

DUP

Documento Unico di Programmazione: da adempimento a guida operativa dell'Ente

di Elena Masini - Responsabile servizio finanziario di un Ente locale, consulente esperta di finanza locale, editorialista di riviste specializzate, formatrice

La riforma dell'ordinamento contabile nota come "Armonizzazione" (D.Lgs. 118/2011 e p.c. all. 4/1) ha profondamente innovato il ciclo e i documenti della programmazione degli Enti territoriali con il preciso obiettivo di restituire slancio e sostanza a questa importante attività, superando la logica del mero adempimento formale. Se correttamente concepito, il Documento Unico di Programmazione rappresenta la guida operativa dell'Ente, in cui sono enucleati gli obiettivi strategici ed operativi destinati ad orientare l'attività amministrativa, così da costituire il fondamento di tutti gli specifici atti di programmazione settoriale e della successiva gestione.

"L'attività di programmazione (...) rappresenta il «contratto» che il governo politico dell'ente assume nei confronti dei cittadini e degli altri utilizzatori del sistema di bilancio stesso"

Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali, p.c. n. 1.3

Premessa

La programmazione ha il compito di definire i risultati attesi (obiettivi) in un orizzonte temporale e in un contesto territoriale predefinito e, su tali obiettivi, di costruire le responsabilità degli attori coinvolti: la responsabilità politica degli amministratori nei confronti della collettività e la responsabilità dei dirigenti nei confronti degli amministratori, nonché la responsabilità dei cittadini nel momento in cui sono chiamati ad eleggere gli organi di governo. La programmazione è altresì il presupposto per l'attività di misurazione e di successiva rendicontazione dei risultati, da cui scaturisce una revisione dei programmi stessi secondo un processo dinamico evolutivo (tavola 1).

Evoluzione storica della programmazione

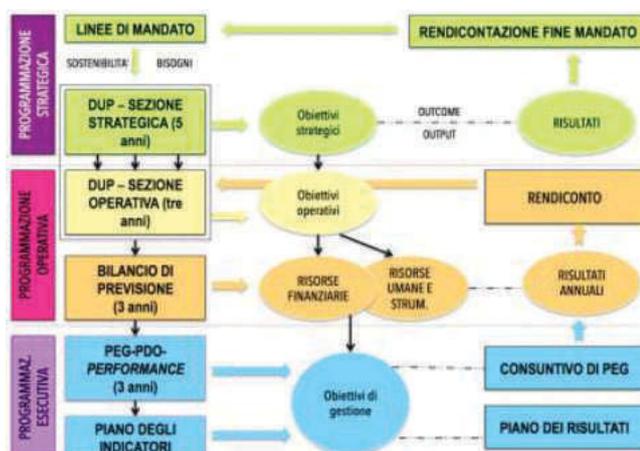
Nell'ordinamento contabile degli Enti locali il processo di programmazione nasce nel 1983, quando il D.L. n. 55/1983 (conv. in Legge n. 131/1983), all'art. 1-*quater*, comma 3, introdusse l'obbligo di redigere, per la prima volta, la relazione previsionale e programmatica. Si trattava di un documento che, allegato al bilancio di previsione, aveva il compito di dimostrare la coerenza delle scelte amministrative con la programmazione economica nazionale e quella regionale (1). Con la riforma dell'ordinamento contabile introdotta dal D.Lgs. n. 77/1995, la programmazione diventa un processo fondamentale del sistema di bilancio, grazie alla valenza autorizzatoria del bilancio pluriennale, alla lettura non solamente contabile dei documenti e alla previsione della improcedibilità e inammissibilità delle deliberazioni di giunta e di consiglio in contrasto con gli atti di programmazione generali, la cui disciplina era demandata al regolamento di contabilità. Pur tuttavia occorrerà attendere un altro decennio circa

(1) La norma prevedeva il coinvolgimento della regione nel processo di approvazione della RPP, mediante la sua trasmissione

da parte del Comune e la formulazione di osservazioni in relazione agli obiettivi programmatici.

Pianificazione e controllo

Tavola 1 - Il sistema integrato di programmazione, controllo e rendicontazione



perché l'Osservatorio della finanza e della contabilità degli Enti locali approvasse il principio contabile dedicato alla programmazione (tavola 2).

È proprio l'Osservatorio che, nel 2003, definisce "L'attività di programmazione [come] il processo di analisi e valutazione, nel rispetto delle compatibilità economico finanziarie, della possibile evoluzione della gestione dell'Ente [che] si conclude con la formalizzazione delle decisioni politiche e gestionali che danno contenuto ai piani e programmi futuri. Deve essere rappresentata negli schemi di programmazione e previsione del sistema di bilancio in modo veritiero e corretto e rappresenta il «contratto» che il

Tavola 2 - Il programma come contratto tra amministratori, cittadini e struttura



governo politico dell'ente assume nei confronti dei cittadini e degli altri utilizzatori del sistema di bilancio stesso. L'attendibilità, la congruità e la coerenza dei bilanci è prova della affidabilità e credibilità dell'Amministrazione. Gli utilizzatori del sistema di bilancio devono disporre delle informazioni necessarie per valutare gli impegni politici assunti e le decisioni conseguenti, il loro onere e, in sede di rendiconto, il grado di mantenimento degli stessi". L'identificazione dell'attività di programmazione e del suo risultato (il programma) come un contratto che lega amministratori, cittadini e struttura amministrativa mantiene ancora oggi tutta la sua attualità, rinvigorita dalla riforma federalista avviata con la riforma del titolo V della Costituzione introdotta dalla Legge costituzionale n. 3/2001 e la Legge delega n. 42/2009. Obiettivo del federalismo, infatti, è proprio quello di avvicinare la politica ai cittadini, stringendo un legame indissolubile tra risorse provenienti dal territorio e risultati raggiunti per la collettività, che ha il suo test di verifica nel momento elettorale del rinnovo degli organi di governo. Con il D.Lgs. n. 170/2006 il legislatore aveva provveduto ad effettuare una ricognizione dei principi fondamentali in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici, conseguenti all'autonomia costituzionale sancita con la riforma. Per gli Enti locali, i documenti fondamentali di programmazione (art. 13 (2)) sono stati individuati:

- a **livello strategico** (di mandato): nelle linee programmatiche per azioni e progetti e nel piano generale di sviluppo (o piano di mandato);
- a **livello di programmazione**: nella relazione previsionale e programmatica e nel bilancio di previsione annuale e pluriennale;
- a **livello di previsione**: nel bilancio annuale e nel PEG.

Tuttavia se a livello normativo il legislatore si è sempre preoccupato di ribadire e rafforzare il ruolo centrale della programmazione, a livello di prassi amministrativa si è assistito ad un lento ma inesorabile declino della capacità di programmazione degli Enti e della qualità dei documenti approvati (RPP e bilancio pluriennale). La relazione previsionale e programmatica, in particolare, è stata relegata, nel tempo, ad una mera appendice del bilancio di previsione, ad un "puro adempimento contabile" privo di contenuti qualificanti. Non a caso per reperire esempi significativi di programmazione/pianificazione occorre abbandonare

(2) L'art. 13 del D.Lgs. n. 170/2006 è stato abrogato a decorrere dal 1° gennaio 2015 ad opera del D.Lgs. n. 126/2014.

l'ambito squisitamente contabile e volgere lo sguardo ad altri ambiti, quali quello urbanistico (che ha prodotto i piani strategici) o delle risorse umane (con il piano della *performance*). La difficoltà di coniugare la programmazione finanziaria con una programmazione generale che coinvolga a 360° tutti gli aspetti della vita amministrativa è purtroppo figlia - molto spesso - di un pregiudizio che considera tale attività di esclusiva competenza del servizio finanziario, in quanto finalizzata all'approvazione del bilancio. Ma anche laddove così non fosse, resta il fatto che il sistema di programmazione è risultato affetto da gravi patologie che lo hanno privato di una effettiva rilevanza e rispondenza agli obiettivi a cui è preposto. Le cause di questo degrado sono molteplici e vanno ricercate:

- a) nel *gap* culturale che caratterizza molti amministratori, allergici a qualsiasi forma di programmazione in quanto vissuta come limitazione alle proprie possibilità di scelta;
- b) nella instabilità e nella estrema mutevolezza del quadro normativo che regola la finanza locale e che rende difficile ogni serio approccio alla programmazione, a cui è strettamente correlato il sistematico rinvio dei termini per l'approvazione del bilancio di previsione;
- c) nella ridondanza e sovraffollamento degli strumenti di programmazione. Oggi si possono arrivare

a contare oltre dieci differenti documenti, che finiscono per appesantire le attività senza ricadute effettive in termini di efficacia di tali documenti (3).

L'ordinamento contabile disegnato dal legislatore nel 1995 ha favorito questo declino, confermando il ruolo subalterno della relazione previsionale e programmatica rispetto al bilancio di previsione, di cui rappresentava un semplice allegato. Il processo di programmazione si è in questo modo appiattito su quello di predisposizione del bilancio, senza mai conquistare una propria autonomia. Se la logica vuole che prima si programmi e poi si predisponga il bilancio, i fatti ci hanno insegnato come questo processo si sia nel tempo invertito, in quanto prima nasceva il bilancio e poi si scriveva la RPP. Solo nella migliore delle ipotesi i due processi erano affiancati, ma mai la programmazione generale ha preceduto il bilancio.

Le novità in materia di programmazione contenute nel principio contabile 4/1

Nel ridisegnare l'intero sistema di bilancio, l'armonizzazione si è fatta carico della crisi del processo di programmazione e delle patologie che lo affliggevano, ridisegnando in maniera radicale sia gli strumenti che il ciclo della programmazione (tavola 3). I criteri ispiratori della riforma sono:

Tavola 3 - Gli strumenti ed il ciclo della programmazione nel nuovo ordinamento contabile*

Fase		Documento	Tempistica	Competenza
Programmazione	DUP		31 luglio	Giunta Comunale
	Nota di aggiornamento al DUP		15 novembre	Giunta Comunale
	Bilancio di previsione		31 dicembre	Consiglio Comunale
	Piano degli indicatori		31 dicembre	Consiglio Comunale
Gestione	PEG		20 gennaio	Giunta Comunale
	Assestamento di bilancio e salvaguardia		31 luglio	Consiglio Comunale
	Variazioni di bilancio		30 novembre	Consiglio Comunale
Rendicontazione	Rendiconto		30 aprile	Consiglio Comunale
	Piano dei risultati		30 aprile	Consiglio Comunale
	Bilancio consolidato		30 settembre	Consiglio Comunale

* Le tempistiche sono quelle individuate nel principio contabile 4/1

(3) Si pensi, oltre al Piano Generale di Sviluppo e alla Relazione previsionale e Programmatica, al bilancio di previsione annuale e pluriennale, al PEG, al Piano triennale delle OO.PP, alla programmazione del fabbisogno, al piano delle alienazioni e valorizzazioni

del patrimonio immobiliare, al programma degli incarichi ed ai piani triennali di razionalizzazione delle spese, senza dimenticare il Piano della *performance* ed il Piano dettagliato degli Obiettivi.

Pianificazione e controllo

- semplificazione ed armonizzazione;
- rafforzamento del ruolo della programmazione;
- valorizzazione del processo.

Tali finalità sono evidenti non solo nel principio contabile applicato all' art. 4/1 al D.Lgs. n. 118/2011 della programmazione (4), ma anche nello stesso principio della competenza potenziata, che richiede di individuare i tempi di impiego delle risorse (scadenza) per imputare impegni ed accertamenti in bilancio. Il criterio della spesa storica cede a favore di una programmazione attenta sia alla competenza che ai flussi di cassa. Conseguentemente si allungano gli orizzonti dell'azione amministrativa: bilancio di previsione e PEG assumono carattere triennale e non più solo annuale e vengono "armonizzati" con il nuovo Documento Unico di Programmazione, in quanto tutti i documenti saranno incentrati sul programma di spesa.

I cinque principali documenti di programmazione sono stati ridotti a tre (DUP, Bilancio di previsione finanziario, PEG). Il Piano generale di sviluppo (5) e la Relazione previsionale e programmatica sono trasfusi nel nuovo *Documento Unico di Programmazione* (DUP), mentre il bilancio annuale e pluriennale hanno dato vita ad un unico bilancio di previsione finanziario, avente durata triennale.

Contestualmente si è proceduto ad un allineamento temporale del processo di programmazione delle Autonomie territoriali a quello previsto per il bilancio dello Stato dalla Legge n. 196/2009. Per gli Enti locali il DUP deve essere presentato al Consiglio entro il 31 luglio e successivamente aggiornato entro il 15 novembre, unitamente all'adozione dello schema di bilancio per il nuovo anno (6). L'anticipo dei tempi di approvazione del DUP impone agli Enti locali di aprire – nel primo semestre dell'anno - una vera e propria "sessione della programmazione", che diventa del tutto autonoma rispetto a quella dedicata al bilancio di previsione. La scelta, assolutamente condivisibile, è finalizzata a valorizzare il ruolo della programmazione stessa e a rafforzarne i contenuti, troppo spesso appiattiti (se non azzerati) sui meri numeri.

II DUP

Il DUP, come già detto, ha sostituito il Piano generale di sviluppo previsto dall'art. 165, comma 7, del D.Lgs.

n. 267/2000, (7) e la Relazione previsionale e programmatica che nel vecchio ordinamento concretizzavano i risultati dell'attività di pianificazione strategica (il PGS) e di programmazione (la RPP) e, nell'ereditarne le funzioni, conserva sotto traccia la memoria dei suoi "antenati". Il DUP infatti si compone di due parti ben distinte tra di loro:

- la **sezione strategica (SeS)**, di durata pari a quella del mandato amministrativo, ovvero cinque anni;
- la **sezione operativa (SeO)**, di durata triennale, coincidente con quella del bilancio di previsione, concepita sulla falsa riga della vecchia Relazione Previsionale e Programmatica.

La Sezione Strategica (SeS)

La sezione strategica del DUP rappresenta il "testamento politico" dell'Amministrazione in quanto descrive le scelte di valore che guidano l'azione e gli obiettivi di fondo che si intendono raggiungere nell'arco del mandato. In questa logica gli obiettivi strategici del DUP vengono individuati una prima volta, all'indomani dell'insediamento della nuova amministrazione, e rimangono fermi ed invariati per tutti e cinque gli anni, salvo aggiornamenti e modifiche rese necessarie dai mutati scenari economici o sociali di riferimento. La specularità del DUP con il mandato amministrativo pone alcuni problemi di coordinamento temporale del documento negli anni successivi all'insediamento. Infatti mentre la SeO coincide sempre con la durata del bilancio di previsione, la SeS presenta una durata collegata a quella del mandato amministrativo. Pertanto se mancano solo uno o due anni al termine della consiliazione, la SeS ha durata pari al periodo residuale del mandato, mentre la SeO ha la durata corrispondente a quella considerata in bilancio. In ogni caso, la programmazione strategica definita entro la durata del mandato produce inevitabilmente effetti che si riflettono negli esercizi successivi, considerati nella programmazione operativa.

La sezione strategica del DUP deve contenere (tavola 4):

- a) gli **indirizzi strategici dell'ente**
- b) **analisi strategica esterna ed interna;**
gli obiettivi strategici che si intendono raggiungere al termine del mandato amministrativo, per ogni missione di bilancio.

(4) Costituisce l'allegato 4/1 al D.Lgs. n. 118/2011, come modificato dal D.Lgs. n. 126/2014.

(5) Alcuni Enti hanno approvato il Piano di mandato con le funzioni di Piano generale di sviluppo.

(6) Il ciclo di programmazione dello Stato prevede, entro il mese di aprile, la presentazione del Documento di economia e finanza

(che illustra la situazione economico-finanziaria del Paese e gli obiettivi che il Governo intende raggiungere) ed entro il 20 di settembre la nota di aggiornamento al DEF, così da poter presentare entro il 15 di ottobre il disegno di legge di stabilità (art. 7 della Legge n. 196/2009).

(7) Il comma risulta abrogato dal D.Lgs. n. 126/2014.

Tavola 4 - La sezione strategica del DUP



Indirizzi strategici

Gli indirizzi strategici dell'ente vengono sviluppati partendo dalle linee programmatiche di mandato presentate ai sensi dell'art. 46, comma 3, del TUEL, in coerenza con il quadro normativo di riferimento e definiscono i macro-ambiti di intervento su cui verrà posta l'attenzione dell'amministrazione per raggiungere nuovi livelli o garantire il mantenimento dei livelli esistenti di benessere e qualità della vita. Può quindi accadere che per un ente gli indirizzi strategici siano incentrati sul turismo e la valorizzazione del territorio, per un altro sul welfare, e così via. La scelta degli indirizzi strategici dell'Amministrazione è assolutamente libera e non subisce condizionamenti in termini di coincidenza con missioni o programmi di spesa. Demandando all'analisi strategica la ricostruzione del più ampio contesto territoriale, socio-economico e finanziario che fa da sfondo alla programmazione, in questa sede occorre tracciare, avendo a riferimento gli obiettivi generali di finanza pubblica:

- i principali valori che caratterizzano il programma dell'amministrazione;
- le politiche di mandato da sviluppare per il perseguimento delle proprie finalità istituzionali;
- gli indirizzi generali di programmazione.

In questo contesto il DUP deve anche esplicitare gli strumenti attraverso i quali l'Ente intende rendicontare il proprio operato nel corso del mandato amministrativo, informando i cittadini in maniera sistematica e trasparente del livello di realizzazione dei programmi e del raggiungimento degli obiettivi.

Analisi strategica esterna ed interna

Per poter individuare gli obiettivi strategici di mandato il DUP, alla pari di qualsiasi altro strumento di

programmazione, non può prescindere da un'accurata analisi del contesto esterno ed interno che condiziona le scelte. I contenuti minimi del documento previsti dal principio contabile sono riepilogati nella tavola 5.

Obiettivi strategici

Alla luce delle scelte di valore e dell'analisi di contesto, vengono formulati gli obiettivi strategici (un esempio in tavola 6), che rappresentano gli impegni assunti dall'Amministrazione con gli elettori e i risultati in termini di cambiamento che essa intende raggiungere al termine del mandato amministrativo. Vista la natura strategica degli obiettivi, gli indicatori che li misurano sono riferiti, molto spesso, a risultati di *outcome*: misurano, cioè, l'impatto dei prodotti amministrativi sul contesto e sugli equilibri generali della comunità. Costituiscono obiettivi strategici, ad esempio, l'aumento della sicurezza del territorio, la riduzione dell'abbandono scolastico, l'equità fiscale, l'incremento della qualità dell'aria o della raccolta differenziata.

Gli obiettivi strategici devono essere formulati con riferimento alle missioni di spesa. Le **missioni** rappresentano, sotto il profilo politico-istituzionale, "le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti con la spesa pubblica" e servono a comunicare le direttrici principali delle sottostanti azioni amministrative da attuare. Attraverso le missioni la spesa viene suddivisa per un numero limitato di grandi finalità, capaci di rendere evidenti le principali funzioni esercitate dalla Pubblica Amministrazione e di fornire una rappresentazione sintetica della spesa. Gli obiettivi strategici sono individuati nel primo anno di mandato amministrativo e successivamente vengono verificati circa lo stato di attuazione. Se necessario possono essere riformulati, dandone adeguata

Pianificazione e controllo

Tavola 5 - Contenuto dell'analisi strategica esterna ed interna

Analisi strategica condizioni esterne	1) <i>Obiettivi individuati dal Governo sulla base degli indirizzi e delle scelte contenute nei documenti di programmazione comunitari e nazionali (vincoli di finanza pubblica, spending review, sblocco dei pagamenti, ecc.)</i>
	2) <i>Valutazione della situazione socio-economica attuale e futura del territorio e della domanda dei servizi pubblici locali</i>
	3) <i>Parametri economici essenziali utilizzati per l'elaborazione dei flussi finanziari ed economici, avendo cura di segnalare le differenze rispetto ai parametri contenuti nel DEF</i>

Analisi strategica condizioni interne	1) <i>Organizzazione e modalità di gestione dei servizi pubblici locali. Contiene gli indirizzi generali per gli organismi ed enti strumentali e società controllate e partecipate e gli obiettivi di servizio</i>	
	2) <i>Indirizzi generali su risorse ed impieghi</i>	• investimenti e realizzazione di OO.PP.: fabbisogno in termini di spesa e riflessi sulla spesa corrente
		• investimenti in corso di realizzazione e non ancora conclusi
		• tributi e tariffe dei servizi pubblici
		• spesa corrente, con riferimento alla gestione delle funzioni fondamentali e alla qualità dei servizi resi
		• necessità finanziarie e strutturali per l'espletamento dei programmi compresi nelle varie missioni
		• gestione del patrimonio
		• reperimento ed impiego di risorse straordinarie ed in conto capitale
		• indebitamento (sostenibilità ed andamento tendenziale)
	• equilibri di bilancio (generali, corrente e di cassa)	
3) <i>Risorse umane: analisi della disponibilità e della gestione, con riferimento alla struttura organizzativa e alla sua evoluzione nel tempo, anche in termini di spesa</i>		
4) <i>Coerenza e compatibilità presente e futura con i vincoli di finanza pubblica</i>		

Tavola 6 - Esempi di obiettivi strategici

Missione	09 – Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente		
Obiettivo strategico	Indirizzo strategico	Contributo GAP	Risultati attesi
2.2) Incrementare la sostenibilità ambientale dei trasporti	2) Città sostenibile	Associazione YY	Migliorare la qualità dell'ambiente di vita
2.3) Potenziare il sistema del verde	2) Città sostenibile	=====	
Missione	03 – Ordine pubblico e sicurezza		
Obiettivo strategico	Indirizzo strategico	Contributo GAP	Risultati attesi
2.1) Incrementare il livello di sicurezza delle strade	2) Città sostenibile	Associazione YY	Ridurre il numero di incidenti stradali
3.1) Incrementare il livello di sicurezza della città	3) Città sicura	=====	Ridurre il numero di episodi di violenza

motivazione. Diversamente rimangono invariati per tutta la durata del mandato amministrativo.

A proposito di obiettivi strategici pare utile evidenziare che:

- a) ad ogni indirizzo strategico corrispondono uno o più obiettivi strategici;
- b) ogni obiettivo strategico deve essere associato ad una missione di spesa;
- c) gli obiettivi strategici derivanti da un preciso indirizzo non devono necessariamente corrispondere ad un'unica missione ma possono essere associati a missioni diverse.

La Sezione Operativa (SeO)

La sezione operativa del DUP ha il compito di declinare gli obiettivi strategici enunciati nella sezione strategica in **obiettivi operativi** annuali da realizzare nell'arco del triennio. Per far questo è necessario mettere a fuoco il contesto macro-economico attraverso un'analisi operativa che in maniera "chirurgica" ponga in evidenza le risorse (umane, strumentali e finanziarie) disponibili ed i relativi vincoli nonché i bisogni espressi dalla collettività amministrata. In questa sede devono anche essere formulati gli obiettivi di finanza pubblica e gli indirizzi sul debito, sulle politiche tributarie e tariffarie e sull'indebitamento (tavola 7).

La sezione operativa si divide in due parti: la prima, i cui contenuti sono in tutto e per tutto simili a quelli della vecchia relazione previsionale e programmatica e la seconda, che ospita i tre documenti programmatici (piano triennale delle opere pubbliche, fabbisogno del personale e piano delle alienazioni) a corollario e completamento della prima parte.

Tavola 7 - L'analisi operativa del DUP



SeO - Parte prima

Nella prima parte di questa sezione devono innanzitutto essere analizzate le condizioni operative, che rappresentano il punto di partenza dell'attività di programmazione. È di tutta evidenza come il contesto, già ampiamente trattato nella sezione strategica da una prospettiva di ampio respiro, debba in questa sede essere ulteriormente messo a fuoco per delineare i contorni entro i quali è destinato a muoversi e ad interagire l'ente, subendone i limiti ed i condizionamenti. Nell'analisi delle condizioni operative devono essere trattati gli aspetti indicati alla tavola 8. In particolare è in questa sede che viene delineato il quadro delle risorse a disposizione nel triennio di riferimento, alla luce della situazione socio-economica, del quadro legislativo e delle scelte in materia di aliquote e tariffe dei tributi locali. Avere contezza delle risorse disponibili è presupposto fondamentale per individuare gli obiettivi operativi che attraverso il DUP l'amministrazione si impegna a realizzare nel triennio.

Gli obiettivi operativi

Dopo aver analizzato le condizioni operative, nella sezione operativa vengono descritti i singoli programmi di spesa all'interno di ciascuna missione e per ciascun programma individuati gli obiettivi operativi da raggiungere nel triennio. Gli obiettivi operativi devono essere collegati agli obiettivi strategici, di cui rappresentano uno strumento di attuazione. Posto, ad esempio, che un obiettivo strategico dell'A -mmministrazione sia quello di incrementare la sostenibilità ambientale dei trasporti, gli obiettivi operativi attraverso i quali raggiungere i risultati attesi possono essere rappresentati da:

- a) progetto *bicibus*;
- b) realizzazione di nuove piste ciclabili;
- c) revisione del sistema di circolazione stradale.

Per ognuno di questi obiettivi dovranno essere indicati i tempi di realizzazione nonché i risultati attesi. Solo in questo modo si potrà garantire effettiva trasparenza e capacità di controllo da parte di tutti i cittadini e degli utilizzatori del bilancio (tavola 9).

Le missioni ed i programmi del bilancio – definiti a livello statale - sono i medesimi descritti dal DUP e non possono essere né modificati né integrati dai singoli enti. Superando il dualismo esistente nel vecchio ordinamento tra la classificazione della spesa rinvenibile dal bilancio per funzioni e servizi e la classificazione delle attività desunte dalla relazione previsionale e programmatica per programmi e progetti, l'armonizzazione semplifica la lettura dei

Pianificazione e controllo

Tavola 8 - Analisi delle condizioni operative

Analisi delle condizioni operative	1) le risorse umane, finanziarie e strumentali
	2) i bisogni per ciascun programma all'interno delle missioni, con particolare riguardo per i servizi fondamentali
	3) gli obiettivi di finanza pubblica e le relative disposizioni per gli enti strumentali e le società partecipate
	4) la valutazione generale dei mezzi finanziari e l'individuazione delle fonti di finanziamento, con l'evidenziazione del trend storico e dei relativi vincoli
	5) gli indirizzi in materia di tributi e tariffe dei servizi
	6) gli indirizzi sul ricorso generale all'indebitamento
	7) l'analisi degli impegni pluriennali di spesa già assunti
	8) la descrizione ed analisi della situazione economico-finanziaria degli organismi che costituiscono il gruppo amministrazione pubblica e gli effetti sugli equilibri di bilancio

Tavola 9 - Dagli obiettivi strategici agli obiettivi operativi

Missione	09 – Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente		
Programma	02 – Tutela, valorizzazione e recupero ambientale		
Obiettivo strategico	Obiettivi operativi	Tempi	Risultati attesi
2.3) Potenziare il sistema del verde	Riqualificare gli spazi verdi esistenti	2016	N.ro di interventi di riqualificazione
	Aumento delle superfici a verde pubblico	2017	Mq. di superfici realizzate
2.2) Incrementare la sostenibilità ambientale dei trasporti	Bicibus	2016	Adesioni al progetto
	Piste ciclabili	2017	Km. Piste ciclabili realizzate
	Revisione del sistema di circolazione stradale	2018	Redazione nuovo piano urbano del traffico

documenti rendendo univoca l'articolazione della spesa per missioni e programmi. Pertanto i medesimi aggregati trovano nei documenti contabili una doppia chiave di lettura: strategica-programmatica nel DUP e finanziaria nel bilancio di previsione, migliorando conseguentemente la loro fruibilità da parte di tutti gli *stakeholders* (amministratori, associazioni di categoria, imprese, cittadini).

Per ogni programma devono essere definiti, nel DUP, le finalità da conseguire, le motivazioni delle scelte effettuate e le risorse finanziarie, umane e strumentali disponibili. Sotto il profilo dei contenuti appare evidente la specularità del contenuto del programma del DUP con quello dei progetti contemplati nella vecchia relazione previsionale e programmatica, contenuto che ora si arricchisce degli obiettivi, presupposto fondamentale per la definizione del PEG e del piano degli indicatori. Per ogni programma devono inoltre

essere analizzati gli impegni pluriennali già assunti e le spese connesse e derivanti dalla realizzazione degli investimenti. Di seguito riportiamo uno schema di descrizione del singolo programma di spesa.

SeO - Parte seconda

La seconda parte della sezione operativa del DUP include gli aspetti programmatici connessi a:

- programma triennale delle opere pubbliche e relativo elenco annuale e programmazione biennale forniture e servizi (art. 21 del D.Lgs. n. 50/2016);
- programmazione triennale del fabbisogno di personale (art. 39 della Legge n. 447/1997);
- piano delle alienazioni e valorizzazioni del patrimonio immobiliare disponibile (art. 58, D.L. n. 112/2008, conv. in Legge n. 133/2008).

Andranno inoltre considerati tutti gli ulteriori strumenti di programmazione previsti dal legislatore in

via obbligatoria o facoltativa (es. programma degli incarichi, piani triennali di razionalizzazione e riqualificazione della spesa).

Il DUP semplificato

Per venire incontro alle esigenze degli enti di minori dimensioni, per le quali l'articolazione del DUP nei contenuti richiesti dal principio contabile risulta troppo complessa rispetto alla realtà territoriale ed organizzativa, il D.M. 20 maggio 2015 ha introdotto il DUP semplificato per i Comuni fino a 5.000 abitanti.

Il DUP semplificato ha una struttura più snella rispetto a quello ordinario, in quanto supera la distinzione tra sezione strategica e sezione operativa. Nel documento le Amministrazioni devono indicare gli indirizzi generali e gli obiettivi da realizzare nel corso del mandato, che riguardano:

- 1) l'organizzazione e la modalità di gestione dei servizi pubblici ai cittadini, tenuto conto dei fabbisogni e dei costi standard e del ruolo degli eventuali organismi, enti strumentali e società controllate e partecipate;
- 2) l'individuazione delle risorse, degli impieghi e la verifica della sostenibilità economico finanziaria attuale e prospettica, anche in termini di equilibri finanziari del bilancio e della gestione.

Devono essere oggetto di specifico approfondimento almeno i seguenti aspetti, relativamente ai quali saranno definiti appositi indirizzi generali con riferimento al periodo di mandato:

- a) gli investimenti e la realizzazione delle opere pubbliche con indicazione del fabbisogno in termini di spesa di investimento e dei riflessi per quanto riguarda la spesa corrente per ciascuno degli anni dell'arco temporale di riferimento,
- b) i programmi ed i progetti di investimento in corso di esecuzione e non ancora conclusi,
- c) i tributi e le tariffe dei servizi pubblici,
- d) la spesa corrente con specifico riferimento alla gestione delle funzioni fondamentali anche con riferimento alla qualità dei servizi resi e agli obiettivi di servizio,
- e) l'analisi delle necessità finanziarie e strutturali per l'espletamento dei programmi ricompresi nelle varie missioni,
- f) la gestione del patrimonio,
- g) il reperimento e l'impiego di risorse straordinarie e in conto capitale,
- h) l'indebitamento con analisi della relativa sostenibilità e andamento tendenziale nel periodo di mandato,
- i) gli equilibri della situazione corrente e generali del bilancio ed i relativi equilibri in termini di cassa;

3) la disponibilità e la gestione delle risorse umane con riferimento alla struttura organizzativa dell'ente in tutte le sue articolazioni e alla sua evoluzione nel tempo anche in termini di spesa.

4) la coerenza e la compatibilità presente e futura con le disposizioni riguardanti i vincoli di finanza pubblica.

A livello più propriamente operativo, nel DUP semplificato sono indicati gli obiettivi da raggiungere nel periodo temporale di riferimento del bilancio per ciascuna missione e programma. È facoltà degli enti indicare anche le previsioni di spesa, mentre devono essere gli impegni pluriennali e le relative forme di finanziamento. Esso inoltre deve comprendere:

- a) gli obiettivi degli organismi facenti parte del gruppo amministrazione pubblica;
- b) l'analisi della coerenza delle previsioni di bilancio con gli strumenti urbanistici vigenti;
- c) la programmazione dei lavori pubblici,
- d) la programmazione del fabbisogno di personale;
- e) la programmazione delle alienazioni e della valorizzazione dei beni patrimoniali.

Ricordiamo comunque che la Legge n. 205/2017 (comma 887) affida ad uno specifico D.M. una ulteriore operazione di semplificazione del DUP, che sarà operativa a partire dal 2019.

L'approvazione del DUP

Il nuovo ordinamento colloca il processo di pianificazione/programmazione a monte di quello di previsione, anticipando i tempi di redazione ed approvazione del DUP rispetto a quelli di approvazione del bilancio. Il Documento infatti deve essere presentato dalla Giunta Comunale al Consiglio entro il 31 luglio dell'anno precedente al periodo di riferimento. Successivamente alla redazione del DUP, la Giunta, tenendo conto delle scelte e degli obiettivi ivi indicati, predispose il bilancio di previsione da presentare al Consiglio entro il 15 di novembre. Entro la stessa data viene presentata la nota di aggiornamento al DUP, per dare conto delle eventuali modifiche del contesto di riferimento coerenti con il quadro economico finanziario del triennio successivo.

Separando la redazione del DUP dalla predisposizione del bilancio si è voluto quindi restituire alla programmazione un ruolo centrale autonomo e prioritario rispetto alla previsione finanziaria pura e semplice, e non subalterno ad esso. Troppo spesso infatti la RPP aveva rappresentato, per molti enti, un mero corollario del bilancio, compilata **solo dopo** aver redatto e quadrato il bilancio medesimo, così da

Pianificazione e controllo

diventare il più delle volte un “clone”, e mai (o raramente) il vero documento ispiratore e guida dell’attività dell’ente. Siamo consapevoli del fatto che il *deficit* di programmazione sin qui riscontrato negli Enti locali non è dipeso solo da carenze culturali o da vuoti di organico, ma anche da una instabilità politica e finanziaria endemica che negli ultimi anni ha mandato in corto circuito il sistema.

La riforma dell’ordinamento contabile ha provato a colmare questo *gap* creando i presupposti “procedurali” affinché la programmazione sia effettivamente protagonista nel difficile processo volto a conciliare le esigenze della collettività, il perseguimento delle finalità istituzionali e gli obiettivi dell’amministrazione con i vincoli di contesto (finanziari, organizzativi, socio-economici, normativi) che influenzano le scelte. Prevedendo che il DUP debba essere predisposto entro il 31 luglio dell’anno precedente, si impone agli Enti locali l’apertura di un’autentica sessione di “*pianificazione/programmazione*”. Il termine, ad onor del vero, non è perentorio. L’assenza di conseguenze a carico degli Enti locali in caso di mancato rispetto del termine per l’approvazione del DUP rende concreto il rischio di vedere vanificati gli effetti innovativi della riforma stessa.

Il nuovo art. 170 del TUEL e il punto 8 del principio contabile n. 4/1 fissano al 31 luglio di ciascun anno il termine entro il quale la Giunta presenta al Consiglio il DUP per il triennio successivo. Qualora vi sia l’insediamento di una nuova Amministrazione, tale termine può essere differito e coincidere con i tempi previsti dallo Statuto per la presentazione al Consiglio delle linee programmatiche di mandato. In ogni caso tale termine non può essere successivo a quello fissato per l’approvazione del bilancio.

La non chiara formulazione del principio contabile all. 4/1 e dell’art. 170 del TUEL in ordine alle competenze degli organi coinvolti (si parla infatti di “presentazione” da parte della Giunta al Consiglio) ha generato non poca confusione negli Enti circa il corretto *iter* procedurale per giungere all’approvazione del documento, tanto che la Commissione Arconet è intervenuta con dei chiarimenti forniti nella FAQ n. 10/2015.

Alla luce di tali chiarimenti, possiamo riepilogare nello schema di tavola 10 l’*iter* di approvazione del DUP, fermo restando la necessità di colmare nel regolamento di contabilità i numerosi aspetti non definiti dalla norma (modalità di presentazione, tempi per l’esame del documento da parte dei consiglieri, scadenza per approvazione in consiglio, ecc.).

Tavola 10 - Iter per approvazione del DUP

Tempistiche	Fase	Organo
31 luglio esercizio n. 1	Deliberazione del DUP ai fini della presentazione in consiglio	Giunta comunale
Da definire nel regolamento di contabilità (indicativamente entro settembre)	Approvazione del DUP in consiglio ovvero formulazione di osservazioni, proposte, modifiche	Consiglio comunale
15 novembre esercizio n-1	Approvazione schema nota di aggiornamento al DUP, unitamente allo schema del bilancio di previsione	Giunta comunale
31 dicembre esercizio n.-1	Approvazione della nota di aggiornamento al DUP e del bilancio di previsione	Consiglio comunale