di contabilità analitica (COAN) elaborate dal modello di ribaltamento non esiste l'informazione dell'afferenza organizzativa, in quanto si tratta di un attributo presente solo nel gestionale CSA. Questo passaggio ha carattere "intermedio", cioè inserisce in ogni scrittura analitica l'informazione recuperata dalle liquidazioni mensili di CSA processate nel modulo di allocazione costi. Il codice di afferenza non compare però nel modello di ribaltamento, ma è consultabile solo nella reportistica del modulo di allocazione costi.

Questo step è essenziale in vista della predisposizione del driver che consente il ribaltamento dei costi del personale dei settori didattici dell'Area della Formazione e dei centri servizi dell'Area Risorse Finanziarie sui centri di costo finali, soprattutto quando la regola definita prevede la ripartizione dei costi di alcune afferenze su N unità analitiche (dipartimenti).

Di seguiti i criteri del primo step, che gestiscono in modo separato gli stipendi e gli stipendi negativi (restituzioni richieste al personale).

1. **CST.RIB.AFF.ORG.STIP.MESE.MATRICOLA (MANUAL REFRESH)** - Estrazione Afferenza Organizzativa del Cedolino per Mese, Ruolo e Matricola (*DIM_OUTPUT: AFF_ORG_LIQ*)
2. **CST.RIB.AFF.ORG.STIP.NEG.MESE.MATRICOLA (MANUAL REFRESH)** - Estrazione Afferenza Organizzativa del Cedolino per Mese, Ruolo e Matricola (*DIM_OUTPUT: AFF_ORG_LIQ*)

STEP 2 – Ribaltamento dei costi DIRETTI sulle strutture

Nello step 2 è impostata l'allocazione dei costi sulle unità analitiche, riallocando i costi da quelle di provenienza a quelle di destinazione. I criteri che gestiscono casi particolari (le eccezioni), vengono posizionati per primi in modo da isolare ed elaborare prioritariamente le righe di scritture che non devono essere processate dai criteri successivi.

Di seguito, i criteri che compongono lo step 2:

1. **EXT.RIB.UA.VOCE.COAN.RESIDUALE** - Imputazione dei costi STIPENDIALI alla UA Università (residuale) per voce CoAn (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
2. **EXT.RIB.UA.VOCE.COAN.BUONI.PASTO** - Imputazione dei costi alla UA per voce CoAn (Buoni Pasto) (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
3. **EXT.RIB.UA.VOCE.COAN.OSPEDALIERE** - Imputazione dei costi e ricavi alla UA per voce CoAn (Ospedaliere) (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
4. **CST.RIB.UA.STIP.PJ (MANUAL REFRESH)** - Imputazione dei costi STIPENDIALI alla UA derivata dal progetto (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
5. **CST.RIB.UA.STIP.NEG.PJ (MANUAL REFRESH)** - Imputazione dei minor costi per STIPENDI NEGATIVI alla UA derivata dal progetto (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)

6. **EXT.RIB.UA.STIP.UO.CHIUSE** - Imputazione dei costi STIPENDIALI alla UA per le Afferenze Organizzative su UO chiuse (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
7. **EXT.RIB.UA.STIP.MATR.DR** - Imputazione dei costi STIPENDIALI alla UA per matricola (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
8. **EXT.RIB.UA.STIP.MATR.BE** - Imputazione dei costi STIPENDIALI alla UA per matricola (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
9. **EXT.RIB.UA.STIP.MATR.BS** - Imputazione dei costi STIPENDIALI alla UA per matricola (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
10. **EXT.RIB.UA.STIP.MATR.SP** - Imputazione dei costi STIPENDIALI alla UA per matricola (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
11. **EXT.RIB.UA.STIP.AFF.ORG** - Imputazione dei costi STIPENDIALI alla UA per Afferenza Organizzativa (OGG IMP S1) (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
12. **CST.RIB.UA.AFF.STIP (MANUAL REFRESH)** - Imputazione dei costi STIPENDIALI alla UA in base all'Aff.Org. inserita in CSA(*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
13. **CST.RIB.UA.AFF.STIP.NEG (MANUAL REFRESH)** - Imputazione dei minor costi STIPENDIALI alla UA in base all'Afferenza Organizzativa inserita in CSA (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
14. **EXT.RIB.UA.DIRETTI.PJ** - Imputazione dei costi e ricavi DIRETTI sulla UA in assenza di UO principale progetto (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
15. **CST.RIB.UA.DIRETTI.PJ (MANUAL REFRESH)** - Imputazione dei costi e ricavi DIRETTI alla UA derivata dal progetto (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
16. **CST.RIB.UA.DIRETTI.PJ.TRASFERIMENTI (MANUAL REFRESH)** - Imputazione dei costi e ricavi DIRETTI alla UA derivata dal progetto per i Trasferimenti (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
17. **CST.RIB.UA.DIRETTI.UO.ORIGINE.DG (MANUAL REFRESH)** - Imputazione dei costi e ricavi DIRETTI alla UA derivata dalla UO di Origine del DG (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
18. **CST.RIB.UA.DIRETTI.UO.ORIGINE.TRASFERIMENTI (MANUAL REFRESH)** - Imputazione dei costi DIRETTI alla UA derivata dalla UO di Origine del DG per i Trasferimenti (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)
19. **CST.RIB.UA.S2 (AUTO REFRESH)** - Copia della UA di origine per i costi e ricavi diretti residuali (*DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S2*)

Il primo criterio **EXT.RIB.UA.VOCE.COAN.RESIDUALE** gestisce i costi legati alle competenze dei componenti degli organi accademici (indennità, gettoni, rimborsi). Il driver impostato raccoglie i movimenti di specifici conti coan (dettagliati nel criterio in formato xls) sull'unità analitica di alto livello UA.MB in modo che venga trascurata l'informazione sull'afferenza organizzativa o l'unità analitica di imputazione (vedi par. 2.3.1). Questo passaggio permetterà agli stessi conti di essere elaborati per le finalità degli step 5 e 6.

Il secondo criterio **EXT.RIB.UA.VOCE.COAN.BUONI.PASTO** gestisce il ribaltamento dei costi imputati sul conto COAN "CA.C.01.02.03.08 Buoni pasto", indipendentemente dalla UA (o più) in cui le fatture sono state contabilizzate. Il totale dei costi è ripartito sui centri di costo in proporzione al numero delle teste del personale tecnico amministrativo afferente alle singole strutture. I costi relativi al personale afferente ai centri servizi e settori didattici è ripartito tra i dipartimenti con le stesse percentuali applicate per la ripartizione dei costi stipendiali del personale tecnico amministrativo ai centri di costo finali (vedi criterio n. 12).

Il criterio **EXT.RIB.UA.VOCE.COAN.OSPEDALIERE** imputa direttamente al dipartimento di Medicina e Chirurgia i costi specificati nel driver excel, riferiti ai compensi per prestazioni sanitarie, le indennità al personale equiparato al Servizio Sanitario Nazionale ed i compensi accessori agli specializzandi medici. L'imputazione è al 100% sul dipartimento, in base alla voce coan.

Con i criteri **CST.RIB.UA.STIP.PJ (MANUAL REFRESH)** e **CST.RIB.UA.STIP.NEG.PJ (MANUAL REFRESH)**, i costi stipendiali delle matricole imputate a progetti vengono ribaltati direttamente alle strutture intermedie e finali indicate nell'anagrafica del progetto. Viene mantenuta, quindi, l'unità amministrativa collegata alla UO del progetto, informazione presente nella registrazione di contabilità analitica. Il criterio non si applica ai costi imputati al progetto 2016-CONT-0832 (produttività), per i quali si è deciso di trascurare la coordinata del progetto, preferendo un ribaltamento che tenga conto dell'afferenza organizzativa dei soggetti (vedi par. 2.3.1.). Il criterio viene aggiornato automaticamente ad ogni esecuzione dello scenario. Qualora vengano creati negli esercizi futuri nuovi progetti contenitori dei costi erogati per la produttività, il criterio deve essere aggiornato per prevedere l'ulteriore eccezione.

Il criterio **EXT.RIB.UA.STIP.UO.CHIUSE** si occupa di allocare su di una unità analitica definita, tutte le movimentazioni stipendiali riferite a matricole che risultino afferenti ad unità organizzative chiuse. La relazione tra struttura organizzativa non più attiva ed unità amministrativa di imputazione finale viene definita tramite una tabella di transcodifica letta dal criterio. Il criterio va aggiornato ogni volta che si presenta un nuovo caso.

I criteri dal **7** al **10** sono costruiti per imputare i costi stipendiali di un set di matricole appartenenti a specifici ruoli U-GOV ad una unità amministrativa determinata. La scelta di raccogliere le matricole in criteri separati per ruolo aiuta nella predisposizione del criterio stesso. Va precisato che il ruolo non è presente nella scrittura analitica che viene elaborata nel modello; i criteri di eccezione possono essere fatti, quindi, solo per ID_AB, il codice interno U-GOV di ogni matricola. Il criterio deve essere aggiornato ogni qualvolta si presentino singole movimentazioni stipendiali relative a matricole con afferenza organizzativa momentaneamente non assegnata (UA.MB).

Il criterio **EXT.RIB.UA.STIP.AFF.ORG** interviene sui costi del personale tecnico amministrativo afferenti ai settori didattici dell'Area della Formazione ed i centri servizi dell'Area Risorse Finanziarie (vedi par. 2.3.1). Il criterio definisce una relazione tra l'afferenza organizzativa (recuperata dallo Step 1) ed una o N unità organizzative finali (dipartimenti). Quando la relazione è univoca (1 afferenza = 1 dipartimento), il criterio è impostato per allocare il 100% dei costi stipendiali delle matricole interessate su un unico dipartimento, il cui codice è specificato nel criterio. Qualora la relazione sia 1 afferenza ad N dipartimenti, il criterio è impostato per una ripartizione dei costi stipendiali su base percentuale, che tiene conto del numero di personale docente e ricercatore afferente ai singoli dipartimenti. Il criterio deve venire aggiornato ogni qualvolta emerga la necessità di legare una particolare afferenza ad una determinata UA e deve funzionare sempre prima dei criteri 12 e 13.

I criteri **12** e **13** gestiscono i costi stipendiali del personale strutturato in base all'afferenza organizzativa di CSA. I due criteri sono automatici e devono funzionare sempre dopo i criteri precedenti costruiti per la gestione delle eccezioni.

I criteri **14**, **15** e **16** hanno la funzione di elaborare i costi provenienti dai moduli contabili U-GOV, cioè i documenti gestionali diversi dagli stipendi e dagli stipendi negativi. Il criterio **EXT.RIB.UA.DIRETTI.PJ**, in particolare, interviene sui costi imputati a progetti ancora attivi collegati ad UA chiuse. Sono indicati nel criterio i codici specifici dei progetti e il codice dell'unità amministrativa nuova a cui vanno imputati i costi correlati. Ha funzione correttiva e deve funzionare prima del criterio che segue. Il criterio **CST.RIB.UA.DIRETTI.PJ** elabora gli altri costi alimentati da U-GOV (compensi, missioni, incarichi, ciclo passivo, ecc., esclusi i trasferimenti) in cui sia presente l'informazione del progetto, allocandoli alla unità amministrativa collegata alla UO del progetto, come da anagrafica assegnata in U-GOV Progetti. Il criterio **CST.RIB.UA.DIRETTI.PJ.TRASFERIMENTI** elabora le informazioni di progetto collegate ai costi per trasferimenti in uscita, "CA.C.05.06.03 Trasferimenti per prestazioni intrateneo", imputando tali costi direttamente alle unità amministrative di destinazione legate alla UO dei progetti. Ai fini dei ribaltamenti, si decide di ignorare gli altri conti coan relativi a trasferimenti, in quanto semplici giroconti interni tra strutture senza reali effetti economici sulle strutture finali.

I criteri **CST.RIB.UA.DIRETTI.UO.ORIGINE.DG** e **CST.RIB.UA.DIRETTI.UO.ORIGINE.TRASFERIMENTI** gestiscono i ribaltamenti dei costi provenienti dai moduli contabili U-GOV in cui non sia presente l'indicazione del progetto. In questo caso, il criterio è configurato in modo che i costi siano ribaltati sulle coordinate contabili di origine indicate dagli operatori in fase di contabilizzazione. L'elaborazione deve essere obbligatoriamente successiva ai due criteri precedenti.

Il criterio **CST.RIB.UA.S2** ha natura residuale, dovendosi occupare del ribaltamento di eventuali movimentazioni non gestite dai criteri precedenti. Il criterio copia l'unità amministrativa presente nella scrittura di contabilità analitica.

STEP 3 (intermedio) – Imputazione dei costi COMUNI DIRETTIZZATI su struttura fittizia

Nello step 3 si gestisce un primo passaggio per consentire il ribaltamento di “specifici” costi comuni imputati sulle aree amministrative direttamente ai centri di costo finali, secondo le modalità indicate nel par. 2.3.2 del presente documento. I costi vengono parcheggiati in due Ua di appoggio, nelle quali sono splittati secondo le percentuali (16% e 84% indicate nel criterio), espressione del peso in mq degli spazi occupati dai dipartimenti e degli spazi indivisi di Ateneo. Nello step successivo, si procede ad applicare in modo separato i due driver predisposti.

1. **EXT.RIB.UA.FITT.VOCE.COAN.INDIRETTI** - Imputazione dei costi INDIRETTI su UA FITTIZIE per voce CoAn (DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S3)
2. **CST.RIB.UA.S3 (AUTO REFRESH)** - Copia della UA dello step PRECEDENTE per i costi non ribaltati (DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S3)

STEP 4 – Ribaltamento dei costi COMUNI DIRETTIZZATI sulle strutture finali

Nello step 4 si conclude il processo di ribaltamento dei costi comuni “direttizzati” dalle strutture intermedie ai centri di costo dipartimentali. In questo passaggio, i costi contenuti nelle UA fittizie vengono ribaltati sui dipartimenti su base proporzionale che tiene conto:

- UA fittizia 1 (16%): effettivi mq di occupazione degli spazi dei singoli dipartimenti (punto 1);
- UA fittizia 2 (84%): numero degli studenti iscritti ai corsi di studio.

I conti COAN delle unità analitiche intermedie vengono svuotati a favore dei medesimi conti dei centri di costo finali.

1. **EXT.RIB.UA.S4.VOCE.COAN.INDIRETTI.UA.FITT.MQ** - Imputazione dei costi INDIRETTI su UA per voce CoAn e UA Fittizia con driver MQ (DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S4)
2. **EXT.RIB.UA.S4.VOCE.COAN.INDIRETTI.UA.FITT.STUDENTI** - Imputazione dei costi INDIRETTI su UA per voce CoAn e UA Fittizia con driver STUDENTI (DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S4)
3. **CST.RIB.UA.S4 (AUTO REFRESH)** - Copia della UA dello step PRECEDENTE per i costi non ribaltati (DIM_OUTPUT: CD_UA_RIB_S4)

STEP 5 – Ribaltamento dei costi COMUNI generali dai centri intermedi ai centri di costo finali

Lo step 5 è la traduzione operativa della scelta di ribaltare sui centri di costo finali il 100% dei costi che risultano ancora imputati alle unità dell’Amministrazione centrale e dei Centri di Ateneo dopo le elaborazioni degli step precedenti. I criteri impostati procedono a svuotare ogni singolo conto a saldo diverso da zero delle UA intermedie, facendo confluire le somme complessive nell’unico conto (fittizio) “CA.C.15.01.01 Costi Comuni”, creato nella struttura del piano dei conti COAN riclassificato presente nel modello.

1. **EXT.RIB.VOCE.COAN.S5.UA.S4** - Imputazione dei costi e ricavi AM.CE. su Voce CoAn extracontabile Costi Comuni (RICL) (DIM_OUTPUT: CD_VOCE_COAN_RIB_S5)
2. **CST.RIB.VOCE.COAN.S5 (AUTO REFRESH)** - Copia della Voce CoAn dello step PRECEDENTE per i costi non ribaltati (DIM_OUTPUT: CD_VOCE_COAN_RIB_S5)

STEP 6 – Individuazione del costo pieno dei dipartimenti

Lo step 6 rappresenta il passaggio conclusivo del processo di ribaltamento. Alla conclusione dell’elaborazione, si ottiene la completa allocazione dei costi di esercizio sulle strutture finali dipartimentali, arrivando alla definizione del costo pieno di dipartimento.

I criteri operano sui costi comuni indiretti confluiti nel conto “CA.C.15.01.01 Costi Comuni”, procedendo al ribaltamento sulle strutture finali, in proporzione al peso (misurato su base percentuale) dei soli costi diretti e direttizzati imputati ai singoli dipartimenti.

1. **EXT.RIB.UA.FIN.VOCE.S5.UA.S4** - Imputazione dei costi e ricavi Comuni dell'AM.CE. su dipartimenti (UA) (*DIM_OUTPUT: CD_UA*)
2. **CST.RIB.UA.S6 (AUTO REFRESH)** - Copia della UA dello step PRECEDENTE per i costi non ribaltati (*DIM_OUTPUT: CD_UA*)

ALL. 1 - TABELLA DELLE UNITA' ANALITICHE ATTIVE

Unità Analitica
UA.MB - UNIVERSITA' DI MILANO BICOCCA
UA.MB.A01 - AMMINISTRAZIONE
UA.MB.A01.01 - AREA DELLA FORMAZIONE E DEI SERVIZI AGLI STUDENTI
UA.MB.A01.02 - DIREZIONE GENERALE
UA.MB.A01.02.01 - SERVIZIO PREVENZIONE E PROTEZIONE
UA.MB.A01.03 - AREA RISORSE FINANZIARIE E BILANCIO
UA.MB.A01.04 - AREA DEL PERSONALE
UA.MB.A01.05 - AREA BIBLIOTECA D'ATENEO
UA.MB.A01.06 - AREA SISTEMI INFORMATIVI
UA.MB.A01.08 - AREA DELLA RICERCA
UA.MB.A01.09 - AREA DELLA COMUNICAZIONE
UA.MB.A01.10 - AREA INFRASTRUTTURE E APPROVVIGIONAMENTI
UA.MB.C16 - MARHE CENTER - MARINE RESEARCH AND HIGH EDUCATION CENTER
UA.MB.C17 - CENTRO DI NEUROSCIENZE DI MILANO
UA.MB.C19 - CENTRO QUA_SI – QUALITA' DELLA VITA NELLA SOCIETA' DELL'INFORMAZIONE
UA.MB.C20 - CENTRO DI RICERCA INTERUNIVERSITARIO SUI SERVIZI DI PUBBLICA UTILITA'
UA.MB.D02 - DIPARTIMENTO DI BIOTECNOLOGIE E BIOSCIENZE
UA.MB.D03 - DIPARTIMENTO DI FISICA "GIUSEPPE OCCHIALINI"
UA.MB.D04 - DIPARTIMENTO DI INFORMATICA, SISTEMISTICA E COMUNICAZIONE
UA.MB.D05 - DIPARTIMENTO DI MATEMATICA E APPLICAZIONI
UA.MB.D06 - DIPARTIMENTO DI SCIENZA DEI MATERIALI
UA.MB.D07 - DIPARTIMENTO DI SCIENZE DELL'AMBIENTE E DELLA TERRA
UA.MB.D08 - DIPARTIMENTO DI ECONOMIA, METODI QUANTITATIVI E STRATEGIE DI IMPRESA
UA.MB.D09 - DIPARTIMENTO DI SCIENZE ECONOMICO-AZIENDALI E DIRITTO PER L'ECONOMIA
UA.MB.D10 - DIPARTIMENTO DI STATISTICA E METODI QUANTITATIVI
UA.MB.D11 - DIPARTIMENTO DI GIURISPRUDENZA (SCHOOL OF LAW)
UA.MB.D12 - DIPARTIMENTO DI PSICOLOGIA
UA.MB.D13 - DIPARTIMENTO DI SCIENZE UMANE PER LA FORMAZIONE "RICCARDO MASSA"
UA.MB.D14 - DIPARTIMENTO DI SOCIOLOGIA E RICERCA SOCIALE
UA.MB.D15 - DIPARTIMENTO DI MEDICINA E CHIRURGIA
UA.MB.S21 - SCUOLA DI SCIENZE
UA.MB.S22 - SCUOLA DI ECONOMIA E STATISTICA

ALL. 2 - TABELLA DELLE UNITA' ORGANIZZATIVE ATTIVE

Unità Organizzativa

170132 – UNIVERSITA' DI MILANO BICOCCA

1115_0 - AMMINISTRAZIONE

3318_0 - AREA FORMAZ. SERVIZI STUDENTI

3298_0 - DIREZIONE GENERALE

3303_0 - SERVIZIO PREVENZIONE E PROTEZIONE

2636_0 - AREA RISORSE FINANZIARIE E BILANCIO

1744_0 - AREA DEL PERSONALE

1745_0 - AREA BIBLIOTECA D'ATENEO

1746_0 - AREA SISTEMI INFORMATIVI

2242_0 - AREA DELLA RICERCA

5045_0 - AREA DELLA COMUNICAZIONE

5003_0 - AREA INFRASTRUTTURE E APPROVVIGIONAMENTI

2930_0 - MARHE CENTER

3258_0 - C.N.M.

2487_0 - CENTRO QUA_SI

2527_0 - CENTRO CRISP

2950_0 - DIP BIOTECNOLOGIE E BIOSCIENZE

2951_0 - DIP FISICA

2952_0 - DIP INFORMATICA, SISTEMISTICA E COMUNICAZIONE

2953_0 - DIP MATEMATICA E APPLICAZIONI

2954_0 - DIP SCIENZA DEI MATERIALI

2955_0 - DIP SCIENZE AMBIENTE E DELLA TERRA - DISAT

2956_0 - DIP ECONOMIA, MET QUANTIT E STRATEGIE D'IMPRESA

2957_0 - DIP SCIENZE ECONOM-AZIEND E DIRITTO PER L'ECONOMIA

2958_0 - DIP STATISTICA E METODI QUANTITATIVI

3498_0 - DIP GIURISPRUDENZA (SCHOOL OF LAW)

2961_0 - DIP PSICOLOGIA

2962_0 - DIP SCIENZE UMANE PER LA FORMAZIONE

2963_0 - DIP SOCIOLOGIA E RICERCA SOCIALE

3499_0 - DIPARTIMENTO MEDICINA E CHIRURGIA

2966_0 - SCUOLA DI SCIENZE

2967_0 - SCUOLA DI ECONOMIA E STATISTICA