



Documenti

La misurazione delle performance nelle pubbliche amministrazioni

Roma – Settembre 2009

Documenti

LA MISURAZIONE
DELLE PERFORMANCE NELLE
PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Roma – Settembre 2009

Questo volume raccoglie le audizioni svolte presso il CNEL dal Comitato per lo studio dell'azione amministrativa e per la valutazione delle attività delle pubbliche amministrazioni e l'opinione delle parti sociali rappresentate in seno al Comitato.

INDICE

Prefazione

Antonio Marzano (CNEL)

Introduzione

Luca Anselmi (CNEL)

Parte Prima – Contributi Scientifici

Elio Borgonovi (Università Bocconi)

Enrico Guarini (Università Bicocca)

Davide Galli (Università Bocconi)

Luca Del Bene (Università Politecnica delle Marche)

Lidia D'Alessio (Università Roma Tre)

Luciano Hinna (Università di Roma Tor Vergata)

Stefano Pozzoli (Università Parthenope di Napoli)

Vincenzo Sforza (Università della Tuscia)

Renato Ruffini (Università LIUC - Castellanza)

Sandro Brunelli e Giorgio Canzonetti (Università di Roma Tor Vergata)

Parte seconda – Le esperienze pilota

Maria Novello (Settore Programmazione Controllo e Statistica Comune di Padova)

Mario Collevocchio (Provincia di Pescara)

Parte terza – L'opinione delle parti sociali rappresentate nel Comitato CNEL per lo studio dell'azione amministrativa e per la valutazione dell'attività della PA

CGIL

CISL

COLLEGIO NAZIONALE AGROTECNICI E AGROTECNICI LAUREATI

CONFARTIGIANATO

CONFCOMMERCIO

CONFINDUSTRIA

CONFSAL

UIL

Prefazione. Antonio Marzano

Introduzione. Luca Anselmi

Parte Prima – Contributi Scientifici

Il contributo dei costi standard nel processo di miglioramento delle performance delle Amministrazioni Pubbliche

di Elio Borgonovi¹

L'incremento di efficienza e di produttività delle amministrazioni pubbliche è un problema da tempo affrontato dagli studiosi e dalle politiche pubbliche. Esso è diventato ancor più rilevante negli ultimi due decenni in relazione:

- 1) ai processi di apertura delle economie e della competizione globale tra paesi o diverse aree territoriali di diversi paesi.
- 2) processi di integrazione economica e politico-istituzionale sovranazionale, in particolare a livello di Unione Europea.

In effetti il livello di produttività dell'amministrazione pubblica si riflette sulla qualità dei servizi finali alle famiglie e ad altri soggetti, ossia sulla qualità di vita, e sui costi di produzione delle imprese e sulla loro competitività rispetto ad imprese localizzate in altri paesi. Inoltre la qualità delle infrastrutture e dei servizi pubblici diventa fattore determinante per l'attrattività di imprese e per il sostegno a processi di sviluppo economico-sociale.

La misurazione dell'efficienza e della produttività è un processo complesso in quanto è difficile definire il risultato dell'azione amministrativa in termini di risposta ai bisogni reali (outcome), e in termini di livello dei servizi (output). Proprio per queste ragioni, tradizionalmente nei sistemi di contabilità economica nazionale, il contributo delle amministrazioni pubbliche al PIL viene valutato sulla base del costo dai fattori produttivi impiegati; pur essendovi un generale accordo sulla non appropriatezza di questa metodologia, è stato finora impossibile trovare soluzioni alternative più soddisfacenti sul piano tecnico ed interpretativo. Indubbiamente per diversi settori di intervento pubblico sono stati elaborati e sono applicati sistemi di misurazione dei rendimenti, dei costi e del valore economico – diretto e indiretto - attribuibile ai servizi; questo è avvenuto soprattutto nelle amministrazioni che hanno introdotto sistemi di controllo di gestione e sistemi di valutazione delle politiche pubbliche (es. analisi costi-benefici, costi-efficacia, etc.).

Tuttavia spesso si rileva che in presenza di metodi e tecniche di misurazione sofisticati si hanno limitati effetti in termini di reale cambiamento dei processi decisionali e dei comportamenti degli amministratori, dei dirigenti e in generale del personale dei vari livelli. Ciò avviene nelle realtà in cui sono mancati, o sono rimasti deboli, stimoli e pressioni al cambiamento. Proprio in questa prospettiva l'introduzione del federalismo fiscale nel nostro Paese può costituire uno stimolo forte al miglioramento dei livelli di funzionalità e di responsabilizzazione delle singole amministrazioni pubbliche e, in generale, dell'intero sistema.

Stimolo che è collegato, in particolare, all'introduzione di un sistema di valutazione del fabbisogno finanziario sulla base dei "costi standard", che consentirà agli enti con elevata capacità fiscale di avere un'ampia autonomia nella definizione delle proprie politiche e agli enti che hanno una più bassa capacità di raccolta dei tributi di ricevere trasferimenti - da parte dello Stato (solidarietà verticale) o da parte di altri enti

¹ Elio Borgonovi è Professore Ordinario di Economia delle Aziende e delle Amministrazioni Pubbliche e direttore dell'Istituto di Pubblica Amministrazione e Sanità presso il Dipartimento di Analisi Istituzionale e Management Pubblico dell'Università L. Bocconi, di Milano.

(solidarietà orizzontale) - collegati ad una responsabilizzazione sull'uso delle risorse. In questo modo il federalismo fiscale, se sarà applicato correttamente, potrà avere due effetti positivi:

- a) applicare concretamente i sistemi di misurazione delle performance attualmente disponibili o che si possono dedurre da esperienze di altri Paesi;
- b) indurre processi di responsabilizzazione e miglioramento anche in quei settori dove sono più difficili le misurazioni quantitative e qualitative dei servizi e, soprattutto, della soddisfazione di cittadini, famiglie, imprese, altri soggetti economico-sociali.

Il DDL recentemente approvato dal Governo, che avvia l'iter legislativo per l'introduzione nel nostro paese del sistema del federalismo fiscale, prevede che i trasferimenti dallo Stato alle regioni (o agli enti locali) per i poteri decentrati siano collegate ai "costi standard". In particolare, l'articolo 8 specifica gli ambiti in relazione ai quali impiegare il concetto di costo standard, stabilendo i principi ed i criteri direttivi sulle modalità di attuazione delle competenze legislative e sui mezzi di finanziamento. Le spese sostenute dalle regioni e riconducibili al vincolo dell'articolo 117, secondo comma, lettera m, della Costituzione dovranno essere determinate nel rispetto dei costi standard associati ai livelli essenziali delle prestazioni fissati dalla legge statale. Tali livelli essenziali dovranno peraltro essere erogati in condizioni di efficienza e di appropriatezza su tutto il territorio nazionale. L'articolo 117, al comma citato, richiama la competenza esclusiva dello stato nella determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali che devono essere garantiti su tutto il livello nazionale, e si è soliti identificare tali servizi nelle prestazioni sanitarie, sociali e nell'istruzione articolata nei suoi diversi livelli.

Il medesimo articolo del DDL individua peraltro le modalità di determinazione del fabbisogno corrispondente ai livelli essenziali delle prestazioni, stabilendo che esso deve essere determinato prendendo a riferimento il livello minimo assoluto sufficiente ad assicurare il pieno finanziamento di detto fabbisogno in una sola regione che viene dunque presa a riferimento come benchmark per le altre.

Il meccanismo delineato trae ispirazione da un duplice principio:

- a. da un lato responsabilizzare le regioni e gli enti locali sull'efficiente utilizzo delle risorse pubbliche.
- b. dall'altro stimolare le regioni e gli enti locali meno efficienti a migliorare il loro livello di funzionalità, cercando di trarre vantaggio da un confronto puntuale e costante con il modo di operare delle realtà più avanzate italiane, o di altri paesi.

Poiché il concetto di costo standard non è di semplice applicazione, il presente contributo si propone di chiarire il quadro concettuale in cui si colloca tale indirizzo e di dare alcune indicazioni operative su come potrà trovare corretta attuazione l'attuale impianto normativo quando il nuovo sistema diventerà effettivo. Le indicazioni qui fornite tengono in conto tanto dei possibili cambiamenti cui la materia potrà andare incontro per effetto della successiva attività di legificazione, tanto della previsione sui tempi di realizzazione della riforma che colloca la completa messa in regime del sistema al massimo nel 2018.

Accumulare conoscenze e dati è una condizione essenziale per porre in essere, sia a livello centrale che a livello locale, le condizioni tecniche organizzative e di professionalità del personale necessarie per realizzare gli obiettivi che il DDL si propone.

Il concetto di costo. La lettera del testo richiama il concetto di costo (standard), che è diverso da quello di spesa. Il primo esprime la valorizzazione dei fattori produttivi impiegati in un determinato periodo (ad esempio un anno) per l'esercizio di certe funzioni e per la produzione di determinati servizi. Il secondo concetto esprime la valorizzazione dei fattori acquisiti in un determinato periodo (ad esempio un anno) o dei fattori per i quali l'ente ha assunto impegni di acquisizione nello stesso periodo. Quindi, se determinati materiali necessari per lo svolgimento di un servizio (ad esempio trasporti, istruzione, ecc.) sono stati acquisiti nell'anno precedente e sono stati impiegati nell'anno considerato, oppure sono acquisiti nell'anno considerato e saranno impiegati nell'anno successivo, vi è una differenza tra costo e spesa. Senza entrare in dettagli tecnici che potranno essere approfonditi in seguito nel corso della ricerca si rileva che il costo è rilevabile in presenza di un sistema economico patrimoniale mentre il dato di spesa è rilevabile tramite un sistema di contabilità finanziaria. Poiché attualmente, nonostante la recente normativa, la maggior parte delle amministrazioni pubbliche centrali e locali utilizza ancora o comunque fa riferimento prevalentemente ai dati di contabilità finanziaria, si ritiene che sia possibile interpretare il concetto costo standard come spesa standard. Infatti, anche tramite un impegno rilevante nei prossimi due o tre anni finalizzato a diffondere la contabilità economico patrimoniale o la contabilità analitica dei costi, non è realistico pensare che si possano avere dei dati di costo significativi. Pertanto, tutte le considerazioni che di seguito sono svolte utilizzando il termine costo, dovranno, in effetti, essere intese come riferite alla spesa.

L'ambito di riferimento. Il disegno di legge sul federalismo fa riferimento alle risorse che ogni regione potrà trattenere direttamente in relazione ai tributi raccolti sul proprio territorio e a trasferimenti finalizzati a realizzare la perequazione che è alla base del modello di "federalismo solidale". Non si entra nel merito della discussione su perequazione verticale o orizzontale ma si sottolinea che le risorse assegnate alle regioni e/o agli enti locali, dovrebbero essere collegate a funzioni autonome ad esse riconosciute. E' noto che il concetto di funzione è ampio (esempio trasporti, istruzione sanità, polizia ecc.) e che ogni funzione viene esercitata tramite la produzione e l'erogazione di numerosi servizi. Occorre chiarire se il costo (standard) dovrà essere riferito all'intera funzione o se invece esso dovrà essere applicato agli specifici servizi.

Nel primo caso si potranno utilizzare dati sintetici mentre nel secondo caso sarà necessario utilizzare dati analitici calcolati tenendo conto dei "livelli essenziali di servizi" che saranno definiti per ogni funzione). Si può anticipare che anche sulla base delle esperienze straniere questa seconda via è praticamente impossibile da percorrere sul piano tecnico operativo in quanto richiede la raccolta, il controllo e l'elaborazione di dati che tuttora non esistono e che comunque sarebbero fortemente condizionati dal metodo di calcolo. Ciò determinerebbe una conflittualità a livello politico difficilmente sostenibile.

Il costo standard. Il concetto di standard è interpretato dalle teorie della letteratura e nella pratica almeno in tre modi:

- a. valore riferito alle realtà (regioni o enti locali) che hanno una più elevata qualità di servizio e che sono più efficienti tra quelle considerate;
- b. il valore medio eventualmente ponderato sulla base della popolazione di riferimento;
- c. il livello definito come obiettivo da raggiungere in relazione al grado di miglioramento che si intende realizzare (esempio recupero del 2-3-5% di produttività) o che viene considerato sostenibile in

termini di compatibilità della spesa pubblica complessiva o del rispetto del patto di stabilità o dei piani di sviluppo.

Nella realtà, anche delle imprese, è irrealistico pensare che tutti gli enti possano raggiungere il livello ottimale di qualità dei servizi e di efficienza e quindi il primo concetto è per definizione non applicabile o rappresenterebbe una pura utopia. Assumere la media come standard significherebbe, al contrario, accettare il livello di inefficienze incorporate nel passato dal sistema. Tale dato potrebbe essere utilizzato con la logica di definire i costi sulla base di un obiettivo di miglioramento desiderato, il che potrebbe essere ottenuto partendo dalla media storicamente rilevata e riducendo il costo della percentuale del 2-5-10% ossia del livello di recupero di efficienza che si ritiene compatibile. La terza alternativa, che si stacca completamente dai vincoli e dai limiti della spesa storica può essere adottata assumendo come valori di riferimento i costi derivati da sperimentazioni o da realtà, italiane o estere, assunte come punto di riferimento.

Poiché in relazione alla disponibilità effettiva dei dati sarà inevitabile definire i fabbisogni sulla base dei processi di spesa media (o standard) occorre prestare molta attenzione agli effetti generati in termini perequativi, dato che la situazione attuale nei vari settori evidenzia situazioni di spesa molto differenziate.

Tali differenziazioni sono influenzate da diverse variabili:

- 1) standard di quantità e qualità dei servizi;
- 2) caratteristiche dei bisogni;
- 3) caratteristiche delle strutture di erogazione;
- 4) formule di gestione dei servizi (in economia o affidate a terzi).
- 5) livelli di efficienza gestionale;
- 6) interventi integrativi di sussidio da parte dello Stato;
- 7) servizi aggiuntivi finanziati con risorse proprie dagli enti

La forte variabilità delle situazioni e della spesa conferma la necessità di determinare i costi standard in funzione della sostenibilità complessiva degli obiettivi che le diverse regioni sono realisticamente in grado di realizzare. Con riferimento alla tutela della salute, a partire dal 2000, Stato e Regioni hanno definito una serie di accordi finalizzati a stabilizzare la dimensione complessiva delle risorse da destinare alla copertura dei "livelli essenziali di assistenza" (LEA) e una crescente responsabilizzazione nella copertura dei disavanzi. I piani di rientro hanno generato un sostanziale disallineamento tra le risorse considerate per il finanziamento dei LEA, su cui si fonda il trasferimento dello Stato, e le spese effettive delle regioni, le quali hanno dovuto ricorrere a risorse proprie (incrementi di imposte e/o tagli di spesa in altri settori) per sostenere la dinamica reale di spesa.

L'elevata differenziazione dei livelli di spesa si riscontra anche con riguardo all'istruzione, funzione inserita nei livelli essenziali delle prestazioni per la quale si prevede il trasferimento alle amministrazioni territoriali. Come per la sanità e l'assistenza, il fabbisogno finanziario da assicurare per i livelli essenziali delle prestazioni a regime sarà basato su una valutazione dei costi standard.

Metodologia di calcolo. Sulla base delle considerazioni svolte, si evidenzia che la metodologia per la determinazione dei costi standard può essere:

- a. sintetica, ossia considerando dati complessivi delle funzioni o di servizi rilevati confrontando diverse realtà.
- b. analitica, ossia procedendo per ogni servizio incluso tra quelli considerati essenziali alla rilevazione di dati sui fattori produttivi impiegati, sul tempo, su altri elementi, tramite un "sistema di contabilità analitica" che viene trattato in una parte specifica della ricerca.

Il metodo sintetico è ovviamente più semplice, anche se può essere caratterizzato da una serie di distorsioni e di limiti riferiti alla qualità e alla comparabilità dei dati, soprattutto di quelli del passato. Il secondo metodo consente indubbiamente di avere dati maggiormente significativi anche se appare molto complesso se si tiene conto delle funzioni cui fa riferimento il DDL e dello stato attuale dei sistemi di rilevazione presenti nelle amministrazioni pubbliche, ma anche in molte imprese private.

I criteri per la determinazione del costo standard.

I possibili criteri di determinazione del costo standard implicano processi di ripartizione di risorse che devono tenere conto di un equilibrio generale un lato e della sostanziale congruità tra risorse assegnate e compiti istituzionali dall'altro. Le diverse opzioni metodologiche possono essere validamente supportate da valutazioni tecniche, economiche e sui benefici attesi, ma il contenuto delle scelte e delle mediazioni è sostanzialmente politico. Da un punto di vista tecnico-economico si possono evidenziare diversi criteri.

1) Costo standard definito sulla base della spesa attesa. Con questo criterio si identificano le spese che presumibilmente saranno sostenute dall'ente. Il problema centrale è il sistema di calcolo. Infatti le amministrazioni sono tra loro differenti non solo come popolazione, ma anche come elementi condizionanti i costi dei servizi (estensione territoriale, caratteristiche della popolazione, etc.) ed è difficile ricostruire adeguati algoritmi di spesa attesa. Una modalità per determinare la spesa attesa, applicabile soprattutto agli enti locali, è quella di individuare la spesa media per classi omogenee di enti (ad es. in base a popolazione, caratteristiche territoriali, etc.) La costruzione di queste classi è senza dubbio difficile, soprattutto in relazione alle diverse funzioni e servizi gestiti, quindi al gran numero di variabili che determinano l'ipotetica funzione di spesa. Un simile metodo di misura, sebbene imperfetto, può stimolare il riallineamento alla media della classe e la ricerca di una maggiore efficienza.

2) Costo standard definito in base ai bisogni. In questo caso si identificano vari parametri – eventualmente ponderati – tali da esprimere il differenziale di bisogno a cui i servizi erogati devono far fronte. Alcune tipologie di parametri possono essere i seguenti:

- parametri demografici (es. distribuzione popolazione per classi di età, etc.);
- parametri geografici (es. altitudine, estensione, tipologia zona, km di strade, etc.);
- parametri socio-economici (es. il reddito medio dei cittadini, le condizioni di salute, il numero di occupati/disoccupati, etc.).

3) Costo standard legato alla capacità fiscale. L'entità del trasferimento è correlato inversamente alla capacità del singolo ente di autofinanziamento mediante tributi propri. Il fine principale di questo criterio – peraltro implicitamente previsto nel DDL per i servizi essenziali (art. 8, comma 1, d, h) - è quello di garantire

le stesse risorse finali pro capite a disposizione di ciascuna Regione/ente locale, laddove per motivi economici e sociali le capacità fiscali siano ridotte.

I criteri sopra descritti potranno essere impiegati congiuntamente al fine di contemperare obiettivi diversificati. Al di là degli specifici indicatori e delle relative ponderazioni, è fondamentale che il meccanismo di calcolo sia tale da garantire alle amministrazioni locali stabilità e prevedibilità dei fondi trasferiti.

Sulla base delle considerazioni sopra riportate, si può affermare che un rilevante passo avanti per arrivare ad assegnazioni di risorse finalizzate a stimolare un processo di miglioramento da parte delle Regioni e degli enti locali con riguardo alla qualità dei servizi e al recupero di più elevati livelli di produttività e di efficienza può essere dato:

- a. dalla sistematica presentazione dei diversi sistemi di rilevazione, analisi e valutazione delle performance di vari enti;
- b. dalla raccolta delle esperienze straniere considerate più avanzate e da un'attenta analisi del grado di applicabilità al sistema italiano, nonché dei limiti da esse evidenziate;
- c. dalla esposizione dei sistemi di contabilità analitica necessari qualora si voglia applicare il cosiddetto metodo analitico sopra ricordato: in questo caso è necessario valutare attentamente i benefici (dati di qualità migliore e più precisi) e i costi per la gestione generalizzata di un sistema che, si è già scritto, è assai complesso e richiede professionalità, oggi poco presente (per non dire quasi inesistente) nelle amministrazioni pubbliche;
- d. le indicazioni organizzative determinate dal trasferimento delle funzioni e dalla autonomia riconosciuta alle Regioni e agli Enti Locali nella gestione delle risorse finanziarie: infatti, anche il sistema migliore non potrà funzionare se non saranno affrontati per tempo i problemi organizzativi e l'adeguata formazione del personale.

Di seguito si presentano due approfondimenti della problematica cui si può fare riferimento in sede di attuazione concreta delle indicazioni normative; il primo, predisposto dal collega Enrico Guarini, affronta gli aspetti di responsabilizzazione economica connessi ai costi standard, il secondo, realizzato dal collega Davide Galli, analizza alcune esperienze straniere di regolazione delle relazioni finanziarie tra livelli di governo.

Il finanziamento a costi standard come opportunità di responsabilizzazione economica delle amministrazioni pubbliche

di Enrico Guarini²

Premessa

Attraverso il meccanismo del finanziamento a costi standard si viene a configurare un sistema di responsabilizzazione delle amministrazioni regionali e locali basato sull'equilibrio economico e finanziario:

- l'equilibrio finanziario è legato al governo della dinamica delle entrate e delle uscite connesse con l'esercizio delle funzioni di competenza;
- l'equilibrio economico, invece, è legato alla correlazione dinamica tra ricavi e costi sostenuti per l'esercizio delle funzioni.

In termini generali la responsabilizzazione si pone i) sul piano dei costi, in termini di efficienza e funzionalità nelle scelte di erogazione delle funzioni/servizi, come possibilità di ottenere costi inferiori ai costi standard; ii) sul piano dei ricavi, nella capacità di bilanciare i trasferimenti a costi standard con tributi e/o tariffe a carico degli utenti per la copertura delle eventuali differenze tra costi effettivi e costi standard.

Obiettivo del presente contributo è quello di analizzare e discutere le possibili logiche di funzionamento di un meccanismo di trasferimento a costi standard, sviluppando la riflessione sui modelli di responsabilizzazione delineabili per le regioni e gli enti locali. In particolare, utilizzando la prospettiva di analisi economico-aziendale, si cercherà di mettere a fuoco in che misura i criteri di finanziamento potranno influenzare il perseguimento dell'economicità aziendale da parte delle singole amministrazioni. Prestare attenzione all'economicità, nella definizione dei costi standard, vuol dire considerare le condizioni che permettono il raggiungimento dell'equilibrio economico all'interno delle amministrazioni, le relative modalità di valutazione ed i meccanismi atti a permettere un concreto orientamento delle decisioni per il suo raggiungimento³.

Nella prospettiva economico-aziendale l'adozione dei costi standard per regolare i rapporti finanziari tra diversi livelli di governo non rappresenta soltanto un metodo contabile, ma un sistema operativo che responsabilizza Stato ed autonomie locali su determinati risultati da raggiungere dei quali, per le aree di competenza, si assumono dirette responsabilità.

1. La determinazione dei costi standard in relazione all'equilibrio economico dell'azienda pubblica

La determinazione dei costi standard, a parte le possibili metodologie di calcolo, non può essere slegata dalle logiche di responsabilizzazione economica che si intendono introdurre per le Regioni e gli enti locali.

² Enrico Guarini è ricercatore presso il Dipartimento di Scienze Economico-Aziendali dell'Università degli Studi di Milano – Bicocca.

³ L'economicità deve essere intesa come equilibrio dinamico nel tempo tra la quantità delle risorse impiegate nei processi di produzione e consumo ed i fini istituzionali dell'ente pubblico, nel rispetto dell'equilibrio economico e monetario. Borgonovi (1979) sottolinea l'importanza dell'equilibrio delle singole amministrazioni come condizione per il raggiungimento degli obiettivi di sistema pubblico: "L'intero sistema economico riesce a perseguire ed a raggiungere determinate condizioni di equilibrio tra bisogni e risorse nella misura in cui le unità che lo compongono sono spinte a perseguire un loro proprio equilibrio economico e sono in grado di ottenerlo".

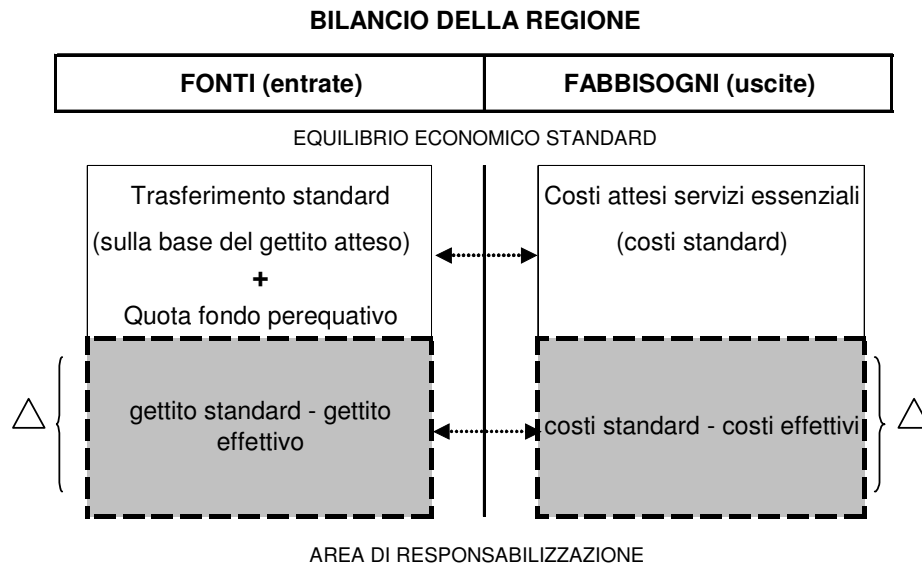
Si vuole sostenere la tesi che il problema non è tanto quello di individuare le migliori metodologie per determinare i costi standard, quanto piuttosto quello di definire il gettito tributario minimo da trasferire affinché vi sia, nel bilancio delle singole amministrazioni, un equilibrio economico reale e sostenibile, tale da assicurare in modo duraturo standard di servizio/prestazione omogenei a livello nazionale.

Il DDL sul federalismo prevede un meccanismo di finanziamento dei livelli di prestazione tale da garantire la copertura integrale dei fabbisogni teorici di spesa associati alle funzioni fondamentali di Regioni ed Enti Locali (art. 8, comma 1, lettera d). Il meccanismo per determinare il fabbisogno teorico è il seguente:

- i) il costo standard determina un fabbisogno finanziario standard da finanziare (in almeno una regione).
- ii) il fabbisogno finanziario standard è correlato con un livello minimo di tributi e compartecipazione (assunti pertanto come quota di finanziamento standard) tali da assicurare il pieno finanziamento dello stesso;
- iii) la parte del fabbisogno teorico non coperta dal gettito regionale dei tributi dedicati alla copertura dei livelli essenziali viene finanziata dal fondo perequativo.

Il principio di fondo è che i servizi essenziali sono integralmente sussidiati dallo Stato in condizioni di efficienza ed appropriatezza su tutto il territorio nazionale. L'eventuale fabbisogno finanziario extra, generato da inefficienze o servizi in quantità e qualità superiori ai livelli essenziali, è finanziato con risorse regionali.

Il sistema previsto – per essere realmente efficace - dovrebbe pertanto responsabilizzare le regioni sulla differenza tra valori standard e valori effettivi, sia sul piano dei costi che su quello del gettito tributario correlato (cfr. Figura seguente).



In sede di attuazione si dovranno chiarire in modo opportuno gli ambiti di responsabilizzazione e le leve attivabili dalle regioni per perseguire l'equilibrio economico. I possibili modelli cui fare riferimento sono due:

- 1) modello del costo lordo (o "*gross cost*")
- 2) modello del costo netto (o "*net cost*")

Nel "*gross cost*" il rischio operativo sui costi (costo standard - costo effettivo) è attribuito alle regioni mentre quello sul gettito tributario e la relativa perequazione (tributi previsti – tributi effettivi) resta in capo allo Stato. Le regioni ricevono un trasferimento (trasferimento standard + quota fondo perequativo) basato sui costi standard, a fronte di un ammontare prestabilito di servizio. In questo caso le regioni non devono effettuare previsioni sulle entrate effettive, dato che il fabbisogno finanziario sarebbe comunque coperto a consuntivo dal fondo perequativo. Le regioni sono così incentivate solo sui costi e non anche sui ricavi.

Nel modello del "*net cost*" si realizza una piena responsabilizzazione sull'equilibrio economico poiché sia il rischio operativo sia il rischio tributario sono a carico delle regioni. Per garantire l'efficacia del modello le regioni dovrebbero ricevere una quota standard a titolo di perequazione, pari alla differenza tra i costi standard ed il gettito tributario potenziale. In questa prospettiva, le minori entrate da gettito rispetto allo standard resterebbero a carico del bilancio delle singole regioni e non del fondo perequativo.

Infatti, in prima approssimazione, poiché il gettito tributario (GT) è ottenuto come:

$$GT = P * Q$$

dove P = aliquota e Q = base imponibile

l'ambito di responsabilizzazione sarà dato dallo scostamento tra gettito potenziale (calcolato con aliquota e base imponibile standard) e gettito effettivo (calcolato con aliquota standard e base imponibile effettiva).

$$\Delta GT = P_{std} * Q_{std} - P_{std} * Q_{eff} \quad (1)$$

$$\Delta GT = P_{std} * (Q_{std} - Q_{eff}) \quad (2)$$

dove: P_{std} = aliquota standard

Q_{std} = base imponibile standard

Q_{eff} = base imponibile effettiva

Nel modello "*net cost*" aumentano i "rischi" per le regioni, mentre lo Stato conosce a priori il costo netto dei servizi essenziali. Il modello sarebbe molto incentivante, poiché stimolerebbe le regioni sia a contenere i costi sia ad aumentare il gettito tributario da trattenere (come surplus rispetto al gettito potenziale).

Tabella 1: I possibili modelli di responsabilizzazione economica delle regioni

Modello di responsabilizzazione	Rischio operativo (costo standard-costo effettivo)	Rischio tributario (gettito previsto – gettito effettivo)	Ambito di responsabilizzazione per le Regioni
<i>Costo lordo ("Gross cost")</i>	Regioni	Governo centrale (fondo perequativo)	<ul style="list-style-type: none"> • Riduzione dei costi di produzione (rispetto ai costi standard)
<i>Costo netto ("Net cost")</i>	Regioni	Regioni	<ul style="list-style-type: none"> • Riduzione dei costi di produzione (rispetto ai costi standard) • Incremento del gettito effettivo rispetto al gettito standard definito come fabbisogno

In prima approssimazione, per il finanziamento delle funzioni essenziali (che rappresentano oltre il 90% delle risorse complessive delle regioni), il DDL Delega sembra invece configurare un modello di responsabilizzazione solo sui costi ("*gross cost*") e non anche sui ricavi. Infatti, è previsto che se una regione realizza a consuntivo un gettito inferiore a quello definito in sede previsionale dal governo centrale, il fondo perequativo colma la differenza; se invece risulta superiore a quello previsto l'eccedenza è a favore al governo centrale. La garanzia di copertura a consuntivo non favorisce quindi la responsabilizzazione sulle entrate. Sarebbe invece auspicabile l'introduzione di meccanismi premianti volti ad assicurare una correlazione più forte tra autonomia decisionale ed equilibrio economico.

Poiché la possibilità di responsabilizzazione sulle entrate non sembra preclusa a priori dal DDL, una possibile indicazione metodologica – come sopra ricordato – è quella di definire in termini "standard" anche le quote del fondo perequativo da trasferire alle singole regioni, anziché considerarle in qualità di assegnazioni "garantite", integrabili a consuntivo in caso di gettito effettivo inferiore. Tale meccanismo operativo richiede la definizione della base imponibile potenziale riferita al territorio regionale. Lo scopo è la responsabilizzazione sul gettito effettivo riscosso, influenzabile dalle regioni attraverso:

- interventi e politiche di sviluppo dell'economia (mantenimento o crescita della base imponibile);
- azioni di lotta all'evasione (nei limiti degli spazi di manovra effettivi).

Sul piano operativo si potrebbe ipotizzare un incentivo allo "sforzo fiscale autonomo" mediante l'attribuzione alle regioni di una quota percentuale del maggiore gettito dei tributi destinati al finanziamento delle funzioni essenziali rilevato a consuntivo rispetto a quello programmato dallo Stato⁴. Tale attribuzione potrebbe essere erogata a condizione che nel complesso delle regioni si realizza un surplus di gettito, in modo da evitare un incremento di risorse a carico del governo centrale (perequazione verticale).

Sempre in questa prospettiva, appare opportuno responsabilizzare le regioni sulla capacità di copertura del fabbisogno sanitario mediante entrate derivanti dall'applicazione dei ticket sanitari, ovvero su entrate proprie manovrabili nell'ambito della propria autonomia decisionale. L'attuale sistema di riparto del Fondo Sanitario Nazionale prevede che tali risorse siano sottratte dalla stima del fabbisogno complessivo al fine di

⁴ La definizione del gettito imponibile potenziale può rivelarsi un'operazione molto complessa per via della necessità di stimare in modo esplicito la quota attribuibile all'evasione o all'elusione fiscale. In questa prospettiva, l'incentivo può essere calcolato prendendo come riferimento il maggior gettito effettivo rispetto all'anno precedente, senza pregiudicare la logica di fondo del modello di responsabilizzazione.

determinare il finanziamento spettante a ciascuna regione. Ne consegue che le regioni che hanno assunto comportamenti "virtuosi" incrementando le entrate proprie risultano paradossalmente penalizzate, vedendosi assegnare un finanziamento che sconta lo "sforzo fiscale" relativo all'autonomia.

Le ipotesi di responsabilizzazione economica sul "gettito standard" dovranno prevedere un percorso graduale di avvicinamento, ad esempio definendo nella fase iniziale un *range* di scostamento molto ampio, ma è fondamentale adottare un meccanismo di questo tipo, pena l'efficacia del nuovo sistema di finanziamento sul piano della responsabilizzazione, tanto delle amministrazioni locali quanto del governo centrale.

2. La definizione del fabbisogno finanziario

I costi standard delle funzioni fondamentali definiscono l'ammontare complessivo dei mezzi finanziari ritenuto necessario per garantire un determinato livello di quantità e qualità di servizi essenziali (fabbisogno finanziario). Nell'ottica della singola amministrazione pubblica il fabbisogno finanziario ha due componenti:

- una componente di "breve periodo", influenzata dal dinamico divenire delle operazioni della gestione aziendale ovvero i flussi monetari derivanti dai costi e ricavi di esercizio;
- una componente "durevole", ovvero i flussi monetari necessari per gli investimenti.

In questa prospettiva il "costo standard", in quanto base di riferimento per la definizione delle risorse da trasferire, dovrebbe riflettere anche i fabbisogni di investimento.

Tuttavia nel DDL non è precisato – ad eccezione delle funzioni di Trasporto Pubblico Locale – se nel calcolo dei costi standard si devono prendere come riferimento le spese correnti o anche quelle in conto capitale. Per gli enti locali, invece, si chiarisce che il fabbisogno finanziario complessivo dovrà essere determinato sulla base:

- del fabbisogno di "breve periodo", come "differenza tra il valore standardizzato della spesa corrente al netto degli interessi e il valore standardizzato del gettito dei tributi ed entrate proprie di applicazione generale";
- del fabbisogno di infrastrutture, per il finanziamento della spesa in conto capitale.

In termini generali, il fabbisogno legato agli investimenti può essere coperto dalle singole amministrazioni mediante:

- l'autofinanziamento, ovvero i surplus monetari generati dalla gestione;
- l'indebitamento;
- i contributi in conto capitale da parte di un livello di governo superiore.

Ai fini del costo standard si possono individuare alcune alternative per sostenere il fabbisogno di investimenti. Una prima modalità fissa il costo standard ad un livello superiore al fabbisogno finanziario riconosciuto, in modo da generare sistematicamente un flusso di cassa utilizzabile dagli enti per il finanziamento degli investimenti. Una seconda modalità, invece, prevede una esplicita quota di trasferimento in conto capitale, a copertura di una parte del fabbisogno durevole, determinato sulla base di vari indicatori (dotazione infrastrutturale, dimensioni, condizioni meteorologiche e/o traffico per stimare il fabbisogno di manutenzione stradale, etc.).

2.1 Le determinanti del fabbisogno finanziario di breve periodo.

Nell'ottica del fabbisogno finanziario di breve periodo i costi standard sono espressione dei costi annuali di produzione di un certo servizio. I costi di produzione sono a loro volta legati:

- alla quantità e qualità standard dei servizi da garantire, in relazione a determinati livelli di bisogno da tutelare (livelli "essenziali" delle prestazioni) – LEP;
- alla quantità e qualità dei fattori produttivi impiegati (personale, beni di consumo, servizi, etc.) – Q;
- ai prezzi dei fattori produttivi impiegati – P.

Pertanto, in prima approssimazione, i costi standard (C_{std}) sono determinati dai livelli di servizio standard (LEP_{std}), dalle quantità standard di fattori produttivi (Q_{std}) e dai prezzi standard (P_{std}) sostenuti per un certo servizio. Alcuni costi, cosiddetti variabili, variano al variare dei volumi di servizi erogati (LEP), si considera quindi:

$$C_{std} = LEP_{std} * Q_{std} * P_{std}$$

Ad esempio, per i servizi di manutenzione strade, il fabbisogno di finanziamento può essere definito come:

$$Costo\ manutenzione\ strade_{std} = KM\ strade_{std} * nr.\ Interventi\ all'anno\ per\ km_{std} * costo\ intervento\ per\ km_{std}$$

Altri costi invece, cosiddetti fissi, non variano al variare dei volumi entro determinate soglie di attività. Se consideriamo anche i costi fissi allora:

$$C_{std} = LEP_{std} * Q_{std} * P_{std} + CFIX_{std}$$

Nella prospettiva del finanziamento dei costi standard è utile approfondire due ulteriori aspetti:

- a) la definizione dei livelli standard dei servizi da garantire (LEP);
- b) la configurazione di costo assunta come base di riferimento.

2.2. La definizione dei livelli standard dei servizi.

Nell'ambito del modello di responsabilizzazione basato sui costi standard i LEP rappresentano misure espressive del "livello di bisogno minimo" garantito a livello nazionale. I maggiori livelli di servizio rispetto ai livelli "essenziali" possono essere definiti in autonomia dalle singole amministrazioni che ne assumono i relativi costi.

In ogni caso sorge il problema di rappresentare in termini quantitativi i "livelli di servizio", così che le informazioni possono essere agevolmente sintetizzate e confrontate.

I livelli di servizio possono essere definiti adottando diverse alternative:

- 1) individuare il grado di copertura atteso dei bisogni (*outcome*). Il livello di soddisfacimento va inteso in termini di coerenza quantitativa e qualitativa dell'output rispetto ai bisogni della collettività. Le misure possono essere rappresentate dal rapporto tra misure fisico-tecniche della quantità di "prodotto" e misure espressive dei bisogni: i kmq di strada minimi da sottoporre a manutenzione annuale rispetto ai kmq di strada complessivi, gli spazi di verde pubblico per abitante, il numero di

posti negli asili nido rispetto alla popolazione, il numero di prestazioni o di utenti rispetto agli indici di prevalenza epidemiologica, etc.

- 2) misurare gli standard infrastrutturali e di servizio (es. mq di verde pubblico per abitante, frequenza minima di corse del trasporto pubblico riferite a determinate tratte/linee, posti-passeggero disponibili per ogni corsa, numero di vigili urbani per abitante, alunni per insegnante, tempi di attesa, posti letto, dotazioni, etc.)⁵;
- 3) misurare le condizioni standard di svolgimento dei processi di produzione ed erogazione (es. protocolli diagnostico-terapeutici, elenco di prestazioni da erogare, ore di apertura minime da garantire, condizioni di accesso ai servizi, dotazione minima di personale per servizio, etc.);
- 4) misurare la spesa per abitante per funzione o servizio, eventualmente ponderata in base alle caratteristiche della popolazione⁶.

Il DDL sembra focalizzare l'attenzione esclusivamente sulla determinazione dei fabbisogni finanziari, assumendo implicitamente che il nuovo metodo di distribuzione delle risorse costi standard sia sufficiente per garantire uniformità anche nelle prestazioni. E' necessario invece mettere a punto un sistema di monitoraggio e controllo dei livelli effettivi di servizio, condiviso tra Stato e regioni, tale da assicurare sul territorio un livello omogeneo di garanzie ed equità.

2.3 La configurazione del costo standard.

Dal momento che i costi standard di una funzione sono espressivi del grado di copertura economica che si intende sostenere (ovvero il trasferimento del governo centrale), è opportuno definire quali elementi di costo vengono "sussidiati", in altri termini inclusi o meno nella base di calcolo, e quali invece restano a carico delle comunità locali. Ad evidenza, si tratta di un aspetto metodologico che presenta risvolti importanti sia sul piano dell'*accountability* inter-istituzionale sia della trasparenza verso i cittadini. In proposito il DDL non specifica nulla con riguardo alle regioni, mentre per gli enti locali l'unico riferimento esplicito è al valore della spesa corrente (standardizzata) al netto degli interessi.⁷

⁵ Il criterio degli standard di servizio è al momento utilizzato per definire i servizi essenziali del trasporto pubblico locale da garantire alle regioni attraverso il finanziamento dello Stato. Ad esempio, per i servizi di trasporto ferroviario regionale, l'unità di misura dei livelli "minimi" di servizio è rappresentata dai treni-km. Il finanziamento garantito dallo Stato si configura come sussidio (o costo standard) per treno-km. Tale quantità di output è correlata ad un programma standard di erogazione del servizio, espressione di un insieme di corse annue da effettuare per ogni tratta, ciascuna corsa caratterizzata da una certa periodicità e distanza in km (treni-km ogni corsa = x km effettuati * y giorni l'anno). I treni-km minimi di una tratta sono ottenuti quindi come: $\sum \text{treni-km corsa}_{1,\dots,n}$; i treni-km totali da garantire: $\sum \text{treni-km tratta}_{1,\dots,n}$.

⁶ Un esempio applicativo di questo criterio è quello adottato finora per la definizione dei Livelli Essenziali di Assistenza (LEA) nel SSN. I LEA corrispondono a determinati livelli di spesa pro capite articolati per macroaree di attività: prevenzione e sanità pubblica, servizi distrettuali, assistenza ospedaliera. Il sistema attuale di responsabilizzazione sui LEA è orientato maggiormente sul rispetto dei livelli di spesa per area assistenziale, mentre appare debole la capacità di misurazione e controllo dei differenziali negli standard assistenziali o di copertura dei bisogni.

⁷ La spesa corrente standardizzata non rappresenta una novità rispetto ai precedenti tentativi di riordino dei trasferimenti agli enti locali; le varie riforme che si sono susseguite hanno trovato una parziale applicazione rispetto al disegno teorico a causa della difficoltà politica ad operare una effettiva redistribuzione delle risorse.

Il costo standard di un servizio, nella sua componente di fabbisogno di "breve periodo" (approssimato dalla spesa corrente) è composto da diversi elementi di costo:

- il costo di produzione (o di erogazione), costituito dai costi specifici di produzione, ovvero direttamente riferibili all'oggetto di calcolo. Esso è espressivo di tutti i fattori produttivi (personale, beni di consumo, servizi, etc.) che partecipano in modo esclusivo alla realizzazione di un prodotto/servizio;
- una quota dei costi generali di ente (costi di amministrazione, costi generali, etc.).

Il finanziamento standard per la copertura dei costi di produzione dovrà prevedere anche una quota a titolo di copertura del costo del capitale. Gli investimenti finalizzati alla creazione ed al mantenimento funzionale della dotazione strutturale dei servizi (acquisto di immobili ed attrezzature, ristrutturazione edifici, ecc.) sono, infatti, finanziati prevalentemente attraverso l'indebitamento a lungo termine. L'inclusione degli interessi sul debito nei costi standard rende trasparente la volontà che tutto o parte del costo dell'indebitamento sia sostenuto dalla collettività generale anziché dalla fiscalità locale⁸. Per gli enti locali il DDL fa riferimento al "*valore della spesa corrente (standardizzata) al netto degli interessi*". A parere di chi scrive, l'esclusione degli interessi sembra legata alla necessità di sterilizzare gli effetti pregressi delle politiche di indebitamento degli enti sull'entità della spesa storica. L'esclusione prevista nel DDL, pertanto, non dovrebbe precludere la possibilità di includere una percentuale standard del costo del debito nella stima del fabbisogno atteso:

$$\text{fabbisogno}_{\text{std}} = \text{spesa corrente standardizzata} + \text{quota interessi sul debito}_{\text{std}}$$

Un ulteriore aspetto da considerare riguarda l'ammortamento. Si tratta di costi che non implicano un esborso monetario ma sono particolarmente critici nelle scelte di finanziamento e perequazione. L'inclusione nella base di calcolo consentirebbe agli enti di ottenere risorse finanziarie utilizzabili per la sostituzione delle immobilizzazioni tecniche. L'esclusione, di contro, comporta che i costi di rinnovo degli investimenti siano posti a carico delle collettività locale, attraverso i tributi locali e le politiche tariffarie a carico degli utenti dei servizi effettuate dalle singole amministrazioni. Può essere utile prendere come esempio il settore del trasporto ferroviario. In questo caso sarà fondamentale specificare se i costi degli investimenti e gestione delle infrastrutture, approssimati dal costo del pedaggio di accesso alla rete di RFI SpA (sostenuto dalle imprese ferroviarie), dovranno rientrare o no nei fabbisogni standard dei servizi essenziali, quindi finanziati dallo Stato anziché dalle regioni. Anche nel sistema di finanziamento vigente⁹ gli oneri di gestione delle

⁸ Il recente provvedimento varato dal Governo per il Comune di Roma, finalizzato a garantire un maggiore trasferimento in conto esercizio di 500 milioni di euro all'anno, può essere valutato in questa prospettiva: si ritiene che i) il maggior onere sia necessario per "sostenere" il costo dell'indebitamento del Comune; ii) tale costo sia funzionale alla realizzazione del piano degli investimenti della città capitale; iii) in virtù dell'interesse pubblico il fabbisogno dovrà essere finanziato dalla collettività in generale.

⁹ Nell'anno 2000, in attuazione della L. 422/97, le competenze e le risorse relative al trasporto ferroviario regionale sono state trasferite alle singole regioni. Il nuovo sistema di responsabilità ha previsto il sussidio da parte dello Stato solo per i servizi essenziali, i cosiddetti "servizi minimi" per garantire prestazioni omogenee a livello nazionale, tutti i servizi aggiuntivi sono invece a carico delle singole regioni. I livelli di servizio "essenziali" sono stati misurati in termini *proxy* dai volumi di produzione (treni-km) erogati da Trenitalia SpA alle Regioni nell'anno 2000. Le risorse complessive erogate dallo Stato a Trenitalia SpA sono state poi ripartite tra le Regioni in funzione dei volumi erogati in ciascun territorio, determinando così un corrispettivo standard al km, di fatto un sussidio (totale risorse assegnate ad una regione/treni-km effettuati). Nel quadro delle nuove relazioni finanziarie, non è stato chiarito se gli oneri del pedaggio ed i relativi adeguamenti dovessero rientrare o meno nel corrispettivo per km; ciò ha determinato una situazione di continui rimbalzi di responsabilità tra Stato e regioni, nonché di notevole incertezza

infrastrutture non sono stati definiti in modo esplicito, con la conseguenza che gli incrementi annuali del pedaggio da parte di RFI SpA, effettuato sulla base dei costi effettivi di gestione della infrastruttura, finiscono per gravare sui bilanci regionali.

Oltre ai costi specifici di produzione dei servizi - variabili in funzione di diversi parametri - deve essere considerata una quota fissa a titolo di copertura dei costi generali di funzionamento dell'ente. Una misura *proxy* di tale quota può essere l'incidenza dei costi dei servizi essenziali sul totale dei costi dei servizi. Queste due componenti del fabbisogno dovrebbero essere determinati in relazione a cluster omogenei di enti (es. abitanti, localizzazione, etc.). Anche questa componente "fissa" del fabbisogno standard dovrebbe essere oggetto di revisione ed adeguamento in un arco temporale definito.

3. La revisione e l'aggiornamento dei costi standard.

E' di tutta evidenza che il fabbisogno finanziario che si assumerà come riferimento per la ripartizione delle risorse fornirà la misura del fabbisogno in quel determinato istante, mentre il fabbisogno muta nel tempo con l'erogazione dei servizi. Nell'ambito dei modelli di responsabilizzazione un tema da approfondire è la possibilità di adeguare nel corso degli anni il valore dei costi standard e, di conseguenza, dei trasferimenti dei servizi essenziali (attraverso la revisione dei meccanismi e delle aliquote di compartecipazione o trasferimenti integrativi).

E' evidente che le regioni e gli enti locali chiederanno un adeguamento dei costi standard in corrispondenza di incremento nei prezzi dei fattori produttivi impiegati (salari, prezzi dei farmaci, energia, etc.). A tale scopo, anche per evitare adeguamenti arbitrari e non chiarezza negli ambiti di responsabilità, è opportuno definire ex-ante le modalità di revisione (es. in funzione del tasso di inflazione, secondo un piano programmato, etc.).

4. Prospettive evolutive.

L'introduzione del sistema dei costi standard non può essere slegato da un processo di reale responsabilizzazione delle amministrazioni pubbliche. A tale scopo è necessario impostare il meccanismo dei costi standard alla stregua di un vero e proprio sistema operativo di programmazione e controllo.

In un sistema di controllo che coinvolge differenti livelli di governo dotati di autonomia possono essere individuate tre componenti fondamentali:

- gli obiettivi attribuiti ai singoli livelli;
- il metodo di misurazione per rilevare i fabbisogni e monitorare i risultati conseguiti;
- il processo di gestione delle ricompense per motivare e rinforzare i comportamenti.

Il criterio ultimo di efficacia di un sistema di controllo è costituito dalla sua capacità di aumentare la probabilità che i soggetti coinvolti si comportino in modo tale da portare al raggiungimento degli obiettivi stabiliti. Ci si può chiedere quale sia il grado di affidabilità con il quale il sistema di controllo porta ai

finanziaria sia per Trenitalia SpA, che tutti gli anni ha ripetutamente minacciato tagli ai servizi regionali per mantenere l'equilibrio economico, sia per le stesse regioni le quali, a fronte degli aumenti di prezzo per km da parte di Trenitalia SpA, hanno rivendicato incrementi di risorse per il trasporto ferroviario.

comportamenti che intende (o afferma di volere) promuovere. In questa prospettiva un aspetto importante è la chiarezza e la stabilità delle suddette componenti fondamentali.

Se un sistema di controllo non soddisfa tale criterio, si possono manifestare effetti negativi. Questi problemi comprendono i vincoli all'autonomia aziendale delle regioni ed enti locali da parte del governo centrale, i comportamenti elusivi, la perdita di credibilità del sistema nel motivare comportamenti virtuosi. Il sistema dei costi standard presenta certamente aspetti di carattere metodologico e di misurazione che dovranno essere approfonditi. Tuttavia, alla luce delle considerazioni proposte, chi scrive ritiene che la criticità principale sia il disegno complessivo del sistema, che dovrà essere strutturato in modo coerente con l'autonomia decisionale delle amministrazioni, ma soprattutto con il modello di responsabilizzazione complessivo ed il correlato sistema di *governance*.

Anche il nuovo sistema di finanziamento potrà essere percepito come un vincolo rigido fino a quando non si valorizzerà pienamente l'autonomia gestionale delle singole amministrazioni. Una condizione necessaria a tale scopo è che gli amministratori ed il *management* delle regioni e degli enti locali interiorizzino l'utilità del nuovo sistema, trasformandolo in opportunità per l'ente.

Un aspetto correlato alla responsabilizzazione è quello del sistema premiante. Il sistema premiante deve valorizzare i risultati raggiunti e, se ben calibrato, può condizionare in misura rilevante il comportamento atteso dalle amministrazioni. Anziché prestare attenzione solo ed esclusivamente ai meccanismi perequativi, si tratta di dare valore alle differenze tra gli enti, prevedendo incentivi per le amministrazioni che dimostrano comportamenti virtuosi. Allo stesso modo, le situazioni di disavanzo dovrebbero essere giustificate e motivate dalle singole amministrazioni, congiuntamente alla formulazione di un piano di correzione a medio termine.

BIBLIOGRAFIA.

Amigoni F. (1979), I sistemi di controllo direzionale, Giuffrè, Milano.

Amigoni F. (1995), (a cura di), Misurazioni d'azienda. Programmazione e controllo, Giuffrè, Milano.

Anessi Pessina E., Cantù E. (2008), L'aziendalizzazione della Sanità in Italia. Rapporto OASI, Egea, Milano.

Longo F., Molaschi V. (2006), LEA e concertazione tra Stato e Regioni nel sistema sanitario: una prospettiva economico-aziendale e una giuridica, in Anessi Pessina E., Cantù E. (2006), L'aziendalizzazione della Sanità in Italia. Rapporto OASI, Egea, Milano.

Borgonovi E. (1979), L'impresa pubblica, Giuffrè, Milano.

Bubbio A. (1999), Analisi dei costi e gestione d'impresa, Guerini Scientifica, Milano.

Brusa L., Dezzani F. (1983), Budget e controllo di gestione, Giuffrè, Milano.

Brusa L. (1995), Contabilità per centri di costo e activity based costing, Giuffrè, Milano.

Coda V. (1970), I costi standard nella programmazione e nel controllo della gestione, Giuffrè, Milano.

Corte dei Conti (2008), Elementi per l'audizione sul disegno di legge in materia di federalismo fiscale in attuazione dell'art. 119 della Costituzione, Commissioni Riunite Affari Costituzionali, Bilancio, Finanze e Tesoro del Senato, 17 novembre 2008.

Masini C. (1979), Lavoro e risparmio, Utet, Torino.

Persiani N., Liberatore G. (1995), Contabilità analitica per le decisioni economiche, Cedam, Padova.

Terzani S. (1996), *Le comparazioni aziendali*, Cedam, Padova.

Zangrandi A. (1994), *Autonomia ed economicità nelle aziende pubbliche*, Giuffr , Milano.

I criteri di regolazione delle relazioni finanziarie intergovernative: analisi di alcune esperienze straniere.

di Davide Galli¹⁰

La revisione e ridefinizione dei criteri di determinazione dei trasferimenti intergovernativi è un processo che contraddistingue i processi di riforma attuati da molti paesi (Joumard e Kongsrud, 2003). L'esperienza di sette nazioni delinea uno scenario contraddistinto da forti elementi di eterogeneità: Germania, Svizzera, Spagna, Belgio, Gran Bretagna, Australia e Stati Uniti. La scelta di tali Paesi risponde al criterio di diversificare gli esempi presi a riferimento assumendo quale elemento comune la presenza di un assetto istituzionale federale e, nel caso del Regno Unito, di uno Stato unitario contraddistinto dalla presenza di 4 nazioni al suo interno cui sono riconosciuti alcuni diritti costituzionali. In tutti i casi è centrale il tema delle relazioni fra livelli di governo e delle dinamiche finanziarie fra essi.

I paragrafi seguenti, per ciascun Paese, viene delineato un quadro sintetico sul funzionamento complessivo del sistema dei trasferimenti tra livelli di governo analizzando:

- i principi generali di determinazione dell'ammontare complessivo di risorse trasferite e dei criteri di ripartizione delle medesime, in termini di titolarità dei processi di spesa e caratteristiche dei sistemi di tassazione;
- i meccanismi di perequazione e riequilibrio dei trasferimenti nonché i criteri di trasferimento interni al medesimo livello di governo.

Germania

Il sistema finanziario e fiscale tedesco è un sistema misto, dominato dal legislatore federale. Da un lato sono chiaramente individuate competenze federali, dall'altro sussiste una forte tendenza all'uniformità. Il gettito delle maggiori imposte (IVA, imposte sui redditi, ecc.) è ripartito tra la Federazione e i *Länder* sulla base di una legge federale (approvata dal *Bundesrat*), la quale si stabilisce che i criteri di determinazione della ripartizione delle imposte siano ridefiniti ogni 3 anni. Altre imposte vanno completamente alla Federazione (dazi doganali, imposte sui trasferimenti dei capitali ecc.. art. 106 c. 1 Legge Fondamentale) e altre ancora completamente ai *Länder* (imposta sulle successioni, sulla birra ecc., art. 106 c. 2 Lf). Operano inoltre meccanismi di perequazione finanziaria di tipo orizzontale (tra i *Länder*) e verticale (trasferimenti dalla Federazione ai *Länder*) che servono a garantire "un uniforme tenore di vita nel territorio federale" (art. 106, comma 3 della Legge Federale). Questi meccanismi portano alla coesistenza di condizioni di autonomia responsabilità dei singoli enti da un lato e di corresponsabilità fra enti dall'altro.

L'attuale legislazione in vigore dal 2005 prevede un sistema perequativo che riduce l'ammontare dei trasferimenti rispetto al passato. Il ripiano delle differenze avviene più con fondi federali, cioè perequazione verticale, che con fondi trasferiti dai *Länder*, cioè perequazione orizzontale. I trend di riforma costituzionale

¹⁰ Davide Galli è cultore della materia presso il Dipartimento di Analisi Istituzionale e Public Management dell'Università L.Bocconi, Milano.

tedesca prevedono in campo fiscale correzioni leggere. Ad esempio, la riforma non affronta il problema delle tasse e imposte comuni, il cui gettito viene diviso tra *Bund* e *Länder*, ed in parte (circa il 12%) anche Comuni. Un'eccezione viene introdotta per l'imposta regionale sull'acquisto immobiliare, per la quale gli stessi *Länder* sono ora liberi di stabilire anche l'aliquota. Altra eccezione è data dalla possibilità di realizzare interventi di promozione regionale per il miglioramento della struttura agraria nonché per investimenti significativi dei *Länder*. Tuttavia, l'articolo 104b introduce un nuovo limite per gli investimenti o contributi finanziari federali proibendoli espressamente nelle materie di competenza esclusiva dei *Länder*. L'obiettivo di tale norma è impedire che la Federazione contribuisca finanziariamente alle funzioni esclusive dei *Länder* per "influenzare" una loro posizione in senso accondiscende nel *Bundesrat*.

Gli strumenti di perequazione nel sistema dei trasferimenti sono riconducibili alla ripartizione del gettito IVA, alla *Länderfinanzaausgleich* (LFA) e al *Bundesergänzungszuweisungen* (BEZ).

La parte di gettito IVA sulla quale sono applicate le regole di perequazione rappresenta all'incirca il 25% dell'ammontare complessivo e viene trasferita ai *Länder* con gettito fiscale più basso al fine di portare il gettito medio per abitante al 92% della media nazionale. Qualora il raggiungimento di tale obiettivo richieda un importo inferiore al 25% del gettito IVA, le somme restanti sono distribuite a tutti i *Länder* proporzionalmente alla loro popolazione. Le imposte il cui gettito è preso in considerazione ai fini dell'applicazione di questo strumento sono l'imposta sul reddito delle persone fisiche, l'imposta sul reddito delle società e l'imposta locale sulle attività produttive.

La LFA opera come strumento di perequazione fiscale orizzontale con l'obiettivo di avvicinare le capacità fiscali dei diversi *Länder*. Questo strumento prevede quattro tappe. Anzitutto viene stimata la capacità fiscale di ogni *Land* sommando il gettito fiscale delle imposte dei *Länder* per abitante e il 50% del gettito delle imposte comunali. Le imposte considerate nel caso dei *Länder* sono l'imposta sul reddito delle persone fisiche, l'imposta sul reddito delle società, le imposte su scommesse e giochi d'azzardo, i diritti di successione, la tassa sui veicoli motorizzati, i diritti sulla birra e il gettito derivante dallo strumento di perequazione relativo al gettito IVA. Viene quindi calcolato un indice di equalizzazione, cioè una media ponderata delle capacità fiscali dell'insieme dei *Länder*. La ponderazione avviene in funzione della dimensione e della densità della popolazione. La capacità fiscale di ogni *Land* viene confrontata con l'indice di equalizzazione. Un *Land* la cui capacità fiscale è superiore al 100% dell'indice di equalizzazione è considerata contribuente del sistema. Le risorse vengono distribuite ai *Länder* che non si trovano in posizione di contribuente con l'obiettivo di riportare la capacità fiscale di tali *Länder* al 95% dell'indice di equalizzazione.

I BEZ, pagamenti complementari ai trasferimenti, consistono in trasferimenti vincolati per specifiche finalità. Questo strumento ha avuto estesa diffusione durante il processo di unificazione delle due Germanie ponendosi l'obiettivo di ridurre le disuguaglianze fra i territori.

Infine occorre tener presente che il governo federale e i *Länder* hanno sviluppato nel tempo un certo numero di programmi congiunti di spesa.

Svizzera

Il federalismo svizzero è legato all'idea di sussidiarietà. L'autorità e il potere devono svilupparsi dal basso verso l'alto. Per quanto riguarda le imposte, ciò significa che in Svizzera la sovranità fiscale è esercitata dai Cantoni. La Confederazione può riscuotere imposte solo a titolo sussidiario, segnatamente entro i limiti previsti dalla Costituzione. Le competenze costituzionali devono essere legittimate direttamente dal Popolo e dalla maggioranza dei Cantoni. Ne consegue che le competenze fiscali della Confederazione sono limitate. In passato, la Confederazione doveva intraprendere di regola diversi passi prima di poter estendere le proprie competenze a scapito dei Cantoni. Ancora oggi la Confederazione ha una competenza limitata nel tempo per quanto concerne la riscossione dell'imposta federale diretta e dell'imposta sul valore aggiunto. Le due imposte rappresentano in totale il 60 per cento delle entrate della Confederazione. Tale competenza viene attribuita di volta in volta dal Popolo e dai Cantoni. L'ultima votazione in merito è del 2004 ed il nuovo regime finanziario rimarrà in vigore fino al 2020.

In Svizzera, tra i Cantoni vige un regime di concorrenza fiscale basato su tre pilastri: l'autonomia cantonale in materia di entrate istituita attraverso l'emanazione di leggi tributarie, l'autonomia cantonale in materia di uscite istituita attraverso la determinazione del preventivo nonché la perequazione finanziaria a livello federale intesa a compensare le differenze tra i Cantoni. Pertanto, il Popolo, il Parlamento e il Governo decidono a livello cantonale, da un lato, il carico fiscale e, dall'altro, le uscite del proprio ente pubblico. La politica finanziaria, che trova il proprio fondamento nella democrazia diretta, riveste a tal fine un ruolo essenziale. La concorrenza fiscale garantisce molteplicità, scelta, efficienza e innovazione. Infatti, se i cittadini possono scegliere consapevolmente il proprio luogo di residenza e le imprese la propria sede, la politica e l'amministrazione delle località in concorrenza fra loro sono portate ad offrire una combinazione attrattiva di prestazioni pubbliche efficienti e imposizione fiscale bassa. Un ulteriore vantaggio della concorrenza fiscale consiste nel fornire termini di paragone.

Tra i Cantoni vi è altresì una concorrenza qualitativa. La forza della concorrenza fiscale risiede nel suo potenziale di innovazione e nella sperimentazione di nuove soluzioni. Si può pertanto affermare che la concorrenza fiscale è una sorta di terreno di sperimentazione sociale. L'autonomia dei Cantoni in materia di politica fiscale non è tuttavia illimitata. La legge federale sull'armonizzazione delle imposte crea tra i Cantoni un livellamento formale della base di calcolo delle imposte; essa poggia su una disposizione costituzionale approvata nel 1977 dal Popolo e dai Cantoni. Pur non limitando a livello materiale la politica fiscale dei Cantoni nell'ambito della definizione delle tariffe e delle deduzioni sociali, le disposizioni costituzionali evitano che i legislatori cantonali e comunali adottino pratiche fiscali dannose. L'articolo 135 stabilisce che la Confederazione deve incoraggiare la perequazione tra i Cantoni e che, al fine di determinare l'ammontare di eventuali sovvenzioni, essa deve tener conto della loro capacità fiscale.

Al fine di ridurre le disuguaglianze fra cantoni, il sistema federale svizzero prevede quattro strumenti di perequazione. Anzitutto i trasferimenti specifici che servono a finanziare progetti in una pluralità di ambiti di spesa e sono direttamente correlati ai livelli di spesa sostenuti in tali ambiti da ogni cantone. A livello federale viene stabilito l'ammontare complessivo delle risorse da ridistribuire. Le stesse vengono ridistribuite sulla base di indici composti che tengono conto del livello di spesa di ogni cantone corretto secondo la

capacità fiscale. I Cantoni con maggiore capacità fiscale e, quindi, maggiori livelli di spesa, ricevono di conseguenza importi maggiori anche se meno che proporzionali rispetto alla capacità fiscale.

I Cantoni ed il Governo Federale ripartiscono il gettito dell'imposta federale diretta (30% ai Cantoni di cui il 17% ai rispettivi Cantoni e 13% secondo quote perequative che tengono conto della capacità fiscale di ogni Cantone), dell'imposta anticipata (10% ai Cantoni di cui 5% per capita e 5% in relazione alla capacità fiscale), dell'imposta sugli interessi riscossi dalla Banca Nazionale (67% ai Cantoni di cui 42% su base territoriale e 25% in relazione alla capacità fiscale) e dell'imposta sui diritti di Dogana sui Carburanti (12% ai Cantoni secondo criteri redistributivi).

In terzo luogo, i Cantoni contribuiscono alle spese federali nell'ambito delle previsioni contenuti in quattro programmi di spesa: stanziamenti per l'agricoltura, il programma nazionale di previdenza e assicurazione, il programma federale di invalidità e l'indennità di disoccupazione. Ciascun Cantone contribuisce in proporzione alla propria capacità fiscale.

Spagna

Il sistema fiscale spagnolo ha seguito il processo di decentramento della Costituzione del 1978. Istituzionalmente si è partiti da un sistema con Regioni che avevano più competenze delle altre, ma dal 2002, queste differenze sono state annullate e le Regioni che avevano lasciato "fare" allo stato centrale adesso hanno un livello di competenze analogo alle altre (con eccezione dei Paesi Baschi, Navarra, Canarie e Ceuta e Melilla che hanno maggiori competenze). Conseguente a questo aumento di competenze regionali si è verificato un significativo spostamento della spesa pubblica dallo Stato centrale alle Regioni. Ad oggi la situazione generale del finanziamento delle Comunità Autonome a regime normale evidenzia la possibilità di stabilire politiche economiche, fiscali e di bilancio da parte dei parlamenti regionali sul 35% delle proprie risorse. Le stese Comunità, comunque, considerando le compartecipazioni sui tributi statali, usufruiscono delle imposte versate dal territorio per il 58% del totale delle entrate.

A partire dal 2003 la spesa decentrata (Regioni + Comuni) è pari a quella dello stato centrale. A fronte di un progressivo mutamento della struttura della spesa pubblica, lo Stato è intervenuto, nell'arco di 25 anni, attraverso apposite leggi speciali, denominate LOFCA (Legge Organica di Finanziamento delle Comunità Autonome), con cui è avvenuto un sempre più deciso passaggio prima delle risorse e poi anche delle competenze fiscali (intese come potestà di intervento legislativo) a favore delle Regioni. In sintesi, i tributi trasferiti (con competenze normative) sono dati dall'imposta sul patrimonio, dall'imposta sulle trasmissioni patrimoniali e sugli atti giuridici documentati (simile all'imposta di registro), dall'imposta sulle eredità e le donazioni, dai tributi sui giochi d'azzardo, dall'imposta speciale sui mezzi di trasporto per la quale le Regioni possono fissare un'aliquota fino al 10% superiore al livello minimo fissato dallo Stato, dall'imposta sulle vendite al dettaglio di Idrocarburi e dal 33% dell'IRPEF (col nuovo statuto la Catalogna ha diritto al 50%).

Per quanto riguarda la partecipazione a tributi erariali (senza competenze normative), alle Comunità autonome spettano: una compartecipazione legata al decentramento della spesa e della gestione sanitaria, il 35% dell'Iva (imposta non delegabile perché la normativa è stabilita a livello europeo (peraltro, col nuovo Statuto, la Catalogna può contare sul 50% dell'Iva), il 40% dell'imposta sull'alcool (58% in Catalogna), il

40% dell'imposta sui tabacchi (58% in Catalogna), il 40% dell'imposta speciale sugli idrocarburi (nuovo Statuto Catalogna 58%), il 100% dell'imposta sull'elettricità.

Come meccanismo di compensazione e perequazione opera il cd Fondo di Sufficienza. Questo fondo finanzia la differenza fra la spesa sanitaria e dei servizi sociali della Previdenza Sociale da una parte (spese), e la partecipazione all'IVA e alle imposte speciali (di cui all'elenco precedente) dall'altra (entrate). Per gli anni successivi è stato applicato un indice di evoluzione pari al tasso di sviluppo del gettito statale dell'IRPEF, dell'IVA e delle imposte speciali. Il fondo è costituito sulla base di tre componenti: le spese per le competenze comuni, le spese per le competenze in materia di sanità e le spese per le competenze in materia di servizi sociali. Nella suddivisione di questi fondi si tiene conto di parametri oggettivi come la popolazione, la quota di popolazione con più di 65 anni e, con importanza molto ridotta, la superficie e l'insularità. Si tratta di un fondo perequativo a spesa vincolata a carico dello Stato, in favore delle Regioni più deboli.

E' infine previsto un Fondo di Compensazione Territoriale e complementare. Questo fondo ha funzioni di solidarietà e le sue risorse hanno carattere condizionato, perché servono a finanziare le spese in conto capitale. I progetti sono decisi per consenso comune fra lo Stato e le Regioni. Il fondo complementare finanzia i primi due anni di funzionamento delle opere già finanziate dal fondo di compensazione territoriale.

Sebbene non siano operativi meccanismi espliciti di perequazione fra le capacità fiscali dei diversi territori, i fondi ora richiamati operano, di fatto, come strumenti di perequazione in ragione delle regole di ripartizione che ne disciplinano la distribuzione. La perequazione si realizza per effetto della redistribuzione tra le Regioni di una parte del gettito fiscale dello Stato centrale che è generato da un sistema di imposizione uniforme su tutto il territorio nazionale con gettiti per abitante sensibilmente differenziati fra Regioni.

Belgio

Il finanziamento degli enti federali si inserisce, in Belgio, nel quadro di una legge speciale federale. Le leggi speciali richiedono l'approvazione i due terzi dei membri di ciascuna camera del Parlamento federale e la maggioranza semplice in seno alla rappresentanza di ciascun gruppo linguistico. I trasferimenti da parte del governo centrale costituiscono la principale fonte di entrata per le comunità locali e le regioni. I più importanti sono rappresentati dalla ripartizione del gettito IVA e del gettito sull'imposta sui redditi delle persone fisiche ai quali si aggiungono trasferimenti specifici per le regioni.

Il finanziamento delle comunità si basa essenzialmente sul trasferimento di entrate fiscali da parte del governo federale. Anzitutto le comunità ricevono l'intero ammontare delle risorse riscosse sotto forma di imposta sulla radio televisione. In secondo luogo le comunità locali beneficiano di una parte dell'imposta sul reddito delle persone fisiche la cui determinazione attuale si basa sulla distribuzione storica dei trasferimenti corretta in relazione al livello di PIL di ciascuna comunità. Il finanziamento delle regioni dipende in gran parte dalla ripartizione del gettito dell'imposta sul reddito delle persone fisiche. La regola di suddivisione è determinata da una legge speciale federale che cambia nel tempo. Un primo criterio, introdotto nel 1988, stabiliva la percentuale di tale trasferimento pari al 28% del totale, stimando tale dato sufficiente a coprire le competenze trasferite in quell'anno alle regioni. In seguito l'ammontare del trasferimento fu indicizzato rispetto all'andamento dell'inflazione e, a partire al 1994, al tasso di crescita del PIL a livello nazionale.

Alcuni trasferimenti minori operano in relazione a programmi specifici mentre dal 1996 viene annualmente finanziato un trasferimento ad hoc per Bruxelles capitale. Il solo meccanismo finalizzato a ridurre lo scarto delle capacità fiscali fra i vari territori è un programma denominato Intervento di solidarietà Nazionale. In virtù di questo programma, le Regioni il cui gettito medio per abitante è inferiore alla media nazionale hanno diritto a ricevere incondizionatamente un trasferimento dal governo federale. L'imposta presa in considerazione per la valutazione di tale intervento è l'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Gran Bretagna

L'analisi dei trasferimenti fra livelli di governo nel caso della Gran Bretagna non può prescindere dalla considerazione del processo di devolution delle competenze legislative e amministrative culminato nel 1998 con la *Scotland Act* e la *Wales Act*. L'aspetto più interessante della riforma è la costituzione di due parlamenti dotati di poteri diversi. La Scozia diviene titolare delle potestà amministrative e legislative non riservate al governo inglese secondo una logica federalista. La devolution del Galles si caratterizza per un trasferimento di redistribuzione delle competenze amministrative e non legislative, che comporta un articolato decentramento amministrativo. La specificità dell'ordinamento britannico sta nella struttura amministrativa che non prevede le funzioni degli enti locali. Così, la finanza locale resta derivata per più del 50% dalla gestione degli Enti locali, dotati più di autonomia amministrativa piuttosto che di autonomia politica.

Con il Local Government Finance Act, del 1988, venne introdotta la c.d. Poll Tax (tassa sul voto), applicata a tutti i cittadini con più di ventuno anni salvo alcune categorie, quali gli studenti e gli indigenti. Data l'incongruità dei criteri con cui venne istituita, l'imposta fu sostituita nel 1992 (Local Government Finance Act) dalla Council tax e dal Business rate. Si tratta di imposte che colpiscono i locatori di abitazioni da un lato e i titolari di attività commerciali dall'altro. Esse non hanno però inciso in maniera rilevante sull'autonomia impositiva degli enti locali. Come è stato sottolineato dalla dottrina, ciò deriva principalmente dall'assenza di un'imposta locale sul reddito o di una compartecipazione locale ai tributi nazionali.

Con le riforme del 1998 si è compiuto parzialmente un passo in avanti poiché il Parlamento scozzese ha ottenuto la competenza in materia di governo locale che comprende alcuni aspetti della finanza locale. Al legislatore scozzese, infatti, è riservata la limitata facoltà di incidere sull'aliquota fiscale relativa all'imposta sui redditi entro il limite del 3%. Si evince però che la quota di autonomia finanziaria è tuttora esigua rispetto ai trasferimenti statali che continuano a costituire la maggiore entrata degli enti decentrati.

Per quanto concerne la presenza di sistemi di perequazione, il sistema delle relazioni finanziarie come si è esaminato si fonda per lo più su trasferimenti statali e su sovvenzioni aventi finalità redistributive, tra cui spicca la Revenue Support Grant. La finalità redistributiva deriva dal fatto che per ogni livello di governo esiste uno standard di spesa determinato a livello centrale su base annuale; ciò in quanto le autorità locali hanno funzioni di carattere sociale assegnate dalla legislazione centrale, di un certo peso (pubblica istruzione, servizi sociali, viabilità, alloggi, protezione dei consumatori etc.). Il meccanismo prevede che più alto sia il livello standard di spesa del governo locale (standard spending assessment), maggiore sarà il contributo statale (support grant) corretto tenendo in considerazione una serie di parametri specifici per area di policy. Tanto la capacità fiscale quanto il livello di spesa effettivamente sostenuto non sono presi in considerazione da tale meccanismo.

Scopo del contributo statale è alimentare le finanze delle amministrazioni locali, mettendole in grado di fornire servizi, secondo standard uniformi. Il sistema così congegnato è sottoposto a critiche dovute all'eccessiva discrezionalità del governo centrale nella definizione degli standard e nella determinazione delle priorità dei livelli di governo, che genera un'ingerenza eccessiva del governo centrale sulla politica e sull'amministrazione dei livelli subordinati (*Department for Transport, Local Government and the Regions*, 2000).

Australia

Il sistema di tassazione australiano ha subito un importante processo di riforma nel 2000, basato prevalentemente sull'introduzione di una tassa sui prodotti e servizi (TPS)¹¹, sull'abolizione di alcune tasse raccolte dall'amministrazione statale e sulla riduzione tanto dell'imposta sui redditi delle persone fisiche, quanto di altre imposte. L'elevato livello di centralizzazione dei poteri di tassazione e l'importante scarto tra il livello di spesa relativo ai diversi programmi ed il livello delle entrate raccolte dai diversi livelli di governo, spiegano l'importanza dei sistemi di trasferimento delle risorse finanziarie all'interno del panorama amministrativo ed istituzionale australiano.

Per effetto dall'implementazione delle riforme definite nel 2000, i trasferimenti finanziari dal governo federale ai livelli decentrati rappresentano all'incirca il 36% delle entrate complessive degli stati e circa il 13% delle entrate degli enti locali. Questi trasferimenti si ripartiscono in modo equivalente fra trasferimenti specifici con vincolo di spesa e trasferimenti senza vincoli, corrispondenti per ammontare al precedente fondo federale di assistenza. I programmi di trasferimento vincolato sono relativi prevalentemente alle attività del settore sanità (delegato al livello statale) e istruzione (delegato al settore statale e in parte al settore locale). Le somme trasferite direttamente agli enti locali non rappresentano che una minima parte dei trasferimenti vincolati, pari a circa il 3% del totale e relativi in particolare ai servizi di asilo nido. Le somme trasferite nell'ambito di questi programmi sono legate ai programmi ai quali sono collegati. Alcuni programmi distribuiscono le risorse basandosi su criteri di tipo storico, esplicitati contestualmente alla definizione dei contenuti del programma. Altri programmi distribuiscono le risorse sulla base dei bisogni espressi dai beneficiari presenti nelle diverse aree territoriali, corretti tenendo conto di alcune caratteristiche demografiche.

Per quanto attiene ai sistemi di perequazione, l'Australia è stato uno dei primi stati federali ad individuare un sistema di perequazione. I c.d. Financial Assistance Grants, trasferimenti senza vincolo di destinazione aboliti durante la riforma del 2000, ed in seguito le quote di TPS, si pongono l'obiettivo non soltanto quello di colmare lo scarto esistente tra i livelli di entrate ed i livelli di spesa di ciascuno stato ma anche a correggere lo squilibrio fiscale orizzontale legato ai diversi livelli di spesa che gli stati sostengono in relazione a ciascuna categoria di servizio. Questi trasferimenti tengono conto principalmente di due fonti di disequilibrio al netto degli effetti prodotti dal fondo di perequazione: le differenze nei costi di realizzazione dei servizi pubblici, in ragione della densità della popolazione e della struttura demografica, gli scarti della capacità di prelievo fiscale fra gli stati legati alle diverse disponibilità di risorse naturali.

¹¹ Si tratta di un'imposta equivalente all'IVA.

Nel contesto australiano un ruolo del tutto peculiare è svolto dalla Commonwealth Grants Commission. Creata nel 1933, questa commissione opera come organismo quasi indipendente sulla base di una previsione normativa che gli attribuisce il compito di controllare e coordinare la ripartizione delle risorse destinate agli stati membri della federazione nell'ambito del programma di perequazione. Principale compito di tale commissione consiste nel definire i criteri di ripartizione delle risorse dopo aver compiuto un percorso di raccolta delle informazioni e delle richieste presso le parti interessate dal meccanismo perequativo. Le indicazioni della commissione non sono vincolanti ma tradizionalmente l'esecutivo federale ha dato corso alle decisioni maturate in seno alla commissione. Gli atti della commissione sono resi al governo federale che li rende disponibili agli stati membri. La riforma del 2000 non ha modificato nella sostanza il ruolo della commissione, sebbene l'ambito di competenza sia stato di fatto limitato alla determinazione dei criteri di ripartizione della TPS federale. Il meccanismo di perequazione australiano funziona nel modo seguente:

- determinazione dell'ammontare complessivo di risorse destinate ai trasferimenti non vincolati derivanti dalla TPS federale;
- distribuzione di detto ammontare secondo la ripartizione per capita proposta dalla Commonwealth Grant Commission. Il criterio viene determinato annualmente attraverso l'impiego di sistemi di calcolo e algoritmi complessi la cui definizione è sottoposta a revisione metodologica quinquennale;
- Individuazione delle quote per capita standardizzate:
 - Calcolo del livello di spesa per capita standardizzato di ciascuno stato e del livello di spese che ciascuno stato dovrebbe sostenere per fornire il medesimo livello di prestazioni stante il costo che ciascuno stato sostiene per realizzarle¹²;
 - Calcolo del livello di entrate per capita standardizzato e del livello di entrate che ciascuno stato raccoglierebbe se andasse ad applicare un mix di aliquote corrispondente a quello medio nazionale, stante l'ammontare di risorse naturali di cui dispone;
 - Calcolo dell'ammontare standardizzato degli aiuti in termini di finanziamenti non vincolati che ciascuno stato richiede per fornire un livello di servizi equivalente alla media degli stati.
 - Calcolo della differenza fra l'ammontare standardizzato degli aiuti che ciascuno stato richiede e l'ammontare che ciascuno stato riceve. Viene in tal modo calcolato il fabbisogno standard di ciascuno stato che sarà coperto per il tramite del trasferimento.

L'ammontare di risorse per capita di perequazione consiste dunque in un trasferimento per capita federale di importo identico per tutti gli stati e in un trasferimento compensativo non vincolato aggiustato tenendo conto del livello dei costi sostenuti per erogare le prestazioni e delle risorse finanziarie e naturali presenti in ogni stato.

Stati Uniti d'America

La capacità di spesa complessiva del governo federale degli Stati Uniti di America assume una dimensione variabile a seconda del peso attribuito ai quattro contorni che la Costituzione pone ad essa:

¹² La Commissione considera 41 categorie di spesa e 18 categorie di entrata nei calcoli relativi a spese ed entrate standard di ogni stato.

- la *Supremacy clause*, stabilisce che la legge federale ha primato in tutte le materie di competenza concorrente;
- la *Necessary and proper clause*, stabilisce che il Congresso degli Stati Uniti può in sostanza operare senza limiti se il fine dei suoi atti è legittimo dal punto di vista costituzionale;
- il *Taxing power* e le *Spending power*, stabiliscono che il Congresso degli Stati Uniti può tassare chiunque e sovvenzionare chiunque se lo scopo è legittimo dal punto di vista costituzionale;
- il *Commerce power*, stabilisce infine che il Governo Federale può legiferare negli ambiti di competenza degli Stati al fine di regolamentare il commercio fra essi.

E' soprattutto in virtù del quarto principio che il Governo Federale può, e di fatto, è intervenuto in molteplici ambiti di competenza statale. Il volume totale dei trasferimenti del Governo Federale verso gli stati e le amministrazioni locali, se comparato alla taglia dell'economia americana, è andato incontro nel corso degli ultimi 50 anni ad una crescita costante, in particolare per effetto del ruolo che il Governo Federale è andato assumendo nella gestione dei programmi sociali gestiti dagli Stati. Questa parte, che per effetto delle riduzioni nei trasferimenti decise dall'amministrazione Reagan nel corso degli anni '80 era andata progressivamente riducendosi, ha subito nuovi incrementi nel corso delle ultime amministrazioni.

La maggior parte dei trasferimenti federali è destinata a finanziare programmi di sanità pubblica gestiti dagli stati. Il più noto fra questi programmi storici, *Medicaid*, ha permesso di fornire prestazioni sanitarie a circa 40 milioni di cittadini che si trovano in condizioni reddituali precarie. La parte federale del finanziamento di questo programma varia fra stati tra il 50% e l'83%, e tiene conto del livello medio di gettito fiscale per abitante per Stato e del rapporto tra tale gettito medio e la media nazionale. Gli Stati dispongono di largo margine di manovra nell'ambito di tale programma ma devono rispettare alcune condizioni stabilite dal governo federale che richiede che alcune categorie di individui siano automaticamente inserite nel programma.

Negli Stati Uniti d'America non sono presenti programmi di trasferimento non condizionati finalizzati a ridurre eventuali divari nella capacità fiscale dei diversi Stati. Alcuni Stati ricorrono a strumenti perequativi al loro interno in particolare al fine di ridurre le disparità all'interno dei distretti scolastici.

Peraltro alcuni programmi di trasferimento vincolato producono di fatto una redistribuzione della ricchezza fra gli Stati. In effetti, la quasi totalità dei programmi la determinazione del cui ammontare è stabilita mediante una formula di calcolo (Formula Grants) sono corretti in funzione dei bisogni dei cittadini dei diversi Stati considerando fattori quali, ad esempio, il reddito medio per capita. L'effetto complessivo del sistema è però tale da determinare una situazione in cui gli Stati nei quali la capacità fiscale è più bassa erogano servizi quantitativamente e qualitativamente inferiori rispetto a quelli erogati da Stati la cui capacità fiscale è più alta.

La seguente Tabella ripropone in forma sintetica l'esito dell'analisi comparativa svolta.

	Germania	Svizzera	Spagna	Belgio	Regno Unito	Australia	USA
Tipo di Stato	Repubblica parlamentare Stato Federale	Repubblica direttoriale Stato Federale	Monarchia Parlamentare Stato delle Autonomie	Monarchia Parlamentare Stato Federale	Monarchia Parlamentare Stato Unitario	Monarchia Parlamentare Stato Federale	Repubblica Presidenziale Stato Federale
<i>Popolazione</i>	82.599.470	7.483.972	44.279.182	10.457.344	61.213.964	20.743.178	310.252.188
<i>Entità federate</i>	16	26	17	3	4	6	50
<i>Suddivisione risorse fra livelli di governo</i>	Legge Federale esplicita una lista di competenze esclusive federali e prevede una lista di competenze miste con primato del livello federale.	Costituzione sancisce la totale sovranità dei Cantoni che possono delegare funzioni alla federazione. Sono stabiliti i compiti di competenza del livello federale.	Costituzione individua competenze esclusive del livello centrale e stabilisce il diritto delle collettività locali a costituirsi in comunità autonome. Gli statuti di ogni autonomia individuano competenze concorrenti ed esclusive.	Costituzione non fornisce un elenco esplicito delle competenze federali.	Limitate competenze in materia di pressione fiscale devoluta a livello sub nazionale.	Costituzione enumera le competenze federali e le competenze concorrenti tra Stati e Federazioni con primato del livello federale. La <i>Commonwealth Grants Commission</i> coordina ripartizione risorse.	Costituzione elenca le materie di competenza esclusiva del livello federale.
Criterio di determinazione dell'ammontare trasferimenti	Ripartizione gettito principali imposte con legge federale. Perequazione.	Autonomia cantonale e concorrenza fiscale.	Ripartizione gettito principali imposte secondo quanto stabilito da Statuti.	Leggi speciali federali.	Limitata compartecipazione al gettito di imposta.	Trasferimenti vincolati.	Trasferimenti vincolati. <i>Formula Grant</i>
<i>Base di calcolo</i>	Capacità fiscale.	Livello di spesa. Capacità fiscale.	Capacità fiscale.	Capacità fiscale. Trasferimenti storici. Rendimento medio delle imposte.	Capacità fiscale.	Spesa storica, caratteristiche demografiche.	Criteri demografici, reddito medio per capita.
Meccanismo di perequazione	Verticale: 25% Gettito IVA ripartito per equilibrare capacità fiscali; Trasferimenti ad hoc. Orizzontale: trasferimenti fra Lander per rendere omogenea la capacità fiscale.	Orizzontale: Trasferimenti su ambiti di spesa proporzionali a livelli di spesa. Ripartizione gettito di alcune imposte. Contribuzione a programmi federali di perequazione.	Verticale: Fondo di Sufficienza (spese sanitarie e sociali) Fondo di Compensazione Territoriale (spese in c/capitale)	Verticale: intervento di solidarietà nazionale.	Verticale: <i>Revenue Support Grant</i>	Verticale: Compartecipazione al gettito della Tassa sui Prodotti e Servizi. Trasferimento per capita federale di importo identico per tutti gli stati. Trasferimento compensativo non vincolato.	Non presenti
<i>Base di calcolo</i>	Capacità fiscale.	Capacità fiscale. Dimensione territoriale. Popolazione.	Popolazione (ponderata), Dimensione territoriale	Capacità fiscale.	Standard di spesa annuale per tipologia di servizio.	Capacità fiscale. Effetti sulle spese prodotti da densità di popolazione.	
Criterio costo standard	Non presente.	Non presente.	Non presente.	Non presente.	Criterio di determinazione dell'ammontare del Revenue Support Grant per enti locali e di ripartizione del medesimo.	Criterio di determinazione delle quote di ripartizione dei fondi di perequazione.	Non presente.

Figura 1. Tavola comparativa dei criteri di regolazione delle relazioni finanziarie intergovernative

La presentazione di alcuni sistemi di federalismo fiscale operanti a livello internazionale porta a domandarsi su quali criteri possano essere presi a riferimento al fine di compiere una valutazione dei medesimi (Ter-Minassian, 1997). Evidentemente gran parte di tale valutazione contiene elementi di natura politica dal momento che tali sistemi riflettono scelte compiute non in ragione della razionalità economica ma per effetto di processi decisionali complessi e non sempre confrontabili. Questo limite, che riduce i confini entro cui le scienze economiche possono fornire risposte, non impedisce tuttavia di identificare una serie di variabili sulla base delle quali valutare le conseguenze in termini economici e manageriali delle scelte compiute, in particolare andando a considerare il contesto amministrativo in cui tali scelte si inseriscono.

La valutazione di un intervento di riforma relativo ai sistemi di regolazione delle relazioni finanziarie intergovernative può essere svolta osservando l'andamento della spesa pubblica che ne consegue a due livelli:

- attraverso l'analisi delle conseguenze economiche a livello di assetto istituzionale;
- attraverso l'analisi delle condizioni manageriali e di efficienza alle quali l'intervento viene attuato.

Considerazioni sulle conseguenze macro economiche della regolazione delle relazioni finanziarie intergovernative.

Un livello crescente di regolazione delle relazioni finanziarie intergovernative risulta di per sé rilevante in termini macro economici per due motivi.

Anzitutto pone delle sfide alla politica fiscale dal momento che un livello crescente di complessità dei criteri di raccolta e suddivisione delle risorse fiscali incrementa in modo più che proporzionale la gestione delle attività connesse (Mussari, 2002). In assenza di adeguati sistemi di programmazione e controllo, la cui previsione dovrebbe essere contenuta già in sede di definizione dell'intervento di riforma, da un lato si rende plausibile l'uso di previsioni non realistiche e non ancorate alla realtà organizzativa delle amministrazioni chiamate in causa. Dall'altro non si pongono in essere strumenti idonei a garantire un coordinamento complessivo degli interventi. Analoghi effetti si producono laddove non siano previsti e implementati adeguati strumenti di controllo (Kaufmann, 1986).

In secondo luogo, gli esiti probabili di un intervento di riforma sulla regolamentazione dei trasferimenti fra livelli di governo sono influenzati da verosimili tensioni orizzontali all'interno del sistema amministrativo operante a livello nazionale e da tensioni verticali tra livelli di governo. Tensioni che originano tanto più quanto le previsioni non risultano confermate in sede di applicazione della riforma.

Occorre infine considerare l'impatto macro economico più evidente e cioè l'effetto che i confini delle politiche fiscali hanno sull'economia del territorio sul quale insistono. Tali confini, espressi dalla tipologia di tributi, imposte e dalle relative aliquote, riflettono scelte politiche di tipo allocativo e redistributivo che, di per sé, presentano specifici costi. In altri termini, una politica pensata per ridurre complessivamente i livelli di spesa sostenuti dalle amministrazioni pubbliche può determinare un livello complessivo di costi di attuazione maggiore rispetto alla precedente.

Se osserviamo la situazione che tra il 2000 e il 2006 ha contraddistinto gran parte dei paesi OECD (Bloechliger e King, 2006), notiamo come la spesa pubblica in molti fra essi, ed in Italia in particolare, è stata complessivamente finanziata mediante le risorse ottenute dal prelievo fiscale, senza un ricorso sistematico all'indebitamento. Questo risultato, peraltro non altrettanto veritiero nel caso dei livelli sub nazionali, è stato reso possibile da una congiuntura economica favorevole e da una serie di vicoli e restrizioni a politiche fiscali espansive. Ad oggi, i confini del prelievo fiscale in molti paesi europei raggiungono circa il 50% del PIL ed hanno un profondo impatto sull'andamento dell'economia. Le prospettive di recessione che dal 2008 suggeriscono l'avvio di nuove politiche espansive sembrano delineare uno scenario contraddistinto da sistemi fiscali che influenzano i sistemi economici in maniera crescente. Il controllo della spesa pubblica diventa allora un fattore importante soprattutto per la capacità di liberare risorse e ridurre le distorsioni indotte nel sistema economico dal sistema fiscale (Bouckaert, Halligan, 2008).

Queste considerazioni assumono una rilevanza peculiare nel caso italiano ed in riferimento agli interventi di attuazione del federalismo fiscale dal momento che gran parte delle politiche di intervento chiamate in causa al fine di realizzare i principi proposti dalla riforma, sono politiche che nei prossimi anni, per effetto tanto della recessione, quanto dello sviluppo demografico del paese, andranno incontro a pressioni di tipo espansivo. Tali pressioni del resto operano da almeno un decennio e già hanno determinato un livello di indebitamento delle Regioni Italiane e degli Enti Locali pari al 110 miliardi di euro (il 6,8% del debito pubblico nazionale) nel 2007 con un incremento annuale del 3,5%¹³

Al fine di valutare se una determinata politica fiscale abbia preso in considerazione gli impatti derivanti a livello macroeconomico dalla sua applicazione, appare utile prendere in considerazione i seguenti interrogativi:

- Sono previsti sistemi di pianificazione e controllo dei livelli di spesa capaci di assicurare che i processi decisionali politici siano fondati su informazioni attendibili e previsioni affidabili? Questi sistemi sono pensati in maniera tale da incoraggiare una progressiva riduzione dei livelli di spesa ed un conseguente contenimento dei livelli di prelievo fiscale? Questi sistemi sono pensati in maniera tale da reagire secondo logiche compensative in presenza di periodi anticiclici di recessione?
- Il livello di spesa dei livelli di governo decentrati è adeguatamente monitorato e sottoposto a limiti che ne assicurino il finanziamento senza un sistematico ricorso a risorse statali o a indebitamento?
- Il confine complessivo della tassazione e imposizione pubblica è chiaro e riconducibile a specifici settori di spesa?

Quest'ultimo aspetto appare particolarmente rilevante nel caso dell'esperienza italiana poiché già la politica di regionalizzazione della spesa sanitaria ha posto in evidenza come in assenza di un sistema di fiscalità decentrato che realizzi un chiaro collegamento fra decisioni del livello politico regionale e

¹³ Fonte: Banca d'Italia, 2007.

livello complessivo di tassazione, non sussistono incentivi per tale decisore ad attuare una sostanziale riduzione dei livelli di spesa.

Considerazioni sugli impatti manageriali derivanti da modifiche della regolazione delle relazioni finanziarie intergovernative.

La discussione svolta finora si è concentrata sugli aspetti di carattere macro economico che collegano i processi di spesa alla gestione delle variabili generali dell'economia di un paese. Tuttavia i governi di molti Paesi nutrono una preoccupazione crescente a che la spesa pubblica sia efficiente da un punto di vista tecnico, che in altri termini siano evitati gli sprechi. Sebbene dal punto di vista concettuale l'efficienza tecnica, di ordine aziendale, differisca da quella allocativa, di ordine macro economico, il rapporto tra le due dimensioni è particolarmente stretto.

Il raggiungimento di adeguati livelli di efficienza tecnica consente di liberare risorse da destinare, fra l'altro, alla realizzazione di politiche allocative. Allo stesso tempo alcune politiche allocative, così in particolare le politiche di federalismo fiscale, possono essere pensate al fine di sollecitare e sostenere interventi di efficientamento nell'amministrazione. Politiche fiscali restrittive inducono ad un maggiore fabbisogno di efficienza tecnica, e parimenti il mutare dei bisogni della collettività comporta normalmente un innalzamento dei livelli qualitativi e quantitativi di servizi pubblici attesi, con una tensione crescente ad un miglioramento delle condizioni di efficienza nei processi di produzione ed erogazione. Il ricorso ad amministrazioni più snelle quali, potenzialmente, quelle sub nazionali, può costituire un elemento a favore del miglioramento complessivo delle condizioni di efficienza a patto che tali amministrazioni non si configurino anch'esse come organizzazioni burocratiche e rigide, andando, di fatto, a replicare esperienze inefficienti.

Una condizione sfavorevole alla diffusione di una maggiore attenzione al tema dell'efficienza manageriale in seno alla pubblica amministrazione è legata al disincentivo che si produce per il manager pubblico laddove, in presenza di una riduzione della spesa sostenuta, non soltanto non sono previsti incentivi, ma i livelli programmati di spesa per l'anno successivo subiscono un pari decremento, di fatto assumendo che lo sforzo manageriale compiuto sia un dovere e non un merito. Lo scarso livello di autonomia manageriale nei processi di spesa di molti paesi costituisce in tal senso una causa evidente della sostanziale indifferenza dell'amministrazione all'obiettivo di contenimento della spesa (Borgonovi, 1996).

Anche in questo caso, al fine di valutare se e quanto un intervento di riforma ponga in essere condizioni capaci di influenzare i livelli di efficienza manageriali interni all'amministrazione, è necessario porsi alcune domande (Watts, 1999):

- Quale rilevanza è data dalla riforma al tema dell'efficienza manageriale? Sono posti in essere strumenti di comparazione sistematica delle prestazioni svolte dalle diverse amministrazioni (benchmarking)?
- Le informazioni relative ai livelli di efficienza manageriale sono prese in considerazione dai decisori politici nelle loro decisioni allocative?

- Sono previsti strumenti che mettano in evidenza in quali aree sono possibili significativi recuperi di efficienza manageriale settore per settore?

L'individuazione in un testo di disciplina normativa di risposte a interrogativi quali quelli ora presentati appare probabilmente non idonea a fornire indicazioni che realisticamente possano trovare applicazione. La mancata applicazione già in passato di norme finalizzate ad orientare le amministrazioni verso un maggior livello di accountability (così nel caso della legge n. 286 del 1999), tanto a livello centrale quanto a livello locale, suggerisce che il percorso normativo, per sua natura rigido ed uniforme, debba essere affiancato da un percorso attuativo capace di accogliere gli elementi di flessibilità e adattamento. Il rischio di criteri ed indici individuati sulla base di una norma apparentemente chiara ma fondati, per esempio, su dati non solidi, non condivisi o non omogenei, non è tanto quello di delegittimare un percorso di riforma in sé quanto piuttosto di produrre conseguenze irrimediabili nel paese reale, quale ad esempio un acuirsi delle differenze territoriali (Pezzani, 2008). Al fine di rendere lo strumento del decreto attuativo uno strumento idoneo a rendere tale riforma un effettivo strumento di intervento occorre probabilmente mettere insieme un sistema di competenze capace di compiere una valutazione in tempo reale degli effetti delle modalità di attuazione del medesimo, ed in secondo luogo prevedere intorno a tale valutazione un sistema di monitoraggio che sappia creare, come già in alcune delle esperienze straniere evidenziate, trasparenza, consenso e coesione.

Bibliografia

- Atkinson, P., Van den Noord, P. (2001) "Managing public expenditure: some emerging policy issues and a framework". OECD Paper
- Banca d'Italia (2008), "Economie Regionali. L'economia delle Regioni Italiane nel 2007".
- Borgonovi, E. (1996) "Principi e sistemi aziendali per le amministrazioni pubbliche". Egea, Milano.
- Bouckaert, G., Halligan, J. (2008) "Managing performance. International comparison". Routledge, Londra.
- Kaufmann, F.X., Majone G., Ostrom V. (a cura di) (1986) "Guidance, control, and evaluation in the public sector", de Gruyter, New York
- Blochliger, H. e King, D. (2006), "Fiscal Autonomy of Sub-Central Governments", OECD Network on Fiscal Relations Across Levels of Government, <http://www.oecd.org/ctp/federalism>.
- Blochliger, H. e Charbit, C. (2007), "Fiscal Equalisation in OECD Countries", *Fiscal Network Working Paper No. 5*, Paris: OECD.
- Jourard, I. e Kongsrud, P.M. (2003), "Fiscal relations across government levels, *OECD Economics Department Working Papers*, No. 375.
- Mussari, R. (a cura di) (2002) "Il controllo di gestione nell'amministrazione finanziaria dello stato: l'esperienza dell'Agenzia delle Entrate". Rubettino, Soveria Mannelli.
- Pezzani, F. (a cura di), "Il Patto di Lucidità. Come avvicinare istituzioni e paese reale". UBE Bocconi, Milano.
- Ter-Minassian, T., (a cura di) (1997), "Fiscal Federalism in Theory and Practice", International Monetary Fund, Washington.
- UN (2007), "World population prospect: the 2007 revision", Department of Economic and Social Affairs, Population Division.
- UK Department for Transport, Local Government and the Regions (2000), "Modernising Local Government Finance: A Green Paper".
- Watts, R. (1999), "Comparing Federal Systems", McGill-Queen's University Press, Montréal et Kingston.

Misurare e migliorare le performance nelle pubbliche amministrazioni di Luca del Bene¹⁴

1. La misurazione delle performance in ambito pubblico: tra vantaggi e difficoltà

L'importanza della misurazione in ambito pubblico risiede innanzitutto nel riferimento alla particolare missione istituzionale che caratterizza le unità appartenenti al settore. La funzione di soddisfacimento di bisogni individuali e collettivi e di promozione del benessere sociale ed economico della comunità servita, la molteplicità di interessi che gravitano intorno alle pubbliche amministrazioni, la cui tutela implica un adeguato livello di conoscenza, rendono la misurazione delle performance fattore indispensabile. Questa esigenza di *accountability* e, per converso, la possibilità di svolgere efficacemente il ruolo di cittadino nell'esercizio dei propri diritti e, più in generale, di controllo da parte della comunità esige la progettazione di sistemi di misurazione e valutazione delle performance solidi dal punto di vista concettuale, condivisi e chiari nel funzionamento. Minori, dunque, saranno le possibilità di riscontro da parte della collettività e tanto più alto sarà il rischio che i criteri di scelta, le decisioni, gli orientamenti tengano conto, come la realtà attuale ci dimostra, di particolarismi, o di interessi la cui considerazione esula dal modello istituzionale di riferimento.

La misurazione delle performance nelle pubbliche amministrazioni si rivela particolarmente complessa a causa dalle peculiarità istituzionali che caratterizzano il contesto di riferimento. Alludiamo in particolare: all'eterogeneità dell'attività svolta e alle modalità di cessione delle prestazioni, che creano difficoltà nel misurare il valore creato attraverso misure di sintesi condivise; alle difficoltà di modellizzare le relazioni esistenti tra attività svolta ed outcome ottenuti data la molteplicità di variabili incidenti.

L'eterogeneità dell'attività svolta implica, ovviamente, diversità nei processi operativi che sovrintendono alla loro produzione, nella tipologia e nelle modalità di impiego dei fattori produttivi, nelle implicazioni organizzative e, conseguentemente, nelle modalità di misurazione e valutazione delle performance. In particolare, riferendoci a quest'ultimo aspetto, diverse sono le variabili critiche che caratterizzano le attività effettuate e quindi, laddove vi siano situazioni in cui alcune di esse vengano svolte nello stesso contesto, l'approccio non può essere uniforme ed indifferenziato.

Quale ulteriore elemento di analisi, si deve osservare che, nella misurazione delle performance nel settore pubblico, non sempre presenta significatività immediata rapportare le risorse impiegate con i risultati, i quali solo alcune volte sono esprimibili in termini quantitativi ed in particolare economici. Basti pensare in tal senso alla predisposizione di beni collettivi, all'emanazione di indirizzi e politiche o alle situazioni in cui vi è assenza di un corrispettivo o l'esistenza di un corrispettivo imposto che non riflette il valore attribuito al servizio dall'utente (BORGONOVÌ, 2005, p. 63).

La presenza di una dimensione politico-istituzionale e di una più tipicamente aziendale condiziona la configurazione del sistema di misure attinenti ai due processi (BORGONOVÌ, 2005). Sotto l'aspetto politico-istituzionale l'attività svolta si concretizza nella attitudine ad interpretare il consenso, le attese dei cittadini, traducendole in programmi e nella successiva capacità di trasporli in azioni ed indirizzi

¹⁴ Luca del Bene è Professore Associato presso l'Università di Ancona

concreti. La percezione che l'amministrazione abbia adeguatamente recepito le attese, le aspirazioni, le esigenze della cittadinanza ed abbia saputo tradurre operativamente gli orientamenti espressi costituisce, insieme alla misurazione propria della dimensione aziendale, ciò che Rebora definisce «rendimento istituzionale». La seconda dimensione può essere monitorata considerando le diverse prospettive da cui è utilmente osservabile e cioè le modalità di utilizzo delle risorse, la rispondenza delle attività svolte e degli output ottenuti alle esigenze della comunità servita in termini quantitativi e qualitativi, con riferimento alla dimensione collettiva o individuale ed infine l'equità, intesa come "equilibrata soddisfazione degli interessi in gioco, soprattutto in relazione all'utilizzo del potere pubblico (...) essa è la condizione che consente alle prestazioni valide sotto il profilo della qualità tecnica di tradursi in effettivo valore pubblico"(REBORA, 1999, p. 47).

Il sistema di misurazione utilizzabile da una pubblica amministrazione evidenzia alcune sostanziali differenze nel percorso logico che porta alla sua costruzione rispetto alle aziende private, dove l'accertamento delle condizioni di economicità trova espressioni di sintesi condivise, anche se con varie configurazioni. D questo punto di vista, va innanzitutto sottolineato come l'evoluzione della dottrina e delle prassi abbiano fatto emergere progressivamente i limiti delle misure di performance espresse sotto forma monetaria, in termini di completezza, analisi, tempestività, selettività, focalizzazione sul breve termine, che si rivelano quindi insoddisfacenti per misurare l'andamento della gestione. Inoltre, gli indicatori economico-finanziari hanno scarsa propensione diagnostica poiché misurano gli effetti e non le cause dei fenomeni.

La questione si allarga fino a comprendere anche gli altri parametri tipici di questa impostazione, identificati dai sistemi tradizionali di pianificazione e controllo per la responsabilizzazione dei managers (spesa, costo, ricavo, risultato economico, rendimento degli investimenti, ecc.), che non risultano efficaci per offrire un quadro esaustivo circa l'andamento dell'attività svolta ed a supportare adeguatamente processi valutativi e decisionali.

A maggior ragione, in ambito pubblico le condizioni istituzionali e gestionali limitano la significatività del semplice raffronto tra variabili economiche positive e negative per la quantificazione del valore creato, anche considerandone solamente la componente finanziaria. Il reperimento delle risorse avviene talvolta mediante un trasferimento da enti sovraordinati con scarso riferimento all'attività svolta (Ministeri, Regioni, Province, Comuni, ASL) oppure attraverso imposizioni fiscali, o ancora mediante la cessione dell'attività svolta, ma di frequente «venduta» ad un prezzo che non fa riferimento a condizioni di mercato (seppure risultino ineccepibili le motivazioni politiche e sociali che informano questa decisione) e quindi non remunerativo dei fattori produttivi impiegati¹⁵. Inoltre, la proiezione all'esterno delle pubbliche amministrazioni relativa alla capacità dei servizi di soddisfare qualitativamente e quantitativamente i bisogni e di impattare positivamente sui loro livelli implica necessariamente l'attivazione di un sistema informativo a ciò diretto (nelle aziende private uno degli

¹⁵ "The difficulty in measuring value in public service organizations is not the mere lack of a share price; it is the reason why, in public services, there cannot be a true price at all. Government is not in the business of seeking an economic profit. Rather, it is in the business of delivering various public goods whose actual value to stakeholders cannot be easily expressed in monetary terms". (COLE-PARSTON, 2006, p. 51). Inoltre, talvolta, l'incremento dei ricavi (come nel caso delle aziende ospedaliere pubbliche) è un obiettivo che non sempre risulta indicatore dell'andamento positivo dell'attività e coerente con un efficace ed appropriato svolgimento dell'attività.

indicatori che rileva la capacità di soddisfare le attese dei consumatori è rappresentato dai ricavi) . L'incapacità del sistema informativo-contabile di racchiudere gli andamenti di tutto ciò che viene ritenuto rilevante e che potrebbe modificare il giudizio a seconda del diverso peso di certe variabili contraddistinte da risultati simili dal punto di vista economico-finanziario, rende allora necessaria l'integrazione con altri indicatori di carattere fisico-tecnico, relativi alle variabili ritenute strategicamente rilevanti.

Si può allora essere d'accordo con Guatri (1997, p. 143) quando sostiene "che le misure economico-finanziarie di misura delle performance, anche quando siano formulate in modo da tenere almeno indirettamente conto dell'interesse delle varie categorie di stakeholder, escludono inevitabilmente talune componenti dell'interesse generale (...) sociali, etiche, ecc., che pure sono momenti rilevanti della vita delle imprese, e talvolta costituiscono condizioni e limiti essenziali". La performance delle amministrazioni pubbliche nell'ottica della creazione del valore, sia complessivamente che con riferimento alle varie aree, non è quindi misurabile con i classici indicatori utilizzati allo scopo¹⁶. Dovrà quindi essere integrata da ulteriori indicatori di tipo tecnico, sociale, riferibili ai molteplici aspetti ritenuti significativi e strategicamente rilevanti che disegnino un quadro di insieme più ampio circa il sistema dei vincoli cui l'amministrazione è sottoposta, il ruolo sociale politico, economico-generale che ricopre (e quindi la sua proiezione all'esterno) e le modalità di svolgimento delle funzioni operative tipiche, da cui sia possibile dimostrare adeguatamente le condizioni di sviluppo e la legittimazione all'esistenza.

Il riferimento alla creazione di valore costituisce, quindi, elemento unificante, generalizzante ed esso può essere rappresentato attraverso un insieme multidimensionale di parametri, che riflettono i fattori ritenuti critici per il suo conseguimento, relativi alle relazioni tra l'azienda e l'ambiente sia con riferimento alle variabili, che ai principali interlocutori.

La creazione di valore pubblico può allora costituire la sintesi tra le condizioni interne ed esterne di funzionamento e, date le condizioni prima citate, nel caso delle amministrazioni pubbliche, "the best way to measure the value created by nonprofit organizations is by developing measures of their success in achieving their mission. That usually requires non financial measures" (MOORE, 2003b, p. 6).

Se il principio del valore così inteso è accettato in ambito pubblico, allora esso diventa criterio-guida di scelta e di valutazione delle opzioni strategiche, dell'analisi delle possibilità di miglioramento e sviluppo, dell'incentivazione del management. In termini complessivi, la misurazione delle performance di un'amministrazione pubblica deve essere diretta a verificare la capacità della stessa di operare nell'ottica della missione istituzionale, creando e rinnovando le condizioni di sopravvivenza e sviluppo, che si sostanziano nella capacità di remunerare adeguatamente ed in modo equilibrato gli apporti dei diversi fattori produttivi ed interlocutori che a vario titolo gravitano nell'orbita dell'azienda pubblica.

Un'ulteriore prospettiva di analisi si riferisce alla constatazione che nelle aziende, gli indicatori di sintesi espressi in termini economico-finanziari costituiscono manifestazione complessiva del variegato combinarsi delle performance ottenute nei vari sottosistemi, i quali possono manifestare anche legami

¹⁶ Gli indicatori più usati sono l'Economic Value Added, il Market Value Added, il Risultato Economico Integrato Residuale, il Risultato Economico Integrato.

di sequenzialità non sempre percepibili, sia in termini logici che temporali, rispetto ai primi. La performance economica di estrema sintesi costituisce espressione omnicomprensiva di un pluralità di fenomeni del più vario genere e tipologia, alcuni dei quali non rappresentabili attraverso misure monetarie e che possono avere con questa un legame solamente indiretto (SILVI, 1995, p. 43).

Nella realtà delle pubbliche amministrazioni dove l'ottenimento di una prestazione complessiva deriva dal contributo coordinato delle varie unità partecipanti al processo, il rapporto di cofinanziamento e strumentalità, che lega le attività svolte all'interno delle varie unità organizzative rispetto all'ottenimento dei risultati complessivi, rende necessaria l'esplicitazione dell'apporto (e dei suoi principali attributi) che esse possono offrire. Infatti, di frequente, sono proprio le modalità con cui queste relazioni si sviluppano che incidono notevolmente sulle performance globali in termini di efficacia, efficienza e qualità e sui relativi processi di miglioramento. L'analisi prende le mosse dalla ricerca del classico rapporto tra cliente e fornitore, in questo caso, interni all'organizzazione. L'impostazione e la gestione di queste relazioni non possono essere lasciate a meccanismi estemporanei legati a meccanismi informali e spontanei; devono invece essere opportunamente organizzate le modalità di interazione tra le unità in base alle quali saranno definite le condizioni di svolgimento delle attività e i comportamenti degli operatori coinvolti. Attraverso la dimensione di processo è possibile colmare le lacune dell'ottica funzionale che, se da un lato favorisce la specializzazione e l'efficienza delle singole unità, dall'altro crea divisioni tra gli enti organizzativi, in conseguenza delle quali ogni unità finisce per lavorare in modo autonomo e indipendente dalle altre pur essendo coinvolta nello stesso processo, provocando difficoltà di coordinamento, ripetizione delle operazioni, allungamento dei tempi e perdite di efficienza ed efficacia complessive (DEL BENE, 2008).

Le problematiche emergenti da questo approccio si sono riferite all'identificazione delle unità organizzative coinvolte nei vari processi e, quindi, alla costruzione della rete di relazioni che le legano e all'analisi delle caratteristiche delle attività svolte. Riguardo al primo aspetto, è opportuno evidenziare come le varie unità aziendali possano essere classificate in relazione alla tipologia di attività svolta, a seconda che, utilizzando l'impostazione porteriana, entrino direttamente nella prestazione del servizio finale reso (anche se diretto ad altre unità interne) e quindi essere considerate dirette o primarie, che ricoprano un ruolo di supporto a quelle dirette o, infine, che realizzino una funzione di coordinamento e di sostegno a livello manageriale. Le ultime due tipologie comprendono attività rivolte prevalentemente, se non unicamente, ad altre unità organizzative interne all'amministrazione. La costruzione della rete di relazioni tra le varie unità aziendali deve essere effettuata considerando quelle che svolgono attività ritenute critiche per l'ottenimento del servizio finale, secondo le caratteristiche ritenute essenziali per la soddisfazione del cliente e nel rispetto delle compatibilità aziendali. Si evita così di individuare rapporti difficilmente ricostruibili e modellizzabili da un punto di vista organizzativo e operativo, rivolgendo l'attenzione prevalentemente su quelle unità organizzative che svolgono attività dirette e di supporto. L'esame del sistema dei collegamenti tra le attività svolte dalle unità aziendali assume significato sotto due prospettive di cui ricercare la coerenza: quella del destinatario (feed-back da cliente a fornitore), con lo scopo di creare una particolare attenzione sulle relative attese, che divengono elementi basilari di riferimento per

l'impostazione delle modalità di esecuzione dell'attività (Silvi, 1995); quella di chi eroga le attività, per verificare la rispondenza tra caratteristiche ritenute rilevanti dal responsabile dell'unità fornitrice e quelle attese dal destinatario.

L'impostazione del sistema di misurazione delle performance dovrebbe tener conto della situazione descritta sia relativamente al tipo di misure che è opportuno attivare, sia al livello delle prestazioni attese, sviluppando la qualità delle relazioni che legano varie attività e talvolta differenti unità organizzative. La definizione degli indicatori trova riferimento basilare nelle variabili che vengono ritenute strategiche (puntualità, correttezza, completezza, efficienza, rapidità, ecc.) per la creazione di valore nell'ottenimento di un particolare servizio. Pur potendo, per ogni servizio, monitorare tutte le variabili possibili, reputiamo debba essere data priorità a quelle che vengono ritenute determinanti ai fini dei processi di programmazione, realizzazione e di controllo. Circa le prestazioni attese, si dovrà innanzitutto progettare il livello delle performance che l'amministrazione intende ottenere nella produzione del servizio complessivo. È sulla base di questa determinazione che verranno impostate coerentemente le performance delle attività intermedie coinvolte. Lo standard di performance di queste trova, infatti, riferimento in quello del servizio complessivo, essendo da quest'ultimo che prende avvio la definizione del contributo atteso dalle attività intermedie, osservabili quindi in un'ottica funzionale.

2. La progettazione del sistema di misure: alcune note metodologiche

La progettazione di un sistema di misure delle performance rende necessaria la definizione di un quadro concettuale che costituisca riferimento dal punto di vista metodologico. La pluralità di scopi e di variabili da tenere sotto controllo in relazione agli orientamenti strategici, l'esigenza di modificare le variabili osservate e quindi le relative misure in coerenza con la dinamicità ambientale, rendono improponibile delineare modelli e misure universalmente validi da applicare nelle varie situazioni; conviene allora rivolgere l'attenzione alla ricerca di criteri di progettazione del sistema e di identificazione delle grandezze¹⁷.

In tal senso, i principali presupposti teorici sono rintracciabili nella più ampia problematica della misurazione e della sua declinazione nell'ambito delle aziende, anche in relazione alle funzioni attribuibili al sistema. Le misure utili al monitoraggio delle variabili gestionali costituiscono elemento rilevante del sistema informativo di supporto alle scelte manageriali, nel quale i fenomeni osservabili e quindi gli indicatori relativi, risultano coerenti con la logica tipica che informa il funzionamento di questi sistemi, riferibile alla responsabilizzazione organizzativa. Secondo alcuni, nelle aziende, la misurazione è l'insieme delle informazioni che guidano il comportamento del dirigente e delle altre persone e concerne la rappresentazione di certe caratteristiche di un fenomeno, secondo determinati

¹⁷ Circa i criteri di cui tener conto per disegnare il sistema di misurazione delle performance De Bruijn (2007, pp. 55-56) ne identifica tre. L'interazione tra management e professionals, che consente di superare i conflitti tra queste due figure, di creare fiducia reciproca e rendere ambedue proprietari del sistema che diventa così più agevole da utilizzare; la varietà, che consente di tener conto della molteplicità degli aspetti che caratterizzano l'attività dei servizi pubblici che possono essere parzialmente contraddittori, caratterizzati da trade-off e mutevoli; la dinamicità, poiché il sistema di misurazione delle performance deve mantenere la coerenza con il processo di produzione dei servizi e con il processo di sviluppo delle performance..

criteri, funzionali ad orientare l'azione dei manager verso il raggiungimento degli obiettivi aziendali. In virtù di questo approccio, quindi, la misurazione si distingue dalla sua accezione scientifica, secondo la quale "essa consiste in numeri che vengono usati per rappresentare una qualche caratteristica connessa ad un oggetto o avvenimento rilevante"(MASON-SWANSON, 1979, p. 4).

Uno degli aspetti chiave della misurazione delle performance in campo aziendale allora, non è solo quello che concerne la capacità di rappresentare quanto più fedelmente possibile l'andamento delle variabili oggetto di osservazione, che potremmo definire in qualche modo asettico e neutrale o, come alcuni sostengono, scientifico, ma incorpora anche la funzionalità a rappresentare i fenomeni, secondo una prospettiva che stimoli una regolazione dei comportamenti degli operatori aziendali destinatari delle informazioni, indirizzandoli verso il conseguimento degli obiettivi.

Da questo deriva un primo riferimento per la progettazione del sistema di misurazione relativo alla sua strumentalità e parzialità, mirata cioè ad ottenere condotte funzionali all'ottenimento degli obiettivi dell'organizzazione. L'individuazione e la misurazione della performance quindi, non possono essere considerate uno scopo in sé, ma si pone l'esigenza di una finalizzazione rispetto al più vasto e complesso processo manageriale di programmazione e controllo altrimenti, in assenza di altre considerazioni, la misurazione finisce per provocare solo un costo per la sua effettuazione. La misurazione della performance deve essere progettata e realizzata in funzione del suo utilizzo, poiché si verificano situazioni in cui la performance viene spesso determinata più in base alla disponibilità dei dati, che non in funzione degli obiettivi da conseguire e rispetto ai quali il management va responsabilizzato, concretizzando il rischio di astrarre artificialmente la determinazione della performance dal processo manageriale.

Determinare la performance nelle amministrazioni pubbliche è utile se favorisce e stimola l'assunzione di decisioni responsabili, anche se ciò non garantisce quali e come le decisioni verranno assunte. Le misure di performance costituiscono quindi output del processo di pianificazione e programmazione, in quanto identificano e qualificano gli obiettivi, così da poterne valutare il raggiungimento. Diventano poi, oggetto di studio in fase di reporting, essendo gli elementi sui quali si incentra l'analisi per indirizzare le azioni di miglioramento, rappresentando fattori di raccordo tra l'aspetto statico e dinamico del sistema di controllo.

Per la progettazione di un sistema di misure si rivela metodologicamente indispensabile acquisire un'appropriate conoscenza delle peculiarità istituzionali, gestionali, delle variabili strategiche, dei meccanismi di funzionamento, dei fenomeni oggetto di osservazione, dei connotati della performance e dei criteri di rappresentazione, in modo che la scelta del sistema di indicatori possa costituire adeguato supporto ai processi manageriali. La strumentalità della misurazione delle performance è efficacemente espressa da Hatry (1978, p. 28): "Unless you are keeping score, it is difficult to know whether you are winning or losing", ed ancora Osborne e Gaebler (1992, pp. 147, 152, 198) affermano "If you don't measure results, you can't tell success from failure. (...) if you can't recognize failure, you can't correct it" e più avanti "if you can't see success, you can't reward it".

Un secondo aspetto dal punto di vista metodologico riguarda la definizione degli obiettivi della misurazione delle performance, che costituisce fattore rilevante con riferimento all'impostazione dei

relativi sistemi, poiché, secondo una posizione ormai piuttosto consolidata in letteratura, sono gli scopi che determinano il tipo di misure da utilizzare (KRAVCHUK-SCHACK, 1996; BEHN, 2003; MUSSARI, 1999 pp. 42-45). Molteplici sono le classificazioni elaborate circa le finalità della misurazione, che in linea generale possono essere condensate intorno ad alcuni macro obiettivi: valutare, migliorare i processi di pianificazione, programmazione e controllo, conoscere, migliorare, rendere l'amministrazione *accountable* (HOLZER-HALACHMI, 1996, pp. 1921-1944).

A questi possono essere ricondotti gli obiettivi di motivare i dipendenti e celebrare alcuni importanti risultati, promuovere l'operato dell'amministrazione nei confronti degli *stakeholder*, migliorare la comunicazione interna ed esterna, analizzare in profondità le performance per intraprendere possibili correzioni (anche attraverso i confronti spazio-temporali) (BEHN, 2003). In realtà, conoscere è esigenza trasversale a tutti gli altri scopi, così come l'obiettivo di miglioramento costituisce, in estrema sintesi, la cornice entro cui anche gli altri vengono ricompresi, divenendo quindi obiettivo ultimo.

Nell'ambito delle finalità del sistema di misurazione, vale la pena sottolineare la distinzione tra il suo prevalente orientamento informativo o valutativo. Nel primo caso, obiettivo prevalente della misurazione è quello di portare a conoscenza del responsabile l'andamento di alcune variabili la cui conoscenza può essere utile allo svolgimento delle funzioni tipiche di pianificazione, organizzazione e controllo includendo quindi anche l'andamento di variabili non sotto il controllo del responsabile, ma la cui conoscenza può rivelarsi utile; nella seconda situazione, il sistema è rivolto a valutare l'operato dei responsabili e, conseguentemente, rientrano in tale ambito solo le variabili controllabili dal responsabile con le leve a disposizione. Seppure, il concetto di valutazione faccia riferimento all'apprezzamento critico di una situazione e possa quindi ritrovarsi anche nella prima ipotesi, la differenza consiste nel fatto che quando la misurazione è diretta alla valutazione, essa costituisce una forma di controllo a posteriori e si lega ai sistemi di ricompensa in funzione dei risultati raggiunti dai responsabili; tale strumentalità, nel primo caso, è invece diretta semplicemente ad accrescere la conoscenza. Dal punto di vista conoscitivo la misurazione è innanzitutto funzionale alla comprensione di cosa viene fatto e come: ciò consente di ottenere un contributo finalizzato a predisporre una risposta adeguata in termini quantitativi e qualitativi. Seppure la distinzione abbia solo scopi di analisi essendo talvolta sfumata la separazione tra aspetti interni ed esterni, secondo la prima ottica, la misurazione è utile per: impostare processi di miglioramento della qualità e di comprensione degli andamenti aziendali; guidare i comportamenti organizzativi attraverso la definizione ex ante dei valori-obiettivo; programmare azioni di correzione di eventuali criticità, ma anche identificare aree di eccellenza. Secondo un'ottica esterna la misurazione consente: il miglioramento dell'attendibilità della comunicazione nei confronti di utenti e stakeholders interessati; di assicurare all'azienda metodi di convalidazione statistica e di gestione dei dati; di attivare processi di benchmarking con altre aziende, nel rispetto della confrontabilità dei dati ed infine di fornire uno strumento per il decision-making della direzione strategica, ma anche per il livello politico.

In tale ottica, la misurazione delle performance è utile per comprendere quali siano i servizi resi dall'amministrazione ed il modo per ottenerli, al fine di verificare la capacità di raggiungere i risultati attesi; il focus è allora innanzitutto orientato alla misurazione dell'output. In tal senso, è consolidata

l'opinione relativa all'esistenza di una certa difficoltà nel misurare l'output delle amministrazioni pubbliche anche "collegata alla natura stessa del prodotto del settore pubblico, le cui prestazioni sono spesso immateriali e complesse, scindibili in unità di erogazione in modo non perspicuo ed incontrovertibile" (BONDINO-BRUZZO, 1988, p. 252). In effetti, assumendo una definizione condivisa di output, che "costituisce il risultato ottenuto dallo svolgimento di un'attività, mentre le misure di output sono una misura del volume di un'attività o della quantità di output"(BRIMSON-ANTOS, 1999, p. 73), è rilevabile un elevato grado di complessità, che limita la possibilità di esprimere significativamente l'output di una pubblica amministrazione in termini sintetici e complessivi.

Per identificare una misura di output espressiva ed attendibile si deve pertanto specificare progressivamente l'ambito di osservazione, fino a che le attività svolte non manifestino un livello di omogeneità tale da consentire di rappresentare le prestazioni effettuate con una misura comune. È possibile cioè verificare, che esistono difficoltà di individuazione e quantificazione dell'output anche prendendo in considerazione parti di un'amministrazione pubblica come, ad esempio, il settore viabilità e trasporti o affari generali e legali, politiche sociali, o ancora il dipartimento di cure mediche, perché anche a questo livello è piuttosto difficile quantificare validamente, seppur solamente dal punto di vista fisico, l'output prodotto, perché molteplici sono le aree di operatività da cui si ottengono risultati differenti. Conviene allora scendere ulteriormente nel dettaglio, fino a che l'espressione dei risultati dell'attività svolta non assuma connotati sufficientemente rappresentativi. Non c'è altresì dubbio, che l'impostazione non è risolutiva perché alcune difficoltà permangono ma, come affermano Anthony e Young (1992, p. 402) "alcuni dirigenti tendono a sottolineare le imperfezioni sminuendo il tentativo di rilevare e utilizzare qualsiasi informazione sull'output. Nella maggior parte dei casi, sarebbe più costruttivo utilizzare gli indicatori in oggetto riconoscendone i limiti: disporre di dati sull'output, per quanto approssimativi, è meglio che non averne nessuno". C'è da sottolineare, comunque, che la misurazione dell'output è quella relativamente (rispetto ad altre misure) meno soggettiva ed offre la possibilità di essere ripetuta e comparata ogni anno. In ogni caso, la misurazione dell'output appare di basilare importanza per costruire poi gli indicatori relativi all'efficienza, all'efficacia (per certi aspetti) ed alla qualità¹⁸ ed in prima istanza permette di avere una situazione più chiara circa l'attività svolta e l'impiego delle risorse. Non si deve dimenticare, altresì l'insufficienza di questa misurazione (dell'output) sui bisogni per apprezzare l'impatto ottenibile ed una valutazione in chiave strategica e la sostenibilità dei servizi. In effetti, nel corso del tempo si è assistito ad un'evoluzione nelle dimensioni oggetto di misurazione che negli anni'80 era costituita prevalentemente dalla correttezza amministrativa; si è passati poi a concentrare l'attenzione sugli output, per orientarsi, infine, verso la misura dell'impatto ottenibile, garantendo la fruibilità anche ad un pluralità di stakeholder, ivi compresi i cittadini.

Successivamente la misurazione dovrebbe prendere in considerazione le modalità operative con cui gli output vengono ottenuti, focalizzando l'attenzione sulla capacità dell'organizzazione di erogare i

¹⁸ L'articolo 9 del d.lgs. 286/99 individua, nell'ambito del sistema informativo del controllo di gestione e strategico la necessità di attivare sistemi automatizzati e procedure manuali rilevanti ai fini del sistema di controllo tra cui: sistemi e procedure relativi alla rilevazione delle attività svolte per la realizzazione degli scopi istituzionali (erogazione prodotti/servizi, sviluppo procedure amministrative) e dei relativi effetti.

servizi e migliorarne la qualità nell'ottica del conseguimento degli obiettivi strategici e dell'ottenimento dei risultati auspicati. Questo approccio risulta certamente indispensabile anche se deve essere sottolineato come alcuni elementi presentino significative difficoltà di misurazione ed i fattori che necessariamente devono essere considerati non sempre sono controllabili dall'amministrazione.

Misurare la performance è però solo la prima fase del processo poiché la sua reale utilità risiede nella possibilità di comprenderla ed interpretarla nel contesto specifico dell'organizzazione e cioè capire quali condizioni, quali relazioni legano le azioni ai risultati hanno portato a quelle performance, dove e come è possibile agire per mantenerle o svilupparle.

Dal punto di vista metodologico, alla produzione del dato dovrebbe seguire un momento, successivo e complementare, di interpretazione ed analisi delle risultanze del sistema di misurazione, volto a comprendere le cause del fenomeno osservato ed a individuare gli opportuni atti di gestione per eventuali azioni di miglioramento. In tale ambito entrano in gioco le competenze e la sensibilità dei soggetti destinatari delle informazioni prodotte dal sistema, cui spetta la gestione dell'ente e dei suoi processi caratterizzanti.

In secondo luogo, una corretta interpretazione della funzione segnaletica delle misure esige l'adozione di un'ottica sistemica nella lettura e nella interpretazione dei dati, sia relativi alla stessa area di osservazione, che riguardanti aree diverse in una logica di processo. Solo dalla lettura congiunta degli indicatori è possibile comprendere se i miglioramenti registrati nella gestione di una determinata variabile abbiano o meno comportato peggioramenti in altre variabili critiche o in altre attività realizzate a monte o a valle.

Una delle condizioni basilari di funzionalità degli indicatori risiede nell'esistenza di un sistema informativo in grado di rilevare l'andamento dei parametri che li compongono. Un primo esempio riguarda continui richiami al miglioramento dell'efficienza della pubblica amministrazione, che rischiano di non sortire effetti anche perché spesso non è attivo il sistema informativo destinato alla misurazione dell'aspetto economico (analitico) della gestione, nonostante vi siano varie norme che ne prevedano l'implementazione. In molte amministrazioni, spesso, l'efficienza è calcolata utilizzando le determinazioni finanziarie, che se dal punto di vista quantitativo possono talvolta dar luogo a risultati coincidenti con quelli calcolati su base economica allorché all'uscita corrisponde il costo di utilizzazione o all'entrata il ricavo, sotto l'aspetto concettuale non offrono informazioni corrette ed in certe situazioni neppure sotto l'aspetto quantitativo¹⁹.

Inoltre, può accadere che venga costruito un indicatore senza aver predisposto le condizioni affinché possano essere monitorati gli andamenti delle variabili componenti. Ci riferiamo cioè, al processo che individua la fonte di reperimento delle informazioni, le modalità, i tempi necessari ed infine i responsabili. Il rischio che viene corso è quello di non poter alimentare, o poterlo fare solo con tempi lunghi (e spesso in modo approssimativo), il flusso che consente la quantificazione dell'indice ed il monitoraggio del fenomeno.

¹⁹ Senza considerare che la contabilità finanziaria non rileva gli impieghi delle risorse pluriennali. Per il settore sanitario è stato previsto, dal 1999 l'abbandono della contabilità finanziaria e quindi vi è la possibilità di ottenere informazioni corrette.

Ulteriore aspetto metodologico risiede nell'esigenza di produrre misure coerenti con le necessità informative dei destinatari. In prima approssimazione ciò è riconducibile alla posizione occupata nell'organizzazione e quindi all'area di responsabilità controllata. Man mano che ci si sposta verso la «periferia» della struttura organizzativa e l'area di riferimento assume dimensioni progressivamente più contenute (unità organizzative elementari), gli indicatori rappresenteranno l'andamento di variabili tendenzialmente più analitiche, riguarderanno fasi intermedie e saranno rivolti ad aspetti interni all'azienda. Il controllo dell'andamento di unità organizzative od operative in cui sono ricomprese una o poche attività e le relative variabili critiche sono esprimibili con misure omogenee, è effettuabile mediante indicatori fisico-tecnici, oltre che tramite valori economici (tempi, n. di operazioni, n. di pratiche, n. di errori, ecc.).

Quando invece, ci riferiamo a posizioni organizzative con responsabilità più ampie, l'analisi si sposta progressivamente verso il monitoraggio di quelle variabili che consentono di valutare l'ottenimento dei risultati in termini strategici e la validità dei relativi percorsi seguiti; di conseguenza, gli indicatori assumeranno connotazioni di maggiore sinteticità, con crescente orientamento all'esterno e relative ad attività con risultati finali.

In un'ottica tradizionale, la distinzione prima evidenziata implicava anche una ripartizione di dimensione misurata: operativa la prima e strategica la seconda; ed ancora, rispettivamente, di breve periodo e di lungo termine, con prevalente orientamento all'interno o all'esterno. Com'è noto, l'evoluzione dei sistemi manageriali ha evidenziato le problematiche derivanti da una simile impostazione.

Il superamento dei modelli manageriali che prevedevano la separazione tra momento strategico ed operativo ed il progressivo affermarsi di quelli, che potremmo definire evoluti, hanno posto in luce la necessità di un allineamento tra istanze di breve e lungo termine e tra efficacia ed efficienza. Ciò ha comportato innanzitutto, l'affiancamento di indicatori fisico-tecnici a quelli tipicamente economico-finanziari, in modo da monitorare i fattori causali dei risultati economici. In secondo luogo, l'esigenza di superare l'eccessiva focalizzazione sugli obiettivi di breve termine, che rischiava di ostacolare il raggiungimento di quelli di più lungo termine, ha reso opportuno integrare (o sostituire) i parametri classici con indicatori che rendessero evidente anche il legame con la strategia.

Quindi, seppure sia possibile individuare negli organi politici o nell'alta direzione l'area di riferimento con un prevalente orientamento all'esterno e all'efficacia, non si può escludere che debbano essere prese in considerazione, seppur con il necessario livello di sintesi, le problematiche relative all'efficienza ed al funzionamento dell'azienda o amministrazione pubblica nel breve termine. Così come, pur essendo possibile individuare un progressivo riferimento delle misure all'efficienza, man mano che le aree di responsabilità assumono dimensioni progressivamente più limitate e una proiezione prevalentemente interna, a queste devono essere affiancati, indicatori che manifestano una proiezione nel termine più lungo e riguardante l'efficacia.

Relativamente all'aspetto in analisi, è anche opportuno evidenziare la distinzione tra destinatari esterni o interni alle organizzazioni, necessaria per mantenere la coerenza tra contenuti informativi e esigenze conoscitive che devono essere soddisfatte. Dovrebbe essere evitata la prevalenza di una

logica formalistico-burocratica in funzione della quale, per le esigenze informative di destinatari interni si utilizzino le misure dirette a interlocutori esterni oppure si crei un sistema di indicatori molto ampio, nella convinzione che sia sufficiente fornire a tutti i destinatari una mole di informazioni molto vasta, così da soddisfare tutte i possibili bisogni. La questione è riferibile anche alla presenza di una molteplicità di destinatari esterni con istanze cognitive differenti, che possono avere interesse ad ottenere informazioni dall'amministrazione. In sintesi, il problema di creare misure destinate a diversi utilizzatori non è solo un problema di quantità delle informazioni prodotte, ma anche di diversità di contenuti, di livelli di analisi, di tempi, di modalità di presentazione, ecc., che può essere risolta solo creando set informativi specifici e coerenti con le esigenze dei vari portatori di interesse. In linea generale, con riferimento prevalente ai destinatari interni, la progettazione degli indicatori deve tenere conto delle principali variabili critiche dell'area di riferimento, delle leve a disposizione dei responsabili e degli obiettivi assegnati.

Un ulteriore aspetto da considerare è quello relativo ai comportamenti che la misura può indurre. Più in dettaglio, dovrebbero essere evitate due tipologie di possibili comportamenti: in primo luogo quelli che, focalizzando l'attenzione sull'ottimizzazione del risultato della singola area di responsabilità, provochino la sub-ottimizzazione del risultato complessivo dell'organizzazione, aspetto che può assumere una particolare importanza nelle amministrazioni pubbliche, dove spesso è alto il grado di interdipendenza tra le unità organizzative e le esigenze di coordinamento dei relativi contributi; secondariamente, poiché gli indicatori di performance focalizzano l'attenzione dei responsabili sugli aspetti che la direzione ritiene rilevanti e su cui essi vengono poi anche valutati, si dovranno evitare quei comportamenti che appaiono solo superficialmente indirizzati agli obiettivi, ma che in realtà tendono a soddisfare solo l'aspetto quantitativo della performance.

La letteratura straniera ha evidenziato numerose tipologie di distorsioni e paradossi legate al sistema di indicatori. I paradossi individuati da Van Thiel e Leeuw (2002, pp. 267-281) con riferimento ai sistemi di controllo sono applicabili anche ai sistemi di misurazione. Essi denotano un incremento dei costi di monitoraggio e misurazione; l'esistenza di effetti degenerativi nell'utilizzo degli indicatori, riferibili alla perdita di importanza dovuta al miglioramento della prestazione – *positive learning* –, o dovuta alla manipolazione dell'informazione da parte del responsabile a proprio vantaggio; la presenza di fenomeni di sconnessione, che evidenziano la separazione dei comportamenti reali dai meccanismi di rilevazione; la mancanza di chiarezza su cosa misurare²⁰.

Gli studiosi evidenziano il progressivo deterioramento dei sistemi di controllo attribuibili a fenomeni involontari e indotti da comportamenti deliberati. Il mutare delle condizioni e l'azione dei responsabili rendono progressivamente inefficaci le soluzioni adottate, impostando condotte volte a raggiungere l'obiettivo identificato dalla misura e rendendo questa meno efficace nello svolgimento della sua funzione propria di indice dell'andamento di un fenomeno.

Smith individua alcune tipiche degenerazioni dei sistemi di controllo che inducono distorsioni nei comportamenti volti a: manipolare i dati per dimostrare l'ottenimento di un performance; sopravvalutare il breve termine; concentrarsi su che viene misurato e su obiettivi parziali anziché

²⁰ Sul tema anche (DE BRUIJN, 2007, pp. 17-33), (PERRIN, 1998, pp. 367-379), (HATRY, 2002, pp. 352-358)

complessivi; interpretare non correttamente i dati; focalizzarsi sui dati numerici anziché sui risultati; impedire la spinta innovativa.

Un'interessante rassegna della dottrina sul tema delle distorsioni effettuata da Van Dooren (2006) distingue tra manipolazioni della misurazione e manipolazione dell'output²¹.

Circa le manipolazioni della misurazione, oltre ad alcune già citate, è interessante sottolineare la presenza di: misurazioni concave o convesse, nel senso che esse possono essere manipolate poiché tendenti ad enfatizzare i risultati positivi o negativi; patologia di Mandelbrot, secondo la quale i risultati della misurazione vengono ottenuti in funzione dei fattori specifici su cui essa è costruita; tendenza alla moltiplicazione degli indicatori per il monitoraggio delle variabili-chiave ben oltre a quelli necessari, con il risultato di disperdere l'attenzione degli utilizzatori e creare ulteriori distorsioni; interpretazioni contrastanti, nel caso in cui vi sia poca chiarezza o omogeneità dal punto di vista terminologico o debolezza nei presupposti teorici di riferimento; aggregazione e disaggregazione di dati, che si verifica quando le risultanze della misurazione possono essere manipolate, aggregando o disaggregando i dati.

Riguardo alle manipolazioni inerenti l'output, da cui derivano distorsioni dei comportamenti, vale la pena evidenziare: la tendenza ad aumentare o ridurre l'output oggetto di misurazione; la concentrazione sulle misure che si ritiene più probabile ottenere; il mancato sfruttamento di possibilità di ottenere l'eccellenza; il mancato intervento sulle situazioni critiche. Tali distorsioni, che fanno implicito riferimento alla relazione tra misurazione, valutazione e ricompense, come già affermato, dipendono o possono essere accresciute dallo stile di controllo e dal clima (più o meno inquisitorio o propositivo) in cui questi processi avvengono.

Per superare le disfunzioni dei sistemi di misurazione delle performance, Pidd (2005, pp. 486-487) ritiene opportuno ricorrere al concetto di *virtualism* elaborato da Miller (2003, pp. 57-75), che viene usato "When an intended aspect or agent is subtly replaced by another". Il programma UK Government Best Value identifica quattro tipi di *virtualism*:

1. *challenge*: each local authority is required to set goals that will ensure that its services are demonstrably in the top 25 per cent of all local authorities;
2. *competition*: all services should be open to competition from other providers including the private sector;
3. *consultation*: local authorities are required to seek public opinion of their services;
4. *comparison*: local authorities must evaluate the quality of their services using quantitative PIs so that they can benchmark themselves against other authorities.

Un'altro riferimento metodologico cui il sistema di indicatori dovrebbe richiamarsi è quello della univocità di interpretazione nel guidare le decisioni e le azioni intraprese per il raggiungimento del livello programmato. Esemplicando: un indicatore costituito dal rapporto $M^2/\text{Bambini iscritti}$ può essere interpretato sia come rappresentativo dell'efficienza (nell'utilizzo dello spazio a disposizione), nel qual caso obiettivo del responsabile dovrebbe essere quello di diminuire il rapporto utilizzando le variabili a disposizione, oppure come indicatore indiretto di qualità (maggiore spazio a disposizione e

²¹ In proposito anche (BOUCKAERT, 1995)

quindi migliore qualità) ed allora le azioni potrebbero tendere ad un suo aumento, nel rispetto, in ogni caso, delle necessità di risposta quantitativa e delle compatibilità economiche. L'ipotesi illustrata, derivante da evidenze empiriche, consente di portare alla luce una condotta piuttosto frequente, la quale si concretizza, in un primo momento, nella ricerca dell'indicatore che possa essere associato all'attività da misurare e, solo successivamente, ne verifichi l'utilizzo e la funzionalità per scopi gestionali. Una situazione come quella prospettata provoca difficoltà nella valutazione dell'azione manageriale, poiché in assenza di indicazioni chiare e univoche circa il fenomeno che l'indicatore vuol rappresentare, qualsiasi risultato può essere giustificato. Soprattutto però, evidenzia poca chiarezza circa l'identificazione delle variabili-chiave, quindi, dei risultati che si vogliono ottenere e, conseguentemente, dei comportamenti che ci si aspetta dai responsabili.

Strettamente collegato al tema dell'univocità di interpretazione è quello del linguaggio utilizzato, che deve essere comprensibile da tutta la struttura e non ambiguo e quindi coerente con le caratteristiche dell'attività misurata, con la professionalità e la cultura dei destinatari dell'informazione. Sotto questo punto di vista, gli indicatori economico-finanziari godono indubbiamente di una capacità rappresentativa e comprensibilità rilevanti, garantendo anche notevoli possibilità comparative. Il problema si pone anche con riferimento all'uniformità di interpretazione di certi termini, affinché all'interno della stessa organizzazione certi vocaboli abbiano, per tutti i componenti, lo stesso contenuto.

Deve essere poi costantemente verificata la capacità dell'indicatore di rappresentare adeguatamente l'andamento del fenomeno osservato in termini di direzione ed intensità. In pratica, potrebbe verificarsi che, a fronte di variazioni del fenomeno oggetto di misurazione, l'indicatore invece non modifichi i propri valori oppure non mutino con l'intensità con cui si muove il fenomeno. Ciò può avvenire, ad esempio, quando non è possibile ottenere una misura diretta della condizione che si intende monitorare e si scelgono quindi delle proxy. Ad esempio, la qualità della vita è osservabile sotto una molteplicità di punti di vista poiché essa può assumere differenti misure a seconda dell'ottica di osservazione: ricchezza della popolazione, grado di istruzione, livello di sicurezza, ecc.; o ancora la qualità è osservabile secondo una molteplicità di dimensioni e la scelta dell'indicatore può essere influenzata dalla disponibilità dei dati, da orientamenti politici, dalla volontà di comunicare certe informazioni piuttosto che altre, ecc. e quindi la misurazione potrebbe focalizzare aspetti, che si rivelano non significativi per tenere sotto controllo in maniera concreta il fenomeno. Dal punto di vista gestionale, la scelta di parametri alternativi per il monitoraggio deve quindi essere opportunamente verificata affinché le informazioni che se ne traggono possano ispirare le scelte in modo coerente.

La questione riguarda anche la capacità del sistema di monitorare l'andamento delle variabili che possono avere una significativa incidenza sulla performance²², in relazione al grado di complessità dell'organizzazione e quindi di accogliere una pluralità di orientamenti. In altri termini, il sistema di misurazione dovrebbe presentare il requisito della completezza, riferibile all'attitudine del sistema a monitorare l'andamento delle variabili ritenute critiche dal punto di vista strategico, anche secondo un'ottica di interdipendenza tra le scelte, al fine di evidenziare le relazioni di causa-effetto. Ogni

²² Gli altri principi relativi alla progettazione ed al funzionamento dei meccanismi di controllo sono la ricorsività dei sistemi, la capacità delle unità organizzative di ricevere o trasferire informazioni e la comprensibilità del linguaggio utilizzato.

sistema dovrebbe bilanciare tale requisito, la completezza, con la selettività e la rilevanza, in funzione delle quali dovrebbero essere rilevati solamente gli aspetti critici e le priorità per il conseguimento delle performance.

Tempestività e frequenza del sistema si riferiscono alla sua capacità di rilevare in tempi utili l'andamento delle variabili per l'adozione degli opportuni provvedimenti; la frequenza, riguarda gli intervalli di rilevazione dell'indicatore che potranno essere differenti in relazione al fattore osservato, alle esigenze informative dei destinatari ed alle finalità.

Un altro principio che il sistema degli indicatori dovrebbe osservare è quello della flessibilità dinamica, riferibile, alla capacità di adattarsi ai cambiamenti che si manifestano nel corso del tempo. Tali aggiornamenti e modifiche sono, in parte, da ricondurre ad un processo fisiologico legato alle dinamiche di apprendimento organizzativo. Attraverso l'utilizzo della strumentazione, gli operatori verificano la capacità segnaletica delle misure, individuando, laddove necessario, le modifiche atte a garantire una maggiore aderenza del sistema alla realtà rappresentata nel processo di misurazione. Una costante manutenzione del sistema è, inoltre, necessaria per rispondere ai mutevoli fabbisogni informativi dei destinatari delle informazioni; in altri termini, una attività di costante monitoraggio e aggiornamento del set degli indicatori è garanzia di funzionalità, poiché evita lo sviluppo di una sovrastruttura che, invece di guidare la gestione, introduce ulteriori elementi di rigidità.

Il sistema di misurazione delle performance dovrebbe anche risultare valido ed attendibile e cioè considerare effettivamente ciò che si intende misurare e progettare indicatori che siano rappresentativi degli obiettivi individuati e vengano ritenuti tali. Possono quindi essere evidenziati un aspetto oggettivo ed uno soggettivo degli indicatori: il primo si riferisce alla capacità dell'indicatore di rappresentare l'andamento del fenomeno, mentre il secondo aspetto riguarda l'efficacia informativa nei confronti dei destinatari, ovvero la capacità di soddisfare efficacemente i fabbisogni informativi di chi dovrà interpretarne contenuto ed andamento. Infatti, al di là della «perfezione» tecnica dell'indicatore, il suo reale utilizzo all'interno dell'ente è determinato dalla percezione che i responsabili hanno circa la sua utilità come supporto conoscitivo per la programmazione, controllo e valutazione dell'attività e quindi della sua capacità di rappresentare il fenomeno che si vuole osservare.

3. Il sistema di misure

Prima di entrare più concretamente nell'analisi dell'aspetto tecnico degli indicatori, si rendono necessarie alcune puntualizzazioni preliminari. In primo luogo, come evidenziato dalla letteratura e dalle molteplici esperienze realizzate da enti locali, aziende sanitarie, camere di commercio, università, ecc., gli indicatori sono uno degli strumenti che ha avuto una diffusione maggiore nelle pubbliche amministrazioni anche se, come affermato, l'impatto che essi hanno avuto sul miglioramento della gestione non è stato quello sperato. Dal punto di vista tecnico, è possibile ritenere che uno dei problemi sia stato quello relativo all'approccio metodologico adottato, non fondato su un adeguato percorso logico che, sulla base degli obiettivi, delineasse alcune ipotesi e individuasse i fattori critici da tenere sotto osservazione; attraverso l'analisi operativa poi, arrivasse a delineare gli indicatori (ed il sistema) che rappresentassero l'andamento delle variabili-chiave. Ciò avrebbe sviluppato un processo

di conoscenza circa le finalità del sistema, l'orientamento aziendale e delle varie unità, le variabili critiche, le modalità di loro rappresentazione.

La questione, invece, si è spesso risolta nella ricerca ed attivazione di una pluralità di indici, pensando che il problema fosse eminentemente quantitativo, riferito cioè alla loro ricerca e disponibilità, provocando una loro proliferazione, spesso slegata dalle esigenze conoscitive e senza il carattere di organicità che il sistema dovrebbe presentare. In altre parole, l'attivazione degli indicatori è avvenuta senza aver preconstituito le condizioni conoscitive necessarie ad un loro efficace utilizzo, che si concretizzano nel riconoscimento di ciò che risulta rilevante misurare e tenere sotto controllo.

Il risultato è stato frequentemente, l'attivazione di un sistema di indicatori di fatto inutilizzati a scopi gestionali perché staccati dagli aspetti rilevanti che invece avrebbero dovuto essere osservati, e quindi con scarsa portata informativa. Insomma, gli indicatori scelti sono stati il frutto della replicazione acritica di altre esperienze o l'applicazione di norme che ne prevedevano il calcolo (per es. i parametri di deficitarietà D.P.R. 194/96 riguardo agli enti locali o gli indicatori di efficienza, efficacia e qualità previsti dal D.M. 24 luglio 1995, con riferimento al settore sanitario), che venivano così considerati un adempimento burocratico, o infine, l'adozione dei risultati di alcuni studi in cui venivano riportati possibili misure. L'elaborazione degli indicatori non deve infatti avvenire secondo una logica burocratico-compilativa, come un adempimento imposto, ma deve creare artificialmente gli stimoli che portino al miglioramento continuo dei livelli di efficacia, efficienza e qualità per mezzo della determinazione di obiettivi e di confronti spazio-temporali.

In queste situazioni, allora, difficilmente l'insieme degli indicatori è definibile come sistema, poiché non si evidenziano i legami di complementarità e cofinalizzazione che caratterizzano le componenti di un sistema. Piuttosto, l'identificazione delle misure avviene prendendo in considerazione aspetti singoli, senza valutare le ripercussioni su altre prospettive o sull'andamento di altre unità organizzative dell'amministrazione. semantico

Dal punto di vista semantico un indicatore rappresenta una misura sintetica, in genere espressa in forma quantitativa, coincidente con una variabile o composta da più variabili, in grado di riassumere l'andamento di un particolare fenomeno e che si presti a formulare giudizi (ovvero che sia in grado di comprendere al suo interno i fattori che hanno determinato il fenomeno). Da ciò deriva che l'indicatore possa non identificarsi con il fenomeno, ma rappresenti e riassume, attraverso il comportamento di uno degli aspetti in cui esso trova espressione, l'oggetto più complesso sottoposto a monitoraggio e valutazione. Il punto ci sembra, allora, quello di arrivare all'indicatore attraverso un processo logico di costruzione riguardante, prima di tutto, la identificazione del fenomeno che si ritiene rilevante monitorare, poi la variabile o le variabili-chiave che consentono di rappresentarne gli aspetti ritenuti significativi e quindi i parametri utili alla sua espressione quantitativa.

L'identificazione dei parametri trova un riferimento fondamentale nelle variabili-chiave, che possono essere ricondotte ad aspetti tecnico-operativi interni ed esterni attinenti i vari interlocutori ed infine a questioni relative alle condizioni esprimibili in termini economico-finanziari. Sarà poi opportuno gerarchizzare gli obiettivi ed i relativi parametri, così da indirizzare adeguatamente l'attenzione dei responsabili, evitando distorsioni legate ad interpretazioni non coerenti.

Dopo aver delimitato il campo di analisi ad una certa attività o area, il percorso che porta alla costruzione di un indicatore dovrebbe rivolgersi all'individuare degli aspetti ritenuti strategici o maggiormente importanti, che possono poi essere ricondotti alle principali variabili d'osservazione, sia in relazione allo svolgimento della singola attività, sia riguardo al contributo atteso nell'ambito dei processi in cui è inserita e quindi alle caratteristiche principali sotto questo punto di vista. Una volta che gli aspetti principali hanno avuto adeguata descrizione, l'identificazione dell'indice è spesso consequenziale perché mediante la descrizione si evocano già, quali siano i parametri che andranno a comporlo.

Il rispetto del processo logico di determinazione di un indicatore implica una naturale selezione degli aspetti ritenuti rilevanti da misurare e tenere sotto controllo e la conseguente possibilità di identificare l'indicatore come strumento di programmazione, di controllo e di valutazione. Se è condivisibile l'ipotesi che le caratteristiche dell'oggetto di cui effettuare la misurazione sono meglio conosciute dai responsabili dell'attività, essi dovrebbero essere parte attiva nel processo di progettazione degli indicatori, così che esso venga interiorizzato e renda possibile la valutazione della loro funzionalità ed utilità ed eventualmente procedere alla loro modifica.

Questo consente di focalizzare l'attenzione sui fenomeni effettivamente rilevanti, evitando una proliferazione di indicatori in ossequio al dogma dell'efficacia, efficienza ed economicità, relativo all'approccio *value for money*, che applicato in maniera generalizzata ed indistinta, rischia di perdere di significato sostanziale²³. Le misure di performance dovrebbero riferirsi a caratteristiche dell'output che siano funzionali al miglioramento del processo ed alla soddisfazione del cliente; si ribadisce qui, quanto sopra affermato circa il ruolo fondamentale della conoscenza dell'output, come parametro conoscitivo di base. La prioritizzazione delle misure si rende necessaria poiché alcune di esse sono collegate da una relazione di *trade-off* ed è quindi necessario conoscere gli effetti che l'azione di miglioramento operata su certe misure può provocare su altre, in modo da poter effettuare opportune valutazioni. La multidimensionalità delle misure serve quindi ad ottenere un quadro completo degli effetti in cui si incorre modificando le modalità di svolgimento.

L'individuazione della variabile (o delle variabili) che deve essere tenuta sotto controllo deriva, infatti, dall'analisi delle caratteristiche dell'attività svolta e dalle modalità rilevanti ai fini di un positivo orientamento verso la sua missione e contribuire a quella più generale dell'amministrazione. Così, ad esempio, la misurazione dell'efficienza di un ufficio amministrativo come il personale, la ragioneria, l'ufficio legale, ecc. diventa possibile solo se misurata a livello complessivo, in quanto la molteplicità e indeterminatezza degli output e la comunanza dei fattori produttivi utilizzati, rendono pressoché impossibile creare una relazione modellizzabile input/output.

Le principali variabili considerate in questo lavoro sono l'efficienza, l'efficacia e la qualità. Secondo alcune impostazioni la qualità può costituire un aspetto dell'efficacia. In questo lavoro, pur affrontando

²³ Vale anche la pena sottolineare che i concetti non sono perfettamente sovrapponibili al significato attribuito dalla letteratura italiana. In particolare, il concetto di *economy*, si riferisce all'efficienza o all'economicità nei processi di acquisto e non all'economicità come concetto generale, che ha ben altra portata in economia aziendale. L'*effectiveness* si riferisce invece solo alla proiezione all'esterno dell'attività svolta dalla pubblica amministrazione.

solamente le problematiche riguardanti l'efficacia e l'efficienza, si è ritenuto che il rilievo assunto nel corso del tempo dalla qualità sia dal punto di vista delle prassi operative, che da quello teorico, ne imponga una attenzione peculiare. In effetti, come verrà più avanti sottolineato, la progressiva importanza strategica di questa variabile, la rilevante influenza sulle impostazioni gestionali e l'evoluzione concettuale manifestata, ne fanno fattore da osservare con peculiare attenzione.

Prima di scendere maggiormente nel dettaglio dell'esame delle variabili-chiave di cui tenere sotto controllo l'andamento, conviene effettuare un'ultima precisazione circa il significato che i termini assumono nel loro accezione «tecnica» rispetto a quella del linguaggio comune. Un esempio, in questo ambito, ci è offerto dall'uso dei termini di efficacia ed efficienza come sinonimi. Vale la pena sottolineare come il significato tecnico di efficienza diverga sensibilmente da quello utilizzato nel linguaggio comune, con cui si fa riferimento al funzionamento dell'organizzazione ed alla sua capacità di soddisfare adeguatamente i bisogni, rendendo l'efficienza come variabile percepibile direttamente dagli individui. Situazioni di buon funzionamento di un servizio pubblico, in termini di rapidità di risposta alla domanda, di rispetto dei tempi o di una soddisfacente qualità vengono indicati spesso con l'appellativo di efficienti, anziché, come sarebbe più proprio, di efficaci o di qualità, poiché non è dato conoscere quante e in quale modo le risorse sono state impiegate per ottenere quel servizio. È opportuno, a tal proposito, effettuare due precisazioni: a) nel settore pubblico l'efficienza è concetto relativo e non assoluto. Si può essere più o meno efficienti rispetto ad altre realtà o a tempi diversi per la stessa organizzazione, ma non si è in assoluto efficienti o inefficienti, a meno che il termine non venga usato con le modalità di cui sopra. Si può altresì affermare di avere raggiunto un livello di efficienza adeguato o soddisfacente, che in ogni caso implica la relativizzazione del concetto rispetto alla situazione peculiare dell'azienda; b) la seconda precisazione riguarda il fatto che l'efficienza è un fenomeno prettamente interno, che riguarda l'utilizzo delle risorse rispetto all'output ottenuto e quindi non è percepibile dall'utente (esterno od interno di quel servizio), ragione per cui, affermare che un servizio è efficiente da parte del fruitore di quel servizio non solo non è tecnicamente corretto, ma non è possibile dato che non può conoscere l'entità dei fattori consumati per ottenerlo.

4. L'efficienza: analisi e prospettive interpretative

L'efficienza è espressa dal rapporto tra risorse impiegate e output ottenuti, esplicitando l'attitudine dell'organizzazione ad impiegare le risorse razionalmente nel processo economico di produzione per ottenere l'output. "Efficiency is often referred to as "doing things right" – that is, not wasting public resources. But people expect more than efficiency. Governance is also concerned with being effective – that is, taking actions that actually solve, or at least alleviate, community problems"(STARLING, 2005, p. 21). Obiettivo della misurazione è quello di evidenziare la quantità di input (personale, materiali, servizi, ecc.) che viene consumata per ottenere una unità dell'output.

Il numeratore della frazione può essere espresso in termini monetari o quantitativo-fisici, mentre per l'output viene solitamente utilizzata una sua formulazione tecnica: nel primo caso l'efficienza viene definita gestionale, nel secondo efficienza tecnica. Poiché l'efficienza può essere calcolata sia complessivamente che in relazione ai diversi fattori che partecipano al processo produttivo, la valorizzazione

monetaria dell'input si rende necessaria quando viene calcolata una configurazione che comprende varie tipologie di fattori produttivi, le cui quantità di impiego non sono esprimibili con misure omogenee. La quantificazione in senso tecnico dell'input è invece utilizzabile quando si procede al calcolo dell'efficienza fattoriale, attraverso il quale si mette a rapporto la quantità di un particolare input con l'output ottenuto, anche se è più frequente utilizzare questa espressione quando viene calcolato il reciproco del rapporto che evidenzia l'efficienza (output/input), definito rendimento, che misura la quantità di output ottenibile con una unità di input.

Dati questi presupposti, una precisazione si rende opportuna per il particolare contesto operativo delle pubbliche amministrazioni. L'efficienza, ancorché variabile di riferimento prevalentemente interna, evidenzia, nella sua espressione, una proiezione verso l'esterno costituita dalla valorizzazione dell'output effettuato mediante il prezzo di collocamento sul mercato. Tale parametro rappresenta riferimento necessario nei confronti del quale misurare l'utilizzo delle risorse impiegate, condizione da cui deriva la possibilità di mantenere o migliorare la posizione competitiva sul mercato; in caso di non razionale impiego dei fattori produttivi, il mancato rispetto delle compatibilità aziendali implica, secondo l'economia classica, la fuoriuscita dal contesto competitivo.

Nelle amministrazioni pubbliche, date le modalità di collocazione degli output sul mercato (gratuità, prezzi politici, ecc.), i ricavi – o ciò che viene loro assimilato come i trasferimenti – non costituisce parametro significativo dell'apprezzamento riconosciuto al servizio dall'acquirente. L'efficienza allora, non può essere valutata mediante l'utilizzo del valore dell'output perché esso non può costituire parametro di riferimento utile per ottenere condizioni di operatività che consentano di mantenere o migliorare la posizione sul mercato. È allora abbastanza intuitivo, come nel contesto delle pubbliche amministrazioni l'individuazione degli obiettivi di efficienza assuma connotati, funzionalità ed obiettivi tendenzialmente diversi da quelli classici. Le condizioni di offerta dei servizi (spesso in condizioni di monopolio), il diverso ruolo dei meccanismi di mercato, volti a stimolare il miglioramento dell'efficienza senza però provocare l'espulsione dell'azienda dall'arena competitiva, la mancata commisurazione in taluni casi, delle risorse a disposizione, all'attività svolta ed il diverso ruolo ed entità del prezzo, incidono direttamente sulla individuazione degli obiettivi di efficienza. Gli obiettivi di efficienza andranno quindi, individuati con riferimento ad una misurazione fisica dell'output ottenuto rispetto all'entità delle risorse impiegate.

La relazione tra input, espressi in termini di prezzi-costo, ed output identificati in termini di prezzi ricavo viene definita efficienza esterna. L'analisi dell'efficienza interna, così come identificata dal rapporto prima descritto, pone particolarmente l'attenzione sull'aspetto quantitativo dell'impiego dei fattori produttivi, eliminando l'influenza della variazione dei prezzi. Il valore del consumo è, infatti, costituito dal prodotto della quantità consumata per un prezzo-costo di riferimento. Si dovranno quindi impostare opportune condizioni di calcolo al fine di evitare che le variazioni del prezzo di acquisto possano incidere sul giudizio di modifica del livello di efficienza, mediante l'impostazione di opportune condizioni di calcolo che le isolino. La separazione degli effetti di variazione del prezzo e delle quantità impiegate consente anche di distinguere le responsabilità relative all'acquisto e quelle relative all'utilizzo delle risorse, quando siano attribuite a soggetti diversi.

Nel caso di un'analisi complessiva dell'efficienza, che rapporta cioè il totale dei costi sostenuti al volume della produzione ottenuta (efficienza gestionale poiché il consumo dei diversi fattori è esprimibile in termini monetari) si deve valutare la presenza di diverse tipologie di fattori produttivi che partecipano al processo. Infatti, differenti sono le informazioni ritraibili e quindi, le indicazioni gestionali utilizzabili per gli interventi operativi, se l'attenzione si dirige ai costi diretti variabili o a quelli fissi. Coda addirittura distingue tra costi variabili, costi costanti speciali²⁴, ammortamenti e quote di costi comuni. I primi manifestano un consumo variabile rispetto al volume di attività svolto e quindi un legame più stretto con l'output: su di essi è possibile agire per migliorare il consumo unitario dei fattori produttivi attraverso un diverso svolgimento delle operazioni di gestione legate alla trasformazione. Nel caso dei costi indiretti variabili (e dei costi costanti speciali), invece, la relazione con il livello di output ottenuto non può essere impostata in maniera diretta con la singola unità conseguita, bensì con l'intero volume o attraverso parametri di correlazione o semplicemente mediante il riferimento quantitativo alla complessiva attività produttiva. Pur potendo, anche in queste ipotesi, procedere alla scomposizione delle variazioni tra programmato e consuntivo, è abbastanza intuitivo come aumenti il grado di soggettività (seppure i confronti avvengano, ovviamente, a condizioni omogenee) nelle determinazioni e anche differenti siano le indicazioni operative, collegate più strettamente alle modalità di assorbimento. In particolare, poi, nel caso dei costi costanti le indicazioni operative, più che riferibili al controllo dei costi unitari (tipico dell'efficienza in senso proprio) sono collegate più strettamente al grado di assorbimento. Per il controllo dei costi, Coda (1970, p. 57) attribuisce una grande importanza ai costi variabili, un'importanza media ai costi costanti speciali, ed una piccola importanza agli ammortamenti ed alle quote di costi comuni.

La misurazione dell'efficienza è influenzata anche dal tipo di attività analizzata: laddove questa si concretizzi in output singolarmente individuabili e ad essi siano riferibili in maniera attendibile una parte significativa dei fattori produttivi utilizzati, l'efficienza può essere misurata secondo le modalità classiche; quando invece gli output siano difficilmente misurabili separatamente e/o vi sia un'elevata comunanza dei fattori produttivi utilizzati, allora la valutazione quantitativa avviene rapportando i costi con aggregati complessivi di output, poiché la comunanza dei fattori produttivi rende impossibile modellizzare il riferimento dei fattori a singoli output prodotti.

Il reciproco dell'efficienza, che mette a rapporto gli output ottenuti con gli input utilizzati misura i rendimenti, che evidenziano la quantità di output ottenibile con l'impiego di una unità di input espressa in termini fisici (un'ora di personale, una certa quantità di materia, ecc.), mettendo a rapporto volumi di output con volumi di input. Ancorché spesso utilizzati come sinonimi, i concetti di rendimento e produttività si differenziano in quanto il primo pone in relazione i volumi di prodotti ottenuti ed i volumi di fattori impiegati, la seconda invece, si riferisce al rapporto, espresso in termini monetari, tra risultati economici ottenuti e fattori produttivi impiegati. Può quindi, essere utile ricercare condizioni attraverso cui poter migliorare la capacità di un fattore produttivo di contribuire all'ottenimento dell'output.

²⁴ Costi di personale: impiegati, intermedi, manodopera indiretta; energia elettrica, costi industriali diversi. (CODA, 1970, p. 45).

L'efficienza viene solitamente analizzata a livello delle diverse unità organizzative ed in ogni caso ad un livello in cui l'output sia significativamente misurabile in relazione ai fattori impiegati. Rientra tra queste anche il tempo, se esso viene inteso come risorsa, ad esempio, in termini di personale impiegato o di occupazione di una struttura. Anche a livello delle unità operative l'efficienza potrà essere calcolata come espressione complessiva, quantificando l'insieme delle risorse impiegate per ottenere l'output, mediante la valorizzazione, che non può essere che monetaria data l'eterogeneità dei fattori produttivi utilizzati e quindi, l'impossibilità di esprimere il loro impiego in termini fisici con un unico metro di misurazione.

In un'approssimazione successiva, sarà possibile ed utile calcolare l'efficienza fattoriale, intesa come il contributo offerto da ogni fattore produttivo all'ottenimento dell'output, esprimibile con il rapporto che mette a confronto il valore relativo al consumo di un particolare input e quello dell'output ottenuto (per esempio il costo del personale/servizi ottenuti; il costo dei materiali utilizzati/servizi ottenuti). In effetti, l'efficienza complessiva riguarda sia fattori che danno luogo a costi fissi, sia fattori da cui promanano costi variabili, le cui modalità di gestione ai fini del miglioramento dell'indicatore sono differenti, avendo i primi un'incidenza unitaria decrescente all'aumentare dell'attività svolta, ed i secondi, invece, un tasso di incidenza indipendente dall'attività, che si riferisce alle modalità di esecuzione dell'attività stessa.

L'utilità del calcolo è legata all'esigenza di ottenere informazioni più precise per apprezzare il contributo dei diversi fattori di produzione all'ottenimento dell'efficienza complessiva, soffermando maggiormente l'attenzione su quelli ritenuti critici per l'ottenimento della prestazione sotto il profilo puramente tecnico, della disponibilità/scarsità, della verifica di situazioni (percepite o accertate) di spreco, per una più razionale allocazione delle risorse. Indubbiamente, non possiamo ritenere l'efficienza complessiva come il risultato di semplici relazioni matematiche e meccanicistiche rispetto ai vari livelli di efficienza fattoriale; i legami che avvincano i diversi fattori di produzione secondo la logica funzionale, rendono impossibile sintetizzare in una semplice relazione matematica la complessità che li caratterizza; le prestazioni di un fattore produttivo sono infatti condizionate dalle relazioni che lo legano agli altri $n-1$ fattori e dai contesti organizzativi. È possibile, in ogni caso, ottenere indicazioni operative utili ad effettuare interventi volti al miglioramento delle condizioni di sfruttamento.

Le indicazioni gestionali che discendono dal monitoraggio dell'efficienza riguardano la possibilità di agire sulle variabili che compongono numeratore e denominatore affinché il rapporto diminuisca. Si tratta quindi di attivare miglioramenti per la diminuzione della quantità di input impiegata a parità di output ottenuto (migliorando la combinazione degli input o il loro utilizzo) oppure per aumentare l'output ottenuto a parità di input (o ambedue e, più in generale, tutte le possibili combinazioni da cui sia possibile ottenere l'obiettivo citato). In una pubblica amministrazione però, incrementi dell'efficienza uguali dal punto di vista quantitativo potrebbero provocare impatti diversi sulla funzionalità. Infatti, aumentando l'output viene provocato un effetto diretto sulla soddisfazione della domanda, mentre con la diminuzione dell'input le conseguenze sul miglioramento della gestione in termini quantitativi o qualitativi sono solo eventuali.

Diverso, e probabilmente meno pressante, è l'impatto rivestito dall'efficienza in un contesto dove la competizione non incide direttamente sulla sopravvivenza dell'azienda e sono quindi sopportabili anche livelli di non adeguato sfruttamento dei fattori produttivi. In questa situazione, venendo meno la sanzione del mercato in seguito al mancato raggiungimento degli standard di efficienza, è utile individuare alcuni livelli a cui poter riferire le azioni di miglioramento della gestione. È così possibile richiamarsi a classi di efficienza raggiunti da altre amministrazioni o dagli eventuali competitors, come ad esempio avviene istituzionalmente nel settore sanitario (e per certi versi anche per gli enti locali), oppure ai livelli di efficienza raggiunti dall'azienda nel corso del tempo, per mirare ad un loro tendenziale miglioramento. L'ottenimento di un grado soddisfacente di efficienza è esprimibile attraverso una valutazione relativizzata rispetto alle condizioni d'azienda ed alle aspirazioni ed aspettative della compagine di governo.

Il miglioramento dell'efficienza nella pubblica amministrazione assume connotati strategici in conseguenza, da un lato delle esigenze imposte dal contenimento della spesa pubblica e quindi della progressiva diminuzione delle risorse a disposizione e, dall'altro, dal razionale utilizzo dei fattori produttivi generici e specifici. Con riferimento a questo aspetto poi, si deve sottolineare come, per una pubblica amministrazione, utilizzare razionalmente le risorse assume connotati etici rilevanti in quanto si tratta di risorse provenienti dalla collettività su cui si ripercuote, in ultima istanza, l'eventuale spreco, sia con riferimento alle forme di finanziamento della spesa pubblica, sia più direttamente, in considerazione del fatto che potrebbe essere penalizzata l'erogazione di alcuni servizi.

Allorquando però, il perseguimento dell'efficienza possa essere conseguito a scapito dell'efficacia o della qualità del servizio allora il beneficio derivante dal risparmio operato, che libera risorse per altri impieghi, viene più che compensato dall'onere da sostenere per non riuscire a soddisfare adeguatamente i bisogni²⁵. L'efficienza si configura infatti, come strumentale rispetto all'efficacia, in quanto deve migliorare la capacità dell'azienda o amministrazione pubblica di offrire adeguata risposta ai bisogni della collettività, altrimenti il miglioramento dell'efficienza rimane fine a sé stessa, provocando un peggioramento della capacità di perseguire la propria missione istituzionale.

Pare altresì, scontata l'impossibilità di utilizzare l'efficienza come parametro assolutizzante rispetto all'effettuazione di confronti con servizi di altre amministrazioni o all'elaborazione di giudizi di convenienza. Nel primo caso, perché non si possono confrontare servizi con uguale denominazione che abbiano però caratteristiche qualitative differenti: trarre dal semplice e unico confronto dell'efficienza informazioni sufficienti per effettuare valutazioni appare metodologicamente non corretto oltre che velleitario. Più opportuna sembra l'ipotesi di integrare gli indicatori di efficienza con altri di qualità, per ottenere un quadro più ampio delle caratteristiche del servizio e poter esprimere apprezzamenti più circostanziati.

Con riferimento alla seconda problematica, conseguente all'utilizzo dell'efficienza come criterio neutrale nelle scelte, solo un'interpretazione distorta del ruolo dell'efficienza nella pubblica am-

²⁵ "Although efficiency is important, it is often less important than effectiveness. Indeed, many citizens are more concerned with the effectiveness of 911 services (for example, that services arrive on time with effective personnel and equipment) than with efficiency of 911 services (for example, the cost of timely response)". (BERMAN, 2006, p. 7).

ministrazione, perché contraria ai principi generali dell'economia aziendale, può provocare un tale equivoco, che per fortuna non sembra aver avuto significativa diffusione. È però opportuno precisare che, come sopra affermato, di per sé, ottenere miglioramenti nelle modalità di utilizzo delle risorse (pubbliche) non è da ritenersi affatto disdicevole, fino a che essi non vengano conseguiti a scapito dell'efficacia quantitativa o qualitativa. Far assurgere l'efficienza a criterio assolutizzante per le scelte è orientamento abbandonato ormai da molto tempo anche dalle aziende private, che infatti sacrificano gradi più o meno elevati di efficienza a beneficio di altre variabili come la qualità, la soddisfazione del cliente, la tempestività, ecc. Piuttosto, ex ante ed a livello complessivo, l'efficienza consente di apprezzare l'entità di risorse assorbite nel perseguimento di un certo obiettivo ed insieme ad altre valutazioni di carattere politico o sociale, costituisce parametro utile per valutare l'opportunità ad investire in quel senso le risorse. In relazione al singolo servizio, impiegare in maniera efficiente le risorse è, in ogni caso e all'interno dei vincoli che l'amministrazione pubblica si trova a fronteggiare, auspicabile: in primo luogo, perché le risorse provengono dalla collettività e quindi è eticamente corretto evitare il loro spreco e secondo perché, quanto meno concettualmente, le risorse liberate potrebbero essere utilizzate per offrire quantità maggiori di quello o di un altro servizio, sempre però in base a valutazioni che comprendono fattori di carattere non strettamente economico.

5. L'interpretazione della gestione nell'ottica dell'efficacia

La classica definizione di efficacia, qualificata anche come efficacia interna, gestionale o manageriale, individua la capacità dell'azienda di raggiungere i propri obiettivi (o relativa agli obiettivi operativi, la cui realizzazione è assegnata al dirigente); la valutazione è orientata prevalentemente alle attività svolte internamente all'amministrazione, e si riferisce tendenzialmente al breve termine. "Effectiveness is often described as «doing the right thing» – that is, engaging an activity that will help a government agency to reach its goals. In sum, governance concerns not only meeting goals (effectiveness) but also doing so as efficiently as possibile" (STARLING, 2005, p. 21). L'efficacia viene solitamente espressa come il rapporto tra risultati ed obiettivi; il numeratore, seppure con tutte le cautele del caso circa l'attendibilità della misurazione, è definibile oggettivo, mentre il denominatore, gli obiettivi, sono invece di autonoma determinazione da parte dell'organizzazione, che li fissa tenendo in considerazione aspetti che vengono ritenuti rilevanti e ad un livello giudicato soddisfacente. È implicita, nella valenza informativa e segnaletica di un siffatto indicatore, l'esistenza di un meccanismo esterno, applicato a contesti concorrenziali, che funge da «valutatore» imparziale della validità del livello di performance individuato come obiettivo dall'azienda. Quindi, la capacità di quest'ultima di avvicinarsi a quel traguardo assume anche una valenza esterna, come attitudine dell'azienda a rispettare condizioni di funzionamento che le consentano di svilupparsi.

Non esistendo nel settore pubblico il meccanismo sopra citato, potremmo trovarci di fronte ad organizzazioni formalmente efficaci dal punto di vista degli indicatori attivati, dai quali si evidenzia un raggiungimento pieno, totale e spesso continuo degli obiettivi, quando invece da un'analisi appena più approfondita si desume invece una realtà totalmente diversa. La determinazione degli obiettivi potrebbe svilupparsi in una prospettiva eminentemente interna con un elevato rischio di autoreferenzialità, che

permette di dimostrare il loro costante raggiungimento perché fissati ad un livello di facile raggiungibilità. In assenza di un meccanismo esterno, che permette una verifica dell'adeguatezza dei livelli di performance (fissati e raggiunti), e dal quale dipende la possibilità per l'azienda di remunerare adeguatamente i fattori impiegati (di conseguire cioè le condizioni per la sopravvivenza e lo sviluppo), misurare l'efficacia può diventare un puro esercizio teorico.

Si pone allora l'esigenza di prendere in considerazione un più ampio concetto di efficacia, che comprenda anche aspetti con un riferimento diretto all'esterno riconducibile, in estrema sintesi, alla capacità dell'azienda o amministrazione pubblica di soddisfare adeguatamente i bisogni della comunità servita. Secondo Epstein (1984), ad esempio, l'efficacia può essere analizzata con: misure delle condizioni della collettività amministrata; misure di realizzazione del servizio; misure del grado di soddisfazione dei cittadini; misure di impatto negativo sulla comunità.

È così possibile assumere come misure di efficacia, oltre a quella classica, il grado di soddisfazione in senso quantitativo della domanda rispetto ad una domanda potenziale o a quella espressa; la soddisfazione dell'utenza in termini qualitativi; l'impatto che l'azione dell'amministrazione ha su un certo fenomeno (FARNETTI-MAZZARA-SAVIOLI, 1996, p. 192).

Il grado di soddisfazione della domanda dal punto di vista quantitativo è osservabile attraverso il rapporto tra l'output (o l'entità della disponibilità di un servizio: per esempio il numero dei posti disponibili, il numero delle ore di disponibilità o di apertura) e l'entità della domanda, espressa o potenziale. Nella prima ipotesi, l'indicatore misura il grado di copertura della domanda che viene posta all'amministrazione, mentre nel secondo caso, è osservabile la copertura del mercato potenziale.

Dal punto di vista delle indicazioni gestionali, i due indicatori offrono informazioni complementari, non dal punto di vista matematico, bensì da quello logico. Una elevata richiesta del servizio rispetto alla capacità di offerta potrebbe essere interpretata come indicatore indiretto della sua qualità, ma evidenzia anche una difficoltà dell'amministrazione a soddisfare la domanda posta, da cui potrebbe derivare l'opportunità di valutare lo sviluppo dell'offerta, che ovviamente richiama competenze di carattere politico circa le linee strategiche da intraprendere, ed una certa allocazione delle risorse.

Una significativa maggiore entità della domanda potenziale rispetto a quella espressa induce almeno due direttrici di analisi: la prima si riferisce allo studio delle motivazioni relative alla mancata manifestazione della domanda nei confronti del particolare servizio, con particolare riferimento alle sue caratteristiche qualitative (ulteriori informazioni sono ritraibili dall'esame di altri possibili percorsi di manifestazione della domanda, se il servizio viene offerto da altre amministrazioni pubbliche o aziende private); la seconda riguarda la valutazione della possibilità di indirizzare la domanda non espressa, o espressa in altre direzioni, verso la particolare amministrazione (talvolta il problema della mancata manifestazione della domanda risiede in una carenza di informazione da parte dell'amministrazione circa i servizi offerti e le modalità di fruizione).

L'apprezzamento dell'efficacia quantitativa risulta ovviamente più evidente nei confronti di una domanda esterna rivolta all'amministrazione, ma pone problematiche non meno interessanti se riferito alla domanda interna, che viene posta nell'ambito delle relazioni che legano le unità organizzative. Come più volte evidenziato, infatti, la produzione di un servizio da parte di un'amministrazione pubblica im-

plica spesso, la partecipazione di varie unità organizzative, per cui la capacità di una unità interna di rispondere alle richieste di un'altra unità «cliente» può incidere sul processo complessivo. L'analisi dell'efficacia delle relazioni tra unità organizzative comporta, in primo luogo, la verifica della capacità dell'unità fornitrice di soddisfare in termini quantitativi la domanda dell'unità destinataria. In secondo luogo, sarà necessario rilevare gli attributi del servizio in termini di criticità e qualità, nella duplice ottica del cliente e del fornitore, così da ottenere informazioni utili per migliorare il funzionamento della rete di relazioni finalizzata all'ottenimento della prestazione finale. La criticità può essere vista come l'importanza di quell'attività nell'ambito del perseguimento degli obiettivi strategici e nell'ottica del destinatario.

Con riferimento alla qualità invece risulta opportuno specificare gli attributi che devono caratterizzarla come ad esempio, precisione, puntualità, completezza, tempestività, attendibilità; in una prospettiva più ampia anche l'aspetto economico può rientrare in questo ambito (SILVI, 1995, pp. 127-128).

Indubbiamente, questa analisi non esaurisce le esigenze informative, ma costituisce il primo momento di evidenza di eventuali problematiche, che andranno successivamente indagate dal punto di vista organizzativo per quanto riguarda gli aspetti interni alla singola unità e la gestione delle relazioni che legano le unità organizzative coinvolte.

Tale ultima questione offre l'opportunità di integrare ulteriormente le considerazioni effettuate, con la valutazione delle caratteristiche qualitative del servizio offerto. Non è infatti sufficiente che l'amministrazione pubblica riesca a soddisfare quantitativamente una domanda, ma diventa importante valutare la capacità di riuscire a soddisfare le necessità che suscitano quella domanda. L'apprestamento del servizio dovrebbe infatti, essere calibrato sulle caratteristiche dei bisogni che devono essere appagati poiché, anche se non è possibile generalizzare, riteniamo, anche in virtù dei cambiamenti intervenuti nelle modalità interpretative del ruolo svolto dalla pubblica amministrazione, non sia completamente esaustiva la distinzione tra una pubblica amministrazione che soddisfa bisogni percepiti in maniera uniforme dalla collettività e le aziende private, che invece rispondono a bisogni avvertiti con carattere di diversità. Le esigenze di equità e socialità possono essere comunque garantite anche offrendo servizi con caratteristiche differenti, che non implicano automaticamente discriminazione nelle possibilità di fruizione: se è vero infatti, che non possono essere trattati in maniera difforme bisogni omogenei, è altrettanto vero che non si possono offrire servizi omogenei a fronte di bisogni diversi. E', infatti, proprio questo orientamento che ha progressivamente distaccato l'operare della pubblica amministrazione dalle esigenze della collettività, considerate come un tutto unico, che potevano essere soddisfatte con un approccio uniforme; offrire servizi differenti non è interpretabile solamente con l'erogazione di qualità più alta o più bassa, ma anche con il loro adeguamento in funzione delle caratteristiche dei bisogni.

Due precisazioni si impongono a questo punto, per evitare sovrapposizioni terminologiche e quindi ambiguità concettuali. La misurazione dell'efficacia come soddisfazione in senso qualitativo della domanda non si sovrappone, non sostituisce e non esaurisce la problematica molto più complessa della qualità come orientamento strategico e dell'attivazione dei relativi strumenti per la programmazione ed il controllo. Data la elevata pervasività dell'orientamento alla qualità, esso si riflette non solo sugli

aspetti tecnici delle operazioni di gestione, ma anche sui modelli organizzativi, sui meccanismi operativi e sui sistemi informativi. Per quanto concerne le misurazioni in oggetto, ci limiteremo quindi, a far rientrare in questo ambito solamente gli aspetti di più immediata percezione da parte dei fruitori dei servizi, mediante una valutazione che li può vedere direttamente coinvolti oppure che può essere effettuata unicamente dalla struttura erogatrice che la effettua nella prospettiva del cliente.

L'attenzione si concentra allora sugli attributi che il servizio dovrebbe possedere in relazione ai bisogni del fruitore poiché la produzione di un servizio genera benefici nei confronti della collettività se essa (o i suoi membri) vi attribuisce valore in quanto il servizio riesca a rispondere alle proprie esigenze. Dal punto di vista logico, tale impostazione implica la soluzione di alcuni problemi relativi: alla rilevazione dei bisogni, alla progettazione di un servizio coerente, considerando anche le condizioni interne (riferite alle risorse a disposizione in termini finanziari, di personale, di strutture e di professionalità), all'offerta del servizio, alla rilevazione della soddisfazione. In tal senso, l'analisi del livello qualitativo del servizio porta a focalizzare l'attenzione sull'esigenza di integrazione tra prospettiva interna (qualità progettata e qualità erogata) ed esterna (qualità attesa e percepita).

Al di là degli strumenti tecnici che possono essere utilizzati nelle varie fasi, alcune riflessioni possono essere effettuate dal punto di vista metodologico. Innanzitutto, dato che il concetto di qualità comprende una molteplicità di attributi che il servizio può possedere e il fruitore si attende, si tratta di comprendere quali aspetti della qualità risultino rilevanti.

Dato che nei servizi la fruizione è contestuale alla produzione, la rilevazione della soddisfazione dell'utenza costituisce un momento fondamentale per dare significato concreto al processo di miglioramento. A tal fine, conviene specificare che la necessaria considerazione e coinvolgimento dei fruitori nella valutazione della qualità può offrire validi contributi se viene apprezzata l'esistenza di una più o meno consistente asimmetria informativa tra destinatario del servizio ed amministrazione che lo rende disponibile circa le caratteristiche, le potenzialità del servizio e le condizioni di fruizione. Partire dalle esigenze dei fruitori non significa infatti, perseguire l'utopico disegno che sia possibile offrire i servizi in quantità illimitata e alle condizioni da questi desiderate. Pare condivisibile allora, l'idea di servizio «per il pubblico» e quanto affermato da Loyd (1985, p. 240), il quale sostiene, che avendo ognuno talvolta, bisogno dell'autobus, soddisfare il bisogno di trasporto non significa mettere a disposizione un autobus ogni qualvolta e ovunque richiesto.

Strettamente correlata a questa problematica si pone quella di un'adeguata informazione/comunicazione all'utenza relativamente al servizio ed in particolare alle sue caratteristiche, alle condizioni e modalità di fruizione, affinché aumenti la consapevolezza all'uso da parte dei destinatari. In effetti, quando il livello di informazione risulta adeguato è possibile osservare un *empowerment* dell'utente, che viene così reso competente nell'ottenimento del servizio, ed una migliore gestione dei rapporti con l'amministrazione. Questa condizione risulta particolarmente rilevante poiché spesso l'ottenimento del servizio implica la partecipazione attiva dell'utente ed anzi, la capacità del servizio di produrre i propri effetti può essere strettamente dipendente proprio dal livello di consapevolezza dell'utente. Un'occasione non completamente sfruttata in tale ambito, è la previsione della Carta dei servizi, troppo spesso interpretata in chiave burocratica piuttosto che come

occasione per attivare processi reali di miglioramento continuo della qualità ed un dialogo produttivo con gli utenti.

In ultimo, l'efficacia può essere valutata in relazione alla capacità del servizio di influire sullo stato del bisogno. Alcuni distinguono tra outcome ed impatto, intendendo con il primo termine le misure collegate alla modificazione del comportamento dei soggetti beneficiari e con il secondo l'influenza realizzata dall'intervento nel modificare la situazione o il bisogno e cioè il risultato ultimo della politica. Per esempio, nel caso di indirizzi regolativi dei soggetti destinatari, con riferimento ad una politica contro l'inquinamento in virtù della quale vengono concessi finanziamenti per rinnovare gli impianti di depurazione, l'output è identificato con l'entità (o il numero) dei finanziamenti erogati, l'outcome sarebbe costituito dal numero di imprese che hanno rinnovato gli impianti di depurazione per effetto della politica; l'impatto si riferirebbe, invece all'influenza delle attività realizzate nel modificare la situazione indesiderata: riprendendo l'esempio precedente, l'impatto sarebbe rappresentato dalla riduzione degli inquinanti.

Ancora esemplificando, nel caso di una politica per l'occupazione, che prevede l'organizzazione di corsi di formazione in determinate aree, a favore di diplomati, l'output potrebbe essere rappresentato dal numero dei corsi attivati, l'outcome dal numero dei partecipanti e l'impatto dalla percentuale di coloro che hanno trovato occupazione entro un certo periodo dalla fine del corso.

L'efficacia in discorso si riferisce quindi, alla attitudine delle azioni a modificare il quadro economico, sociale, culturale, ambientale, ecc., di riferimento, in relazione ai destinatari delle politiche ed agli interlocutori rilevanti (cittadini, altri enti, aziende). In ogni caso, al di là delle distinzioni terminologiche, ciò che interessa osservare in questo caso, è l'effetto ultimo che le condotte intraprese dalla pubblica amministrazione hanno provocato sul particolare stato di bisogno della collettività. Si può parlare, anche di efficacia globale, che è connessa al raggiungimento degli obiettivi strategici, rilevante soprattutto per coloro i quali hanno responsabilità di governo politico. La misurazione dell'outcome incontra però alcune difficoltà. Innanzitutto, si fa riferimento alle conseguenze dell'azione intrapresa dall'amministrazione sulle quali possono incidere anche variabili non controllabili, tali da rendere incerta la relazione di causa-effetto tra azioni e risultati. Ulteriori difficoltà sono costituite dal fatto che non sempre i risultati ottenibili sono esprimibili in forma quantitativa e che il periodo di osservazione, nel quale è possibile apprezzare i risultati è, spesso, medio-lungo²⁶.

A causa dell'esistenza di possibili concause esterne che possono influire sui risultati raggiunti, può essere utile attivare strumenti in grado di verificare la validità delle congetture ipotizzando l'influenza dei fattori che potrebbero incidere sul legame tra variabili dipendenti e indipendenti. In altre parole, è ragionevole vengano ipotizzate, anche in fase di programmazione, alcune relazioni di causa-effetto tra azioni e risultati, in modo che sia possibile effettuare una prima valutazione sull'opportunità di attuare certe politiche, sulle possibili modalità realizzative e sugli effetti ottenibili. È altresì evidente, che destinatario principale delle misurazioni relative a questa dimensione è il livello politico, mentre non si prestano ad essere utilizzate per la responsabilizzazione del livello dirigenziale. A titolo puramente

²⁶ "Furthermore, the period between an intervention and its final, envisaged effect may be lengthy. This makes it impossible in many cases to measure the final effect of a professional (the outcome), not least when abstract goals such as liveability, safety integration or quality are involved". (DE BRUIJN, 2007, p. 7.)

esemplificativo alcuni indicatori di questo tipo possono essere: occupazione creata o mantenuta; incremento del fatturato (o dei risultati economici) delle aziende interessate dalla politica; riduzione dell'impatto ambientale per le produzioni delle aziende interessate; riduzione dei consumi e delle risorse idriche; incremento dei redditi degli agricoltori; miglioramento della salute della popolazione, riduzione inquinanti immessi in ambiente; incremento dell'effetto economico dei flussi turistici²⁷

6. La misurazione multidimensionale delle performance

Già al momento delle prime pubblicazioni sulla necessità di nuove metodologie per il calcolo dei costi Johnson e Kaplan (1989, p. 258) evidenziavano il superamento dei parametri economico-finanziari per misurare le performance aziendali, proponendo la determinazione di indicatori non monetari che "dovrebbero basarsi sulla strategia che l'azienda persegue e dovrebbero comprendere parametri-chiave di successo delle attività di produzione, di marketing, di ricerca e sviluppo"²⁸.

L'approccio basato sulla performance measurement integra le informazioni relative alla conoscenza del costo di prodotto/servizio (o di fase di processo) con quelle relative alle modalità di svolgimento dei processi interni, ottenute mediante l'utilizzo di indicatori espressi in termini fisico-tecnici. Tale impostazione si basa sulla considerazione che il costo delle varie attività esprime il risultato delle modalità con cui queste sono state gestite, ma spesso offre solo scarse informazioni sulle cause che hanno portato a sostenerlo.

Ecco allora che diventa preminente individuare e tenere sotto osservazione i fattori critici da cui dipende l'economica gestione dell'attività e del processo, nonché studiare opportuni parametri di misurazione dell'andamento di tali fattori. Pur non escludendo, comunque, l'utilizzo di informazioni di carattere economico-finanziario, il controllo basato sulla misurazione delle performance sposta l'ottica di osservazione dal costo ai fattori critici per la creazione del valore, come qualità, tempi, soddisfazione del cliente, che devono essere coerenti con la strategia, le competenze distintive e le politiche aziendali. Diviene allora opportuna l'elaborazione di un sistema di indicatori di performance espressi in termini fisico-tecnici in grado di:

- 1) evidenziare le cause e non i sintomi degli andamenti;
- 2) offrire informazioni tempestive e non ritardate degli accadimenti;
- 3) elaborare un quadro della situazione rivolto al futuro anziché al passato;
- 4) sviluppare il collegamento tra scelte strategiche ed operative.

²⁷ Come detto, le esperienze relative all'attivazione degli indicatori sono molto numerose. In questa sede si segnalano due iniziative di livello governativo: Qualità e monitoraggio dei call center nelle emministrazioni pubbliche, reperibile sul sito: http://www.cantieripa.it/allegati/sintesi%20monitoraggio_seminario%20UIPA.doc; il documento Indicatori, termometro delle pubbliche amministrazioni del Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali del Ministero dell'Interno, reperibile dal sito: <http://www.finanzalocale.interno.it/docum/studi/paragest/paragest.html> - par3_3_2.

²⁸ "In un certo senso" proseguono i due Autori "l'esigenza di indicatori non monetari è un ritorno ai criteri di tipo operativo che erano all'origine di sistemi di contabilità direzionale (...) il principio ispiratore resta lo stesso: elaborare indicatori dei risultati conseguiti nel breve termine che siano coerenti con la strategia seguita dall'azienda, con le caratteristiche tecnologiche, dei suoi prodotti e dei suoi processi.", p. 261.

Su questo filone si segnala il contributo di Norton e Kaplan (1996a) con l'elaborazione della *balanced scorecard* seppure vi siano anche altre proposte (LYNCH- CROSS, 1992; NEELY-ADAMS- KENNERLEY 2002)

La *balanced scorecard* costituisce uno strumento per correlare la strategia con i percorsi da seguire nell'orizzonte temporale più breve e sintetizza i fondamentali aspetti su cui focalizzare l'attenzione del management, affiancando ai parametri di valutazione economico-finanziaria, la misurazione delle performance relative ai processi interni, ai clienti ed ai processi di apprendimento/crescita. Mentre inizialmente la *balanced scorecard* era stata considerata dai suoi ideatori come una proposta per la rappresentazione integrata delle molteplici dimensioni della performance aziendale, successivamente essi intravedono in questo modello un interessante strumento di management, che consente di ampliarne l'uso "come elemento fondamentale di un sistema gestionale strategico integrato ed iterativo. Le società utilizzano la *balanced scorecard* per: chiarire ed aggiornare la strategia aziendale; comunicare la strategia all'intera organizzazione; allineare gli obiettivi personali e divisionali alla strategia aziendale; stabilire delle relazioni tra gli obiettivi strategici, i target a lungo termine e i budget annuali; identificare ed allineare le iniziative strategiche condurre verifiche periodiche della performance per migliorare la strategia e continuare l'attività di apprendimento"(KAPLAN-NORTON, 1996a, p. 53; NIVEN, 2003). È interessante osservare come l'esplicitazione della visione influenzi in maniera determinante sia le misure che le prospettive, costituendo la base per l'individuazione dei fenomeni importanti e per cogliere gli aspetti principali.

Dal punto di vista metodologico, la questione della multidimensionalità non può essere risolta definendo semplicemente una pluralità di indicatori espressi in termini fisico-tecnici da affiancare a quelli economico-finanziari. In realtà, l'analisi dovrebbe rivolgersi innanzitutto, alle prospettive in funzione delle quali si ritiene necessario interpretare la performance aziendale così da ottenere un quadro completo. Sarà così possibile individuare, in ogni punto di vista, le aree nelle quali l'azienda dovrà mettere in pratica una serie di iniziative indispensabili per dare concreta realizzazione alla strategia. È condivisibile l'opinione secondo la quale viene rovesciato il processo evidenziato da Flamholtz secondo cui l'attenzione è diretta a ciò che viene misurato e quindi diventa importante, per riconoscere ciò che è importante e successivamente misurarlo: la determinazione degli indicatori diviene così operazione logicamente consequenziale rispetto a ciò che viene giudicato rilevante. Questo non significa che sia scontato, automatico e semplice, in quanto impone di specificare attraverso quali misure si rende possibile una chiara, non ambigua, esaustiva e coerente rappresentazione degli andamenti di quell'area.

Secondo gli Autori, mediante la *balanced scorecard* è possibile attivare quattro nuovi processi aziendali: il primo si riferisce alla traduzione della *vision* aziendale in termini operativi, per supportare chi deve intraprendere le azioni a tale livello; il secondo processo è la comunicazione della strategia a tutta l'organizzazione, evidenziando i legami tra questa e gli obiettivi individuali; il terzo processo è quello relativo alla pianificazione aziendale, che con l'utilizzo della *balanced scorecard*, può ottenere una maggiore coordinazione delle iniziative e l'attenzione sul perseguimento di quelle in linea con gli obiettivi strategici; l'ultimo processo è volto ad incrementare la capacità di apprendimento strategico e

cioè la possibilità di modificare le strategie sulla base dei risultati ottenuti (KAPLAN-NORTON, 1996a, pp. 42-43).

Le prospettive, considerando anche il significato letterale del termine, sono le ottiche che riescono a raffigurare meglio ciò che risulta veramente importante per la strategia che l'azienda intende seguire. Gli ideatori della *balanced scorecard* ne hanno individuate quattro, anche se hanno precisato che il modello non è rigido, ma le «angolature» ritenute strategiche potrebbero variare come numero e come tipologia, anche se un numero troppo elevato rischia di rendere ingestibile lo strumento.

Le classiche prospettive possono veder modificati il proprio ruolo e significato nell'applicazione al settore pubblico. Relativamente alla prospettiva *economico-finanziaria*, può essere utile prendere spunto dalla considerazione effettuata da Moore, il quale sostiene che, mentre per le aziende private questo aspetto è un fine, per quelle pubbliche rappresenta un mezzo (MOORE, 2003). Questa prospettiva, seppur nell'ambito di un orientamento dottrinale che la vede riferimento essenziale anche per le amministrazioni pubbliche, perde le caratteristiche di finalizzazione rispetto alle altre prospettive, per divenire fattore strumentale per il perseguimento della missione istituzionale che diviene dimensione fondamentale, sia dal punto di vista del mantenimento delle compatibilità interne e quindi con funzioni di garanzia del razionale utilizzo delle risorse, sia come momento di verifica della fattibilità e sostenibilità strategica.

Ciò premesso, la prospettiva economico-finanziaria riveste comunque un'importanza fondamentale sia a causa della necessità di contenimento della spesa pubblica e quindi di controllo delle modalità di allocazione ed impiego delle risorse, sia perché nella prospettiva di un'entità di risorse a disposizione quanto meno non crescente, il monitoraggio attento di questo aspetto mantiene una funzione basilare ed infine, perché la provenienza collettiva di queste risorse impone una particolare attenzione nel loro impiego. La prospettiva economico-finanziaria può assumere comunque connotati differenti a seconda dell'amministrazione considerata e dei contesti istituzionali in cui opera.

Anche la *customer perspective* vede modificata la sua portata, in quanto la soddisfazione delle attese di questi interlocutori, per certe amministrazioni, assume una valenza che la assimila quasi alla missione istituzionale. Essa quindi assume funzioni più articolate e complesse poiché attraverso questa prospettiva è possibile verificare la capacità di un'organizzazione pubblica di soddisfare le aspettative degli interlocutori principali. Per altre, invece, assume un significato differente in relazione al fatto che non esistono clienti in senso stretto, perché l'attività svolta (o una parte di essa) è diretta alla creazione di condizioni di contesto per l'intera collettività, come avviene nel caso dei ministeri, delle regioni, di alcuni enti pubblici. Un'ulteriore cambiamento attiene alla particolare condizione che vede una possibile distinzione tra fruitori dei servizi pubblici e coloro che ne sostengono l'onere²⁹.

²⁹ "A clear distinction between private and public sector balanced scorecard is drawn as a result of placing mission at the top of the framework. Flowing from the mission is a view of organization customers, not financial stakeholders. Achieving a mission does not equate with fiscal responsibility and stewardship; instead, the organization must determine who it aims to serve and how their requirements can best be met. (...) But the question of «who is the customer» is one of the most perplexing issues that government scorecard adopters face. In the public sector unlike the for-profit world, different groups design the service, pay for the service, and ultimately benefit from the service". (NIVEN, 2003, p. 298).

Secondo Kaplan (2001) questa prospettiva si amplia per accogliere la misurazione della soddisfazione delle attese di un più ampio ventaglio di interlocutori che comprende, oltre a coloro che fruiscono del servizio, finanziatori, organi di controllo, fornitori, altri enti, nei confronti dei quali l'azione della pubblica amministrazione può provocare conseguenze.

La prospettiva dei *processi interni* svolge, anche per le amministrazioni pubbliche, la stessa funzione di quella nella versione originale, permettendo anzi, di porre attenzione ad un aspetto, l'ottica trasversale della gestione, che assume per il settore pubblico un'importanza particolare a causa della naturale presenza di processi interni, conosciuta dal punto di vista operativo, ma sulla quale è stata rivolta scarsa attenzione ai fini di un suo miglioramento dal punto di vista gestionale ed organizzativo.

Infine, la prospettiva *learning and growth*, effettuando un'osservazione generale, assume una valenza ancora più importante per la pubblica amministrazione, a causa del fatto che il fattore umano costituisce la risorsa produttiva più importante. Si può allora capire come le competenze, le conoscenze, la ricerca dell'impegno, i valori divengano fattore strategico imprescindibile per mantenere e sviluppare un'adeguata funzionalità, specialmente in settori come ad esempio quello della ricerca o quello sanitario, ad elevata intensità di conoscenza. Il progresso tecnologico non toglie valore al ruolo ricoperto dal fattore umano, il cui sviluppo si pone anzi come condizione necessaria per poter sfruttare adeguatamente le possibilità che esso offre.

Come prima affermato, la scorecard non va considerata uno strumento rigido, ma adattabile e ampliabile secondo le prospettive ritenute più utili in funzione delle particolari caratteristiche istituzionali o orientamenti strategici, come per esempio l'impatto sociale, la qualità, la ricerca, le relazioni con particolari stakeholder, progetti in atto particolarmente rilevanti.

All'interno delle varie prospettive è possibile identificare le *Key Performance Area*, cioè i fenomeni che l'azienda ritiene fondamentali per il raggiungimento degli obiettivi strategici, poiché una carenza in questi ambiti potrebbe impedire il perseguimento della strategia ipotizzata. Esse quindi, riguardano le aree che si ritiene di dover tenere sotto sistematico controllo e quindi vanno accuratamente descritte, attribuito loro un determinato rilievo all'interno della prospettiva, identificate le leve d'azione ed i legami con gli altri elementi della mappa strategica. Esse rappresentano l'anello di congiunzione tra le strategie e gli indicatori di performance nell'ambito delle varie prospettive. Anche le *Key Performance Area* dovrebbero essere in numero contenuto e gerarchizzate in termini di importanza³⁰.

Le iniziative strategiche sono costituite dai progetti e dalle azioni che dovranno concretamente essere resi operativi per realizzare quanto previsto nelle aree di performance ritenute fondamentali. Esse consentono di tradurre in termini operativi la strategia, verificando la capacità dell'organizzazione di concretizzare quanto ideato e quindi la fattibilità.

Pur avendo natura diversa, le varie iniziative strategiche sono tra loro collegate mediante la *strategy map*, che delinea le relazioni di causa-effetto attraverso le quali è possibile esplicitare il percorso logico ipotizzato dalla strategia e che connette le prospettive di osservazione. La definizione dei rapporti di causa-effetto che legano le diverse prospettive costituisce una fase cruciale nella proget-

³⁰ Brusa, riportando un esempio di balanced scorecard così commenta: "i FCS sono in numero inferiore alla ventina, a dimostrazione che la mappa strategica non pretende di dire tutto, ma aspira a dire solo ciò che rappresenta un fattore chiave per il successo del business". (BRUSA, 2007, p. 51).

tazione della balanced scorecard perché identifica e chiarifica il percorso da seguire per orientarsi tra le molteplici variabili e perseguire la strategia ipotizzata.

L'ottenimento dei risultati strategici poggia su alcune assunzioni concernenti il legame tra le aree esplicitate dal disegno delle relazioni causali. Questa fase è altrettanto impegnativa e presenta opportunità e rischi. Le opportunità si riferiscono alla crescita del management in virtù dello sforzo effettuato per individuare e modellizzare queste relazioni tra le aree e quindi, ancor prima, indagare le loro caratteristiche; all'ottenimento di una diffusione della conoscenza della strategia e delle ipotesi su cui si fonda, aumentando sensibilmente la probabilità di una visione omogenea delle azioni che il management dovrebbe intraprendere ed evitando interpretazioni soggettive, che seppure con una buona volontà di fondo, potrebbero differire le une dalle altre e rispetto a ciò che sarebbe opportuno; alla possibilità di far risaltare e comunque poter discutere su cosa l'organizzazione ritiene importante. Il rischio più grande è quello di sottovalutare questa fase, credendola una semplice raffigurazione con prevalente valenza rappresentativa. In primo luogo, perché nonostante molte di queste relazioni siano solamente ipotetiche, non possono essere sottostimate ma, anzi, maggiormente approfondite per ricercare un'attendibilità minima. In secondo luogo, perché le azioni verranno intraprese seguendo quelle ipotesi, che se non attentamente valutate, possono provocare ingenti conseguenze negative per l'azienda.

All'interno di ogni *Key Performance Area* si trovano gli indicatori-chiave mediante i quali è possibile misurare l'andamento delle variabili principali rappresentative delle performance nelle varie aree. Il sistema di indicatori così formato, dovrebbe evidenziare una certa selettività per non rendere eccessivamente difficoltosa l'implementazione ed il funzionamento della balanced scorecard e disperdere l'attenzione dei responsabili. Gli indicatori possono essere *leading* (performance drivers), cioè anticipati rispetto al verificarsi di certi effetti, con cui trovano espressione le peculiarità del business oppure *lagging* (outcomes) quando invece sono ritardati (KAPLAN- NORTON, 1996b, pp. 149-150)³¹. La distinzione identifica gli estremi di un continuum all'interno del quale essi possono assumere sia connotazione *leading* che *lagging*. Così, ad esempio, i tempi di attesa sono un indicatore *leading* della soddisfazione degli utenti, ma anche *lagging* dell'andamento dei processi interni.

La balanced scorecard integra così, in un unico documento gli aspetti principali delle impostazioni dei sistemi manageriali nelle loro configurazioni più avanzate. La dimensione economico-finanziaria, parametro basilare di un'azienda in condizioni di stabilità competitiva e con variabile fondamentale di riferimento l'efficienza, viene affiancata dai fattori che via via hanno caratterizzato i sistemi più evoluti, e cioè dall'orientamento al cliente, dal monitoraggio dei processi e da una strategia basata sulle competenze e sulle capacità interne, che spostano l'attenzione dall'analisi dell'ambiente allo stimolo delle attitudini dell'organizzazione a modificare la propria condotta in relazione alle necessità ed allargare al suo interno le competenze strategiche. La balanced scorecard può anche essere applicata ai vari livelli dell'unità economica, in modo da integrare sempre una visione complessiva ed una specifica a livello

³¹ Gli autori classificano anche gli indicatori in diagnostic measures – those measure that monitor whether the business remains in control and can signal when unusual events are occurring that require immediate attention; strategic measures – those that define a strategy designed for competitive excellence". (KAPLAN- NORTON, 1996b p. 163).

delle varie unità.

Oltre ad alcuni ormai noti e consolidati aspetti positivi della balanced scorecard, relativi alla multidimensionalità della misurazione delle performance, alla ricerca dell'allineamento tra momento strategico ed operativo, all'orientamento all'esterno (oltre che all'interno), vale la pena sottolineare la spinta a favorire processi di apprendimento da parte della struttura, la possibilità di valorizzare il contributo di condizioni intangibili della gestione, l'opportunità di indirizzare i processi di pianificazione, programmazione e comunicazione.

Le critiche di tipo più propriamente concettuale rivolte alla balanced scorecard, riguardano il sistema di management che essa presuppone, poiché non tiene conto della possibile esistenza di strategie emergenti o comunque percorsi che può essere opportuno modificare in corso d'opera, in seguito alle sollecitazioni ricevute dall'azienda. Conseguentemente, la balanced scorecard ipotizza un modello sostanzialmente *top down* nella definizione e nel controllo delle strategie, per le quali esso garantirebbe un miglior allineamento (NORREKLIT, 2000). Secondo Atkinson e Waterhouse (1997), una carenza può essere individuata anche nella mancata inclusione delle prospettive relative ad alcuni portatori di interesse come ad esempio i fornitori e la pubblica amministrazione. In effetti, anche se gli autori, in un lavoro più recente, sostengono che la BSC focalizza l'attenzione sui processi critici che devono essere svolti con successo per soddisfare le aspettative degli stakeholder, quanto meno nella versione originale, tali esigenze non vengono considerate; dobbiamo però sottolineare che il modello non esclude tali possibilità, risultando adattabile alle esigenze di osservazione delle aziende. In relazione a questo aspetto, Neely, Adams e Kennerley (2002) hanno elaborato un modello definito *Performance Prism*, che evidenzia una particolare attenzione verso gli stakeholder, nella convinzione che la perseguibilità degli obiettivi delle organizzazioni si basi sulla capacità di cercare un allineamento tra i vari interessi in gioco. La ricerca dell'equilibrio tra contributi apportati dai soggetti coinvolti a vario titolo nelle vicende aziendali e le ricompense da essi attese, assume allora un rilievo fondamentale per la continuità e lo sviluppo aziendale.

Una ulteriore questione riguarda le relazioni ipotizzate dalla mappa strategica, che non possono essere opportunamente verificate; questo significa, che alcune relazioni tra le varie dimensioni potrebbero rimanere inesprese oppure, ciò che è più rischioso, possono essere ipotizzate secondo modalità e con percorsi logici caratterizzati da un'attendibilità non verificabile e quindi poste a base di un processo decisionale che può non trovare una fondamento attendibile³².

Si deve anche sottolineare che l'implementazione di un sistema BSC richiede un impegno considerevole in termini di risorse, di sostegno, di cambiamento del sistema informativo, e anche culturale. La mancata valutazione dell'impatto che l'introduzione di questo sistema provoca, può causare il suo abbandono prima ancora della completa messa in opera, ma dopo aver già impiegato una quantità significativa di risorse o ancora una sua attivazione "leggera" (meglio forse sarebbe dire superficiale), cosicché l'investimento effettuato potrebbe non fruttare i rendimenti sperati.

³² NORREKLIT (2000) sostiene: "the relationship between measures on the BSC is ambiguously described (...) description of cause and effect relationships among measures from the four perspectives is problematic". Per ulteriori critiche si veda BRUSA (2007).

Indubbiamente, la proposta dei due studiosi risulta, comunque, oltremodo interessante per le sue possibilità applicative alle amministrazioni pubbliche³³. Innanzitutto, esplicita un concetto che, ormai accettato e consolidato per le aziende di produzione private, vale a maggior ragione per quelle pubbliche e cioè che l'equilibrio economico costituisce espressione di sintesi comprendente una molteplicità di aspetti, che vanno oltre alla semplice misurazione e valutazione del rapporto tra dimensioni economiche, e possono offrire un quadro più completo del valore creato. Piuttosto, esso comprende queste ultime ma, poiché esse offrono una misura ritardata, eccessivamente sintetica, talvolta soggettiva e soprattutto sintomatica della situazione complessiva, necessitano di integrazioni con il monitoraggio di variabili coerenti con l'orientamento strategico intrapreso, che risultano non sintomatiche ma causali.

Elemento importante è l'investimento che l'alta direzione farà nel progetto, dimostrandone il reale utilizzo nelle decisioni ed assumendo comportamenti coerenti con i valori ad esso riferibili. È altrettanto vero che il cambiamento può essere attuato per approssimazioni e perfezionamenti successivi attivando pochi indicatori già disponibili nel sistema informativo aziendale e poi proseguire verso il continuo miglioramento.

Le esperienze di attivazione della balanced scorecard in Italia hanno seguito percorsi diversi e la stessa balanced scorecard ha avuto utilizzi differenti. Come accade solitamente in queste situazioni, sulla diffusione di questo strumento (così com'è avvenuto per altri) ha influito anche un certo «effetto moda», in conseguenza del quale si è cercato di introdurlo senza preventivamente verificare l'esistenza (o la possibilità di creare utilmente) delle condizioni indispensabili ad un suo efficace impiego. L'attenzione si è così concentrata sulla ricerca degli indicatori da inserire nelle quattro prospettive, declinando la balanced scorecard solo come strumento di reporting multidimensionale. Nel corso del tempo, le amministrazioni che hanno perseverato si sono trovate a seguire un percorso evolutivo che le ha impegnate a creare l'ambiente necessario ad un suo proficuo sfruttamento.

Nelle amministrazioni pubbliche, un primo problema da affrontare è l'adeguamento del sistema informativo, che essendo impostato prevalentemente per soddisfare esigenze esterne, rileva quanto imposto dalle normative o da obblighi di rendicontazione verso enti sovraordinati; anche laddove sia stato attivato un sistema informativo a supporto del management, le esigenze poste dall'approccio in discorso impongono modifiche significative.

La strategia assume anche nel contesto della pubblica amministrazione un ruolo centrale per il funzionamento della balanced scorecard. Pur essendo la situazione alquanto variegata, la definizione di una strategia chiara e realistica rimane questione piuttosto critica nelle amministrazioni pubbliche, specialmente laddove è più marcata l'esigenza di contemperare una molteplicità di interessi (non sempre istituzionalmente giustificabili), che quindi incide sulla strategia rendendola sfumata, indeterminata e non capace di individuare le priorità. Dalla validità della strategia dipende quindi la possibilità di impostare la *strategy map* alla cui naturale problematicità verrebbe ad aggiungersi questa difficoltà che può minarne definitivamente l'attendibilità.

³³ Per una rassegna bibliografica nazionale ed internazionale delle esperienze di applicazione della BSC in ambito pubblico I veda DEL BENE (2008).

Bibliografia citata

- ANTHONY R.N.-YOUNG D.W. (1992), *Controllo di gestione per gli enti pubblici e le organizzazioni non profit*, McGraw-Hill, Milano.
- ATKINSON A.A.-WATERHOUSE J.H. (1997), *A stakeholder approach to strategic performance measurement*, in *Sloan Management Review*, spring.
- BEHN R.D. (2003), *Why measure performance? Different purposes require different measures*, in *Public Administration Review*, vol. 63, n. 5.
- BERMAN E.M. (2006), *Performance and productivity in public and non profit organizations*, M.E. Sharpe, New York-London.
- BONDINO P.-BRUZZO A. (1988), *Strumenti per la valutazione ed il miglioramento della produttività nella P.A.: problemi generali ed esperienze operative*, in AA.VV., *I servizi pubblici locali e crisi dello stato sociale*, Maggioli, Rimini.
- BORGONOV E. (2005), *Principi e sistemi aziendali per le pubbliche amministrazioni*, Egea, Milano.
- BOUCKAERT G. (1995), *Improving Performance Measurement*, in A. HALACHMI-G. BOUCKAERT (eds), *The Enduring Challenges of Public Administration*, Jossey Bass, San Francisco.
- BRUSA L. (2007), *Attuare e controllare la strategia aziendale. Mappa strategica e balanced scorecard*, Giuffrè, Milano.
- CODA V. (1970), *I costi standard nella programmazione e nel controllo della gestione*, Giuffrè, Milano.
- DE BRUIJN H. (2007), *Managing performance in the public sector*, Routledge, London & New York.
- DEL BENE L. (2008), *Lineamenti di pianificazione e controllo per le amministrazioni pubbliche*, Giappichelli, Torino.
- EPSTEIN P.D. (1984), *Using performance measurement in local government: a guide to improving decisions, performance and accountability*, Van Nostrand Reinhold Company, New York.
- FARNETI G.-MAZZARA L.-SAVIOLI G. (1996), *Il sistema degli indicatori negli enti locali*, Giappichelli, Torino.
- GUATRI, L. (1997), *L'impresa valuta se stessa*, Egea, Milano.
- HATRY H.P. (1978), *The status of productivity measurement in the public sector*, in *Public Administration Review*, vol. 38/1.
- HATRY H.P. (2002), *Performance measurement: fashion and fallacies*, in *Public Performance & Management Review*, vol. 25, n. 4.
- HOLZER M.- HALACHMI A. (1996), *Measurement as a means of accountability*, in *International Journal of Public Administration*, vol. 19, n. 11/12.
- JOHNSON H.T.-KAPLAN R.S. (1989), *Ascesa e declino della contabilità direzionale*, Isedi, Milano.
- KAPLAN R.S. (2001), *Strategic performance measurement and management in nonprofit organizations*, in *Nonprofit Management & Leadership*, vol. 11, n. 3.
- KAPLAN R.S.-NORTON D.P. (1996a), *L'uso strategico della balanced scorecard*, in *Harvard Business*

Review, settembre-ottobre.

KAPLAN R.S.-NORTON D.P. (1996b), *Balanced scorecard. Translating strategy into action*, Harvard Business School Press, Boston.

KRAVCHUK R.S.-SCHACK R.W., *Designing effective performance measurement systems under the government measure and results act of 1993*, in *Public Administration Review*, vol. 56, n. 4, 1996.

LOYD P.L. (1985), *Service administration by local authorities*, ICSA Publishing, Cambridge.

LYNCH R.L.-CROSS K.F. (1992), *Migliorare la performance aziendale*, Franco Angeli, Milano.

MASON R.O.-SWANSON E.B. (1979), *Gli indici di valutazione per le decisioni aziendali*, in *Problemi di gestione*, anno XI, n. 10. Ed. or. *Measurement for Management Decision: A Perspective*, in *California Management Review*, vol. XXI, n. 3.

MILLER D. (2003), *The virtual moment*, in *Royal Anthropological Institute*, vol. 9, n. 1.

MOORE M.H. (2003), *The public value scorecard: a rejoinder and an alternative to "Strategic performance measurement and management in non profit organizations by Robert Kaplan"*, The Hauser Center for Nonprofit Organizations, Working Paper n. 18, may.

MUSSARI R. (1999), *La valutazione dei programmi nelle aziende pubbliche*, Giappichelli, Torino.

NEELY A.-ADAMS C.-KENNERLEY M. (2002), *The Performance prism: the scorecard for measuring and managing business success*, Prentice Hall, London.

NIVEN P. (2003), *Balanced scorecard for government and nonprofit agencies*, John Wiley and Sons, New York.

NORREKLIT H. (2000), *The balance of the balanced scorecard: a critical analysis of some of its assumptions*, in *Management Accounting Research*, vol. II,.

OSBORNE D.-GAEBLER T. (1992), *Reinventing government: how the entrepreneurial spirit is transforming the public sector*, Addison Wesley, Reading Mass.

PERRIN B. (1998), *Effective use and misuse of performance measurement*, in *American Journal of Evaluation*, vol. 19, n. 3, fall.

PIDD M. (2005), *Perversity in public service performance measurement*, in *International Journal of Productivity and Performance Management*, vol. 54, n. 5/6.

REBORA G. (1999), *Un decennio di riforme*, Guerini, Milano.

SILVI R. (1995), *La progettazione del sistema di misurazione delle performance aziendali*, Giappichelli, Torino.

STARLING G. (2005), *Managing the public sector*, Thomson Wadsworth, Belmont.

THIEL S.-VAN LEEUW F.L. (2002), *The performance paradox in the public sector*, in *Public Performance & Management Review*, vol. 25, n. 3.

VAN DOOREN W. (2006), *Performance Measurement in the Flemish Public Sector: a supply and demand approach*, K.U.Leuven, Faculty of Social Sciences.

Lidia D'Alessio (Università Roma Tre)

Luciano Hinna (Università di Roma Tor Vergata)

Vincenzo Pozzoli (Università Federico II di Napoli)

Gli strumenti di valutazione delle performance nel settore pubblico: il contributo della contabilità analitica nelle amministrazioni centrali dello stato

di Vincenzo Sforza³⁴

1. Premessa

Com'è noto, a cavallo tra gli anni '80 e '90 è stato avviato nel settore pubblico un profondo processo di riforma degli strumenti di programmazione e controllo, nonché di rendicontazione esterna, per dare risposte concrete a nuove esigenze di funzionamento dettate, soprattutto, dalla necessità di utilizzare al meglio e senza sprechi le limitate risorse a disposizione, apprestando beni e servizi idonei a soddisfare i crescenti bisogni della collettività.

Tra le varie novità apportate dalle innovazioni legislative, va sicuramente ricordata quella dell'introduzione, all'interno della PA, del controllo di gestione, finalizzato a guidare le scelte dei vari organi decisionali verso gli obiettivi aziendali, in condizioni di efficacia, efficienza ed economicità.

Le normative che hanno interessato, al riguardo, la materia – si pensi, ad esempio, al D.lgs. 286/99 per le amministrazioni pubbliche ed al D.lgs. 267/00 per gli enti locali³⁵ – hanno lasciato, come era auspicabile, ampio spazio alle singole realtà nel determinare le specifiche modalità di implementazione del controllo di gestione.

La possibilità di disegnare *su misura* i meccanismi operativi di tale strumento direzionale, ha però determinato profonde differenze di impostazione tra le varie amministrazioni pubbliche interessate; dall'osservazione della realtà, infatti, si può agevolmente desumere che esiste una marcata separazione tra:

- a) amministrazioni (poche) governate secondo una rinnovata logica ispirata a principi di economicità ed
- b) amministrazioni (molte) governate ancora secondo una logica di tipo formalistico-burocratica.

Nelle prime, in particolare, il controllo di gestione è stato correttamente inteso come «guida» verso il conseguimento degli obiettivi opportunamente predeterminati, proprio come suggerisce l'accezione etimologica del termine, che deriva – lo ricordiamo – dall'inglese «*to control*», ossia guidare, mentre nelle seconde detto controllo è stato fondamentalmente considerato come un ulteriore adempimento burocratico che è andato ad aggiungersi agli altri adempimenti già previsti dalla normativa.

³⁴ Università degli Studi della Tuscia, Viterbo.

³⁵ Nel testo abbiamo indicato esclusivamente le fonti normative attualmente in vigore, che sono, appunto, il D.lgs. 286/99 per le amministrazioni pubbliche (D.lgs. del 30 luglio 1999, n. 286 – *Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche* – pubblicato in G.U., Serie Generale del 18 agosto 1999, n. 193) ed il D.lgs. 267/00 per gli enti locali (D.lgs. 18 agosto 2000 n. 267 – *Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali* – pubblicato in G.U., Serie Generale del 28 settembre 2000, n. 227).

Il presente lavoro, che si inserisce in un più ampio progetto di ricerca sulla valutazione delle *performance* nelle amministrazioni pubbliche, ha per oggetto, in particolare, la contabilità analitica quale strumento di supporto al sistema delle decisioni del management pubblico, con particolare riferimento alle amministrazioni centrali dello Stato.

A tal fine, il nostro percorso prenderà l'abbrivio (§ 2.) dall'esame della funzione della contabilità analitica e dal suo inquadramento nell'ambito degli strumenti per il controllo di gestione. Successivamente (§ 3.), verranno presi in considerazione i tratti più salienti del «sistema unico di contabilità economico-analitica delle Amministrazioni Pubbliche», istituito dal D.lgs. 279/97 in attuazione della legge di riforma del bilancio dello Stato n. 94/1997, sia per le esigenze conoscitive di tali amministrazioni, sia soprattutto per fornire un adeguato supporto informativo al Ministero dell'Economia e delle Finanze, in qualità di soggetto coordinatore dei conti pubblici del nostro Paese.

Il lavoro terminerà (§ 4.) con alcune riflessioni circa le possibilità del «sistema unico» di fornire un adeguato supporto informativo ai processi decisionali del management delle amministrazioni interessate, in aggiunta a quello offerto dai sistemi di controllo interno che tali amministrazioni sono state obbligate a sviluppare ai sensi del D.lgs. 286/99.

2. Contabilità analitica: funzione e condizioni per un efficace supporto alle scelte del management pubblico

L'introduzione della contabilità analitica nelle amministrazioni pubbliche – che desideriamo trattare in queste pagine – non è un fatto esclusivo del nostro Paese ma nasce nel contesto del profondo processo di riforma in atto a livello internazionale, ispirato ai principi del *New Public Management*, corrente di pensiero nata a cavallo tra gli anni '70 e '80 nei paesi anglosassoni, con la finalità di ridisegnare il ruolo ed i confini di queste amministrazioni, giudicate inefficienti, centralizzate, incapaci di soddisfare le istanze collettive e di rendere conto dell'uso delle risorse pubbliche³⁶.

Rispetto al nostro tema di indagine, una novità di fondamentale interesse, incoraggiata dagli studiosi del *New Public Management*, riguarda proprio il cambiamento subito dal concetto di controllo nel percorso di rinnovamento delle realtà pubbliche. La necessità del loro rimodernamento, infatti, ha favorito l'ampliamento dell'oggetto del controllo, evolutosi da una dimensione orientata semplicemente alla verifica del rispetto delle norme e della correttezza formale degli atti compiuti, tipica dei modelli burocratici di stampo «weberiano», ad una più ampia finalizzata a misurare le *performance* dell'azione amministrativa, secondo un approccio più propriamente «manageriale»³⁷.

³⁶ Cfr., C. HOOD, *A public management for all seasons*, in «Public Administration», n. 69, 1991; C. HOOD, *The new public management in the 1980s; variations on a theme*, in «Accounting Organizations and Society», n. 2, 1995.

³⁷ Va peraltro ricordato che la moderna dottrina è pressoché concorde nel ritenere che *tutte le aziende*, comprese quelle pubbliche, hanno la funzione di *creare valore*, prelevando dall'ambiente beni e servizi (per appropriarsi attraverso il consumo del loro valore) allo scopo di ottenere il massimo risultato possibile, ossia altri beni e servizi in grado di soddisfare al meglio i bisogni della collettività destinataria della produzione. In tutte le aziende, pertanto, si presenta l'esigenza di valutare se l'attività svolta consente di assolvere nel modo migliore la

Misurare le *performance*³⁸ è divenuto, pertanto, un problema centrale per valutare il grado di soddisfacimento dei bisogni espressi dalla collettività con le risorse disponibili, soprattutto in contesti come quello del nostro Paese, in cui l'elevato livello del debito pubblico già rappresenta un pericolo per lo sviluppo (e, in alcuni casi, per il mantenimento) dei livelli qualitativi e quantitativi di prestazioni della "macchina" pubblica.

L'orientamento dei controlli ai risultati delle amministrazioni ha costituito probabilmente la principale leva che ha spinto il nostro legislatore ad introdurre il controllo di gestione nel contesto pubblico, per "verificare l'efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi di correzione, il rapporto tra costi e risultati"³⁹.

La scelta di impiantare tale sistema di controllo, infatti, va proprio nella direzione di ricorrere al supporto tradizionalmente impiegato nel settore privato per guidare in modo razionale le scelte dei dirigenti verso gli obiettivi prestabiliti, responsabilizzandoli contemporaneamente sui risultati conseguiti⁴⁰.

Individuato, seppur brevemente, il contesto che ha fatto da cornice alla necessità di implementare il controllo di gestione nelle amministrazioni pubbliche, passiamo ad occuparci più direttamente della contabilità analitica, che del primo rappresenta uno dei principali elementi costitutivi⁴¹.

A tal fine ci pare interessante trattare:

- 1) del significato e della funzione della contabilità analitica;
- 2) delle condizioni che devono sussistere affinché le risultanze della suddetta contabilità possano essere effettivamente utili per le scelte manageriali.

suddetta funzione. Sul punto rinviamo, per tutti, a G. CATTURI, *L'azienda universale. L'idea forza, la morfologia e la fisiologia*, Cedam, Padova, 2003, Lezione n. 19.

³⁸ In campo internazionale gli studi su questo tema hanno costituito uno specifico ambito di ricerca noto, oggi, come "*Performance Measurement and Management (PMM)*". Sul punto, soprattutto in relazione ad un tentativo di "sistemizzazione" dei vari contributi in materia di PMM nel settore pubblico, rinviamo a S. MODEL, *Institutional research on performance measurement and management in the public sector accounting literature: a review and assessment*, in «Financial Accountability & Management», 25(3), August, 2009, pag. 277 e segg.

³⁹ Nel testo è citato il dettato del D.Lgs. 286/1999 (art. 1, comma 1, punto b) che trova applicazione per le pubbliche amministrazioni in generale. In contesti specifici (enti locali, aziende sanitarie, ecc.) – che qui tralasciamo di approfondire poiché estranei all'oggetto di questo scritto – altri provvedimenti normativi hanno disciplinato puntualmente il tema con formula pressoché identica a quella sopra presentata. Notiamo, per completezza, che la definizione di controllo di gestione espressa dal legislatore trova ampia concordanza con quella comunemente condivisa in ambito accademico, secondo cui per tale controllo si intende il «sistema direzionale con cui i manager ai vari livelli si accertano che la gestione aziendale si stia svolgendo in condizioni di efficienza e di efficacia tali da permettere il raggiungimento degli obiettivi di fondo della gestione stessa, stabiliti in sede di pianificazione strategica». Così, L. BRUSA, *Sistemi manageriali di programmazione e controllo*, Giuffrè, Milano, 2000, pag. 2.

⁴⁰ L. BRUSA, *Sistemi manageriali di programmazione e controllo*, Giuffrè, Milano, 2000, pag. 1.

⁴¹ Sull'importanza della contabilità analitica come punto di partenza (immediato) per l'avvio della contabilità direzionale, si veda anche L. ANSELMi, *Il controllo di gestione nelle amministrazioni pubbliche: un approccio aziendale*, in L. ANSELMi-L. DEL BENE-F. DONATO-L. GIOVANELLI-L. MARINÒ-M. ZUCCARDI MERLI, *Il controllo di gestione nelle amministrazioni pubbliche*, Maggioli, Rimini, 1997, pag. 25.

Partiamo, in proposito, dal significato e dalla funzione della contabilità analitica, di cui al punto *sub* 1). Con questa locuzione in dottrina viene generalmente fatto riferimento all'insieme di determinazioni economico-quantitative in grado di attribuire i costi, i ricavi ed i risultati economici a particolari oggetti di riferimento, che possono riguardare prodotti (beni o servizi), processi, aree organizzative, ecc., e che sono selezionati in funzione di date finalità conoscitive⁴².

Questa nozione ci spinge a riflettere anzitutto sul fatto che le determinazioni della contabilità analitica devono essere strutturate in base alle specifiche finalità dell'analisi e che, pertanto, cambiando tali finalità possono dover cambiare anche le configurazioni di costo necessarie per i calcoli.

Dalla citata "strumentalità" rispetto agli scopi conoscitivi discende il fatto che non si possono costruire configurazioni migliori di altre in senso assoluto, essendo queste – appunto – funzionali allo scopo o agli scopi che si vogliono conseguire. A maggior ragione, è possibile interpretare i valori cui si perviene con la contabilità analitica solamente alla luce delle finalità che orientano l'analisi, dato che sono proprio queste ad indirizzare i processi di segmentazione dell'unitaria gestione aziendale che tale contabilità deve operare per attribuire costi, ricavi e risultati agli oggetti di riferimento.

Tra l'altro, proprio la frequente presenza di costi (ed anche, seppur meno spesso, di ricavi) comuni a più oggetti implica la necessità di dover ricorrere a processi di stima più o meno arbitrari, per cui è sempre raccomandabile un appropriato grado di cautela nell'uso delle informazioni da parte degli utilizzatori.

Queste prime considerazioni sulla nozione di contabilità analitica, esposte in precedenza, ci portano ad un'ulteriore riflessione sulla "flessibilità" di questo sistema contabile.

Al riguardo si consideri, a titolo meramente esemplificativo, il caso di un'azienda che intenda determinare il costo (pieno) di un dato prodotto; a tale scopo la stessa può procedere attraverso differenti percorsi metodologici, che qui di seguito andiamo ad illustrare:

- a) imputando il costo delle singole voci ai prodotti senza la "mediazione" di oggetti intermedi (contabilità *semplificata*);
- b) imputando il costo delle singole voci ai prodotti, facendole transitare dapprima sui "centri di costo" (contabilità per *centri di costo*);
- c) imputando i consumi dei fattori produttivi ai prodotti previa allocazione sulle attività necessarie per la loro realizzazione (contabilità basata sulle attività o *Activity Based Costing - ABC*)⁴³.

⁴² Sul punto, più ampiamente, P. BASTIA, *Analisi dei costi. Evoluzione degli scopi conoscitivi*, Clueb, Bologna, II^a ed., 1996, pag. 188 e segg.; L. BRUSA, *Contabilità dei costi. Contabilità per centri di costo e activity based costing*, Giuffrè, Milano, II^a ed., 1995, pag. 1.

⁴³ In merito a questa metodologia rinviamo, per tutti, ai seguenti lavori: R. COOPER-R.S. KAPLAN, *The Design of Cost Management Systems*, Prentice Hall, 1991; H.T. JOHNSON-R.S. KAPLAN, *Relevance Lost. The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, Boston, 1987; P.B.B. TURNEY, *Using Activity Based Costing to Achieve Manufacturing Excellence*, in «Journal of Cost Management», Summer, 1989.

Si tratta di tre metodologie di calcolo che si differenziano soprattutto per le modalità di imputazione dei costi indiretti. Volendo esprimere una preferenza nel caso di entità complesse, quali le amministrazioni pubbliche, riteniamo per esse più indicate la contabilità per centri di costo e l'ABC, con esclusione, in linea di massima, della contabilità semplificata.

Quest'ultima, infatti, prevede la ripartizione di tutti i costi indiretti sulla base di un unico parametro (base unica) di imputazione o al massimo di due/tre parametri (base multipla), e quindi conduce a forti approssimazioni nella determinazione dei costi di prodotto quando i "determinanti" degli stessi costi indiretti sono numerosi, come accade – a nostro avviso – nel caso delle amministrazioni centrali dello Stato, che qui ci interessano da vicino.

Nella fattispecie, il costo può essere più convenientemente determinato attraverso le altre due metodologie, contabilità per centri di costo e ABC, che però – è bene sottolinearlo – impiegando logiche diverse conducono pure a risultati e strutture di rappresentazione dei dati tra loro differenti⁴⁴.

La contabilità per centri di costo segue il percorso della responsabilità nell'uso delle risorse, di tipo organizzativo-strutturale, per cui attribuisce dapprima i costi delle risorse ai centri che le hanno impiegate, per poi imputare i costi di quei centri ai prodotti realizzati. E' un approccio utile soprattutto per seguire il comportamento economico dei vari centri di responsabilità in cui è suddivisa la struttura organizzativa dell'amministrazione. L'ABC segue invece l'idea di fondo secondo cui non sono tanto i centri di costo ad assorbire le risorse, bensì le attività necessarie alla materiale realizzazione dei beni e servizi, per cui i costi delle risorse vanno addebitati dapprima alle attività e quindi, successivamente, i costi delle attività vanno attribuiti ai prodotti. Risulta un approccio di tipo strategico-gestionale, utile soprattutto a seguire i processi aziendali, dei quali riesce a cogliere meglio come si sviluppa il principio "causale" che lega l'utilizzo delle risorse all'ottenimento della produzione.

Quello sulle diverse metodologie di calcolo del costo di «prodotto» è uno dei tanti esempi che possono far percepire il carattere della flessibilità che contraddistingue il campo della contabilità analitica. Da tale proprietà discende, evidentemente, anche una determinata libertà di scelta per le amministrazioni che devono implementarla proprio perché, lo ribadiamo nuovamente, non esistono modelli e metodologie di validità generale. Ciò che conta, in questo contesto, è che l'amministrazione scelga l'impostazione migliore rispetto alle proprie esigenze conoscitive di fondo, facendo attenzione ad escludere quelle soluzioni tecniche capaci di portare a risultati inattendibili rispetto alle citate esigenze – vedi, nell'esempio, la contabilità semplificata – o ad evitare impostazioni formalmente indiscutibili ma poco efficaci rispetto a quegli scopi⁴⁵.

Passiamo, ora – punto *sub 2*) – alle condizioni che devono sussistere affinché le risultanze della contabilità analitica possano essere pienamente efficaci per le scelte manageriali.

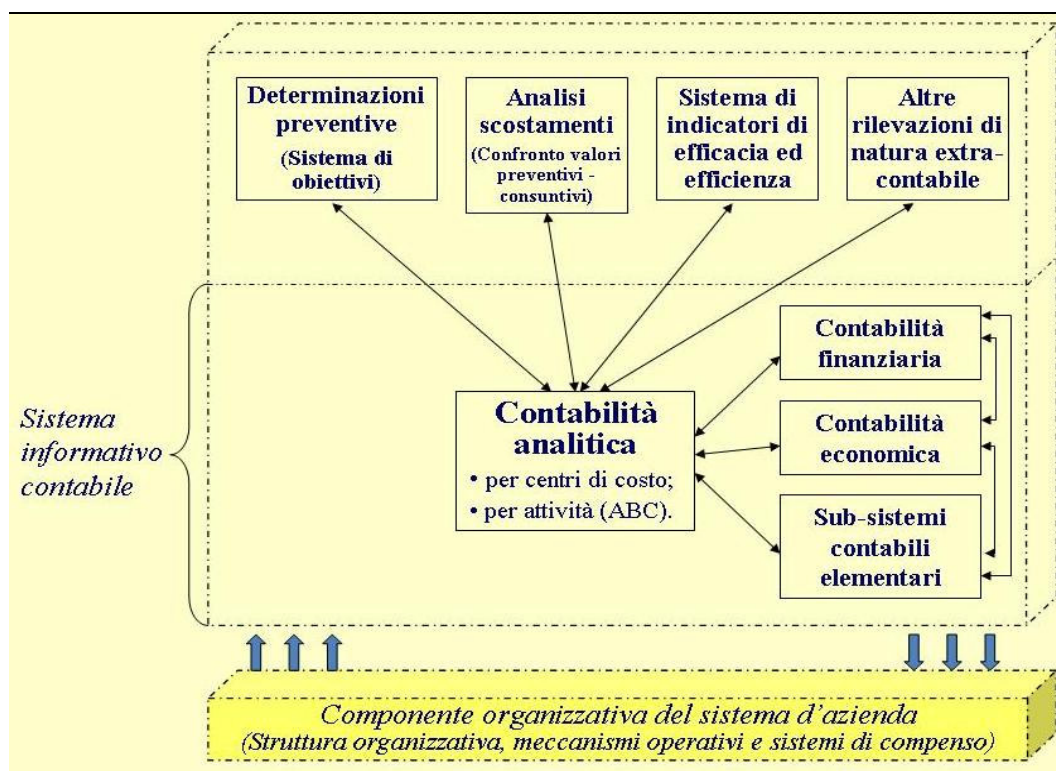
⁴⁴ L. BRUSA, *Sistemi manageriali di programmazione e controllo*, Giuffrè, Milano, 2000, pag. 55.

⁴⁵ Sul punto il Brusa ricorda che non esistendo un solo modello di validità generale, «l'importante è sapere in anticipo che, per raggiungere certi scopi operativi, determinate impostazioni sono decisamente sbagliate, oppure che certi modi di rappresentazione formale della realtà economica sono eleganti e ineccepibili, ma in fondo non riflettono le concrete esigenze conoscitive della direzione». Cfr., L. BRUSA, *Sistemi manageriali di programmazione e controllo*, Giuffrè, Milano, 2000, pag. 52.

Va sottolineato, in proposito, che la contabilità analitica ha significato solamente se inserita all'interno di un sistema di strumenti che compongono il controllo di gestione, in assenza dei quali il patrimonio di dati da questa elaborati sarebbe di difficile interpretazione e, quindi, limitatamente utilizzabile come supporto alle scelte del management.

Nel controllo di gestione questi strumenti, o condizioni, sono caratterizzati da profondi legami di interdipendenza, come evidenzia la seguente Tavola 1.

Tav. n. 1 – Il sistema di condizioni per l'impianto del controllo di gestione nelle amministrazioni pubbliche



Fonte: V. SFORZA, *I limiti dell'implementazione del controllo di gestione negli enti locali in assenza di «cultura manageriale»*, Quaderni Monografici Rirea n. 50, 2006, pag. 10.

Sul punto riteniamo di svolgere alcune riflessioni sui rapporti della contabilità analitica con:

- a) il sistema degli obiettivi;
- b) gli altri elementi del sistema informativo-contabile aziendale;
- c) il sistema di indicatori di efficacia e di efficienza;
- d) la componente organizzativa d'azienda.

Quanto al legame con il sistema degli obiettivi – punto *sub a*) – iniziamo con il ricordare che al controllo di gestione, nel cui ambito trova spazio l'implementazione della contabilità analitica, viene affidata la funzione di guida verso il conseguimento dell'economicità. E' del tutto evidente, in proposito, che questa funzione può essere assolta solamente laddove siano definiti a priori gli obiettivi da attuare per soddisfare i bisogni della collettività di riferimento, e realizzare, conseguentemente, i fini istituzionali per i quali le date amministrazioni operano.

In mancanza di una chiara e preventiva individuazione degli obiettivi, il sistema delle scelte assunte concretamente nel corso della gestione andrebbe soggetto al rischio di essere improvvisato e "miope", improntato a logiche di breve periodo, senza considerare il fatto che anche il sistema di controllo non avrebbe un oggetto cui riferirsi – rappresentato, appunto, dagli obiettivi – ed assolverebbe meramente ad una funzione formale.

Il sistema del controllo di gestione, invece, deve rilevare regolarmente tutte le deviazioni dagli obiettivi ed indicare tempestivamente le soluzioni correttive del caso, responsabilizzando i protagonisti della gestione a porle in essere. Per questa ragione la dottrina⁴⁶ considera l'**analisi degli scostamenti** tra le condizioni necessarie per l'impianto del controllo di gestione. Questa, come noto, rappresenta la tecnica attraverso cui si quantificano le differenze tra i valori definiti in sede di programmazione ed i risultati effettivamente conseguiti attraverso la gestione, e si scompongono, successivamente, detti scostamenti secondo le cause che li hanno determinati⁴⁷.

Queste considerazioni appena fatte in relazione al controllo di gestione sono riproponibili, a nostro avviso, anche in merito alla contabilità analitica. Non vi è dubbio, infatti, che la preventiva esplicitazione di un sistema di obiettivi rappresenti anche un requisito imprescindibile per impostare le scelte metodologiche di questo sistema contabile, che deve rispondere alle concrete esigenze dei manager ai vari livelli della struttura, mettendo a loro disposizione le determinazioni economico-quantitative relative ai preordinati oggetti di analisi – prodotti, aree dell'organizzazione, ecc. – utili per supportare, unitamente agli altri strumenti del controllo di gestione, i giudizi sull'economicità⁴⁸.

Passiamo, ora, al legame tra la contabilità analitica e gli altri «elementi» del sistema informativo contabile⁴⁹ – di cui al punto *sub b*) – rappresentati da:

⁴⁶ Sul punto, per tutti, L. BRUSA, *Contabilità dei costi. Contabilità per centri di costo e activity based costing*, Giuffrè, Milano, II^a ed., 1995, pag. 2.

⁴⁷ La determinazione quantitativa degli scostamenti è solamente uno degli aspetti interessati dall'analisi, che va ben oltre il mero calcolo tecnico, volendo accertare le cause delle differenze tra risultati attesi e quelli realmente conseguiti, associarle a coloro che ne sono stati responsabili ed, infine, avviare in modo tempestivo adeguati provvedimenti, ad opera dei soggetti che detengono le leve decisionali, per correggere, quindi, le disfunzioni riscontrate.

⁴⁸ Si pensi, peraltro, che se l'amministrazione disponesse di un sistema predefinito di obiettivi e la contabilità analitica non ne tenesse conto, questa andrebbe a produrre un volume di dati fondamentalmente inutili ai fini direzionali.

⁴⁹ La contabilità analitica richiede anche rilevazioni di natura *extra-contabile* basate su misurazioni fisico-quantitative relative sia all'amministrazione nel suo complesso sia ai dati *sub*-sistemi in cui la stessa può essere suddivisa (unità organizzative, aree funzionali, ecc.).

Si pensi, in proposito, al numero delle prestazioni erogate all'utenza in un dato periodo di tempo, al numero di dipendenti ripartiti per unità organizzativa, ai metri quadrati (superficie) occupati dai vari centri o, ancora, al

- contabilità finanziaria;
- contabilità economico-patrimoniale;
- sub-sistemi contabili elementari⁵⁰.

Ai fini dei nostri obiettivi di analisi riteniamo di soffermare l'attenzione esclusivamente sui rapporti della contabilità analitica con i sistemi contabili indicati ai primi due punti – contabilità finanziaria ed economico-patrimoniale – che rappresentano i due possibili supporti informativi di base cui raccordarsi per impostare la tenuta della medesima contabilità analitica⁵¹.

Iniziamo con il considerare che, in linea di massima, le nostre amministrazioni pubbliche usano rilevare i fatti di gestione attraverso sistemi di **contabilità finanziaria**, che presentano come unico oggetto di rappresentazione entrate ed uscite, osservate nelle diverse fasi giuridicamente rilevanti rispetto alle operazioni poste in essere.

La contabilità finanziaria, idonea essenzialmente all'assolvimento della cosiddetta «funzione autorizzativa» della spesa, mediante la quale si definiscono a priori sia il tetto massimo delle risorse che possono essere impegnate, sia la loro destinazione rispetto alle specifiche voci di uscita⁵², non può però essere utilmente considerata la base-dati su cui fondare l'alimentazione del sistema di contabilità analitica, e questo per diversi ordini di ragioni⁵³.

La contabilità finanziaria ha infatti un carattere, potremmo dire, «monodimensionale», dato che è strutturata per rilevare unicamente le variazioni numerarie, e non fornisce alcuna informazione sulla dimensione patrimoniale ed economica della gestione.

Detta contabilità, quindi, non può evidenziare le conseguenze delle decisioni assunte dai responsabili della gestione in termini di risorse acquisite (proventi) e consumate (costi) nello svolgimento dell'attività aziendale⁵⁴, e non è neppure in grado di supportare i giudizi in merito al grado

numero degli ordini effettuato dagli stessi centri; informazioni imprescindibili per la razionale determinazione dei costi, proventi e margini dei vari oggetti di calcolo.

⁵⁰ Sugli elementi del sistema contabile necessario per l'impianto del controllo di gestione nelle realtà pubbliche, con particolare riferimento agli enti locali, si veda anche L. ANSELMI, *Il sistema contabile a supporto dell'attività di controllo direzionale*, in A. LOMBRANO, *Il controllo di gestione negli Enti Locali*, Maggioli, Rimini, 2001, pag. 35 e segg.

⁵¹ Non approfondiremo, perché esula in parte dagli scopi del presente lavoro, le relazioni tra contabilità analitica ed i cosiddetti *sub*-sistemi di scritture elementari, che si occupano in modo analitico esclusivamente di particolari tipologie di operazioni di gestione. Sono esempi di questi *sub*-sistemi la contabilità del personale, la contabilità degli acquisti e dei fornitori, la contabilità dei cespiti ammortizzabili, e via discorrendo.

⁵² Per maggiori approfondimenti si veda, per tutti, E. ANESSI PESSINA, *La contabilità delle aziende pubbliche*, Egea, Milano, 2000, pag. 25 e segg.

⁵³ Per un esame più completo dei limiti della contabilità finanziaria quale strumento informativo nell'ambito dell'attuale contesto sociale ed economico in cui vivono ed operano le aziende pubbliche, si veda il nostro lavoro *L'economia delle aziende sanitarie pubbliche. Logiche di gestione e strumenti di analisi dei risultati aziendali*, Cedam, Padova, 2005, pag. 116 e segg. e la bibliografia ivi citata.

⁵⁴ Cfr., E. BORGONOVÌ, *Del nuovo sistema di contabilità nelle aziende sanitarie*, in «Ragiusan», n. 186/187, 1999, pag. 74.

di conseguimento dell'economicità⁵⁵, da fondare, tra l'altro, proprio sulla conoscenza degli stessi flussi di risorse acquisite e consumate.

In altri termini, pur essendo tecnicamente possibile impostare un sistema di contabilità analitica sull'informativa della contabilità finanziaria, la tendenza in atto sia a livello nazionale che internazionale⁵⁶ è quella di implementare sistemi contabili **di tipo economico-patrimoniale**, per superare i limiti sopra evidenziati.

Va tenuto presente che rispetto all'esigenza di collegamento con la contabilità finanziaria, i sistemi contabili **di tipo economico-patrimoniale** possono essere impostati secondo alternative differenti⁵⁷ che vanno dal cosiddetto sistema di «*contabilità finanziaria estesa*» (o, semplicemente, sistema «*contabile semplificato*»), in cui si mantiene la contabilità finanziaria in partita semplice redigendo in via extra-contabile i prospetti di sintesi della contabilità economica, al *sistema «contabile integrato»*, in cui da un sistema integrato di scritture vengono derivati, congiuntamente, sia i valori che alimentano il consuntivo della contabilità finanziaria, sia quelli necessari per redigere conto economico e conto del patrimonio.

Occupandoci della tenuta della contabilità analitica nelle amministrazioni pubbliche, desideriamo sottolineare che l'impianto di sistemi economico-patrimoniali basati sulla derivazione extra-contabile del conto economico e del conto del patrimonio (sistema cosiddetto della «*contabilità finanziaria estesa*») non è funzionale alla corretta e tempestiva alimentazione della contabilità analitica nel rispetto della funzione svolta dal controllo di gestione, quale guida verso comportamenti di razionalità economica per il conseguimento dell'economicità.

In assenza di quel sistema di scritture, infatti, per avere un'informativa economico-patrimoniale sarebbe necessario attendere la formazione del conto consuntivo⁵⁸, per derivare (extra-contabilmente) gli stessi valori dalle risultanze della contabilità finanziaria, e quindi fuori tempo per

⁵⁵ Cfr., E. BORGONOVÌ, *Del nuovo sistema di contabilità nelle aziende sanitarie*, in «Ragiusan», n. 186/187, 1999, pagg. 74-75.

⁵⁶ Nell'ambito del *New Public Management* ha preso corpo uno specifico filone di studi, denominato *New Public Financial Management* (NPFM), che studia, tra l'altro, le problematiche dell'evoluzione dei sistemi informativo-contabili del settore pubblico per consentire la misurazione delle *performance*. Uno degli aspetti chiave sostenuti dai teorici del NPFM è proprio il passaggio dalla contabilità finanziaria a quella economico-patrimoniale. Sul punto, J. GUTHRIE-O. OLSON-C. HUMPHREY, *Debating Developments in New Public Financial Management: the Limits of Global Theorizing and Some New Ways Forward*, in «Financial Accountability & Management», August/November, 1999, pag. 210.

⁵⁷ In tema di contabilità economico-patrimoniale il legislatore nazionale ha operato scelte differenziate in relazione alla data tipologia di amministrazioni ed aziende pubbliche considerate. Si va, in proposito, da situazioni di completa sostituzione della contabilità finanziaria con quella economico-patrimoniale (è questo il caso, ad esempio, delle aziende sanitarie e degli enti lirici), a quelle in cui è stata prevista la contemporanea presenza di ambedue i sistemi contabili, con modalità operative demandate all'autonomia delle singole realtà (p. es., enti locali). Per quanto riguarda le amministrazioni centrali dello Stato, rinviando il cortese lettore a quanto diremo nel prossimo paragrafo.

⁵⁸ Desideriamo ricordare, infatti, che prima dell'inserimento nel conto consuntivo le amministrazioni devono verificare tutte le posizioni creditorie e debitorie, espresse contabilmente dai residui attivi e passivi, procedendo all'eventuale eliminazione, totale o parziale, di quelle riconosciute insussistenti. Prima di questa operazione, nota come "riaccertamento dei residui", i valori della contabilità finanziaria sono inficiati da poste contabili capaci di alterare le eventuali determinazioni analitiche che si volessero nel frattempo effettuare per l'analisi della gestione.

supportare il management nel controllo dei risultati in via di maturazione ed intervenire, eventualmente, per correggere in modo tempestivo la direzione di marcia.

Per concludere sul punto, in definitiva, l'assolvimento «fedele» della funzione della contabilità analitica nell'ambito del controllo di gestione richiede la tenuta della contabilità economico-patrimoniale con un sistema di scritture doppie che rilevi per natura, *durante l'esercizio*, i costi ed i proventi derivanti dal compimento dei fatti di gestione, per poter effettuare le rilevazioni analitiche in corso d'anno⁵⁹.

Ci sia consentito – e passiamo, dunque, al punto *sub c)* – di svolgere qualche riflessione sulla necessità, nel controllo di gestione, di integrare i valori della contabilità analitica con un **sistema di indicatori di efficacia e di efficienza**⁶⁰.

La contabilità analitica, infatti, non è in grado di generare tutti i dati necessari al management per valutare il grado di raggiungimento dell'economicità. La determinazione del costo dei prodotti o delle unità organizzative è certamente utile ai fini direzionali ma non esaurisce il fabbisogno conoscitivo degli organi deputati a valutare le performance aziendali, che devono pure interrogarsi se la produzione abbia soddisfatto (e in quale misura) i bisogni della collettività e se la stessa sia stata realizzata senza spreco di risorse.

Per questa ragione la strumentazione per il controllo di gestione deve arricchirsi di uno specifico sistema di indicatori di efficacia e di efficienza.

Con riguardo alla prima dimensione, ossia l'efficacia, giova tenere presente che nelle realtà non orientate al perseguimento del lucro, come quelle oggetto del presente lavoro, la misura della stessa è sicuramente piuttosto complessa, non potendo certo fare riferimento al risultato di periodo per valutare la bontà o meno dell'azione di governo, come invece accade nelle aziende di produzione per il mercato.

Ciò non vuol dire, però, che in questo contesto il risultato di periodo non abbia alcuna capacità informativa.

Sebbene lo svolgimento dell'attività non sia volto al conseguimento di una sistematica eccedenza dei proventi sui costi, tutte le aziende non orientate al perseguimento del lucro non

⁵⁹ Esistono diverse alternative di collegamento tra questo «eventuale» sistema di scritture doppie di contabilità generale (di tipo economico-patrimoniale) e la contabilità analitica, che vanno da quella in cui le due contabilità sono distinte (sistema «*duplice misto*», in caso di contabilità analitica redatta in via extra-contabile, o sistema «*duplice contabile*», in caso di analitica redatta mediante scritture in partita doppia) a quella in cui le stesse sono tra loro integrate (appunto cd. sistema «*unico integrato*»). Sul punto rinviamo, più ampiamente, a L. BRUSA, *Sistemi manageriali di programmazione e controllo*, Giuffrè, Milano, 2000, pag. 59 e segg.

⁶⁰ Sulle nozioni di efficacia e di efficienza, in relazione anche al concetto di economicità, si veda, per tutti, G. FARNETI, *Ragioneria pubblica. Il "nuovo" sistema informativo delle aziende pubbliche*, Franco Angeli, Milano, 2004, pag. 5.

Sulle difficoltà della misurazione dell'efficacia e dell'efficienza, seppur con particolare riferimento al contesto degli enti locali (ma le considerazioni sono estensibili anche al caso delle altre realtà pubbliche), si vedano, tra gli altri, G. FARNETI-L. MAZZARA-G. SAVIOLI, *Il sistema degli indicatori negli enti locali*, Giappichelli, Torino, 1996, pag. 142 e segg. e pag. 189 e segg.; R. MUSSARI-A. PONE, *Gli indicatori di risultato*, in R. MUSSARI (a cura di), *Manuale Operativo per il Controllo di Gestione*, Rubettino, Soveria Mannelli, 2001, pag. 364 e segg.

possono prescindere dal conseguimento di un tendenziale equilibrio tra le suddette componenti economiche, in modo da garantire il mantenimento o la crescita del proprio patrimonio e, in definitiva, della capacità di soddisfare durevolmente i bisogni collettivi.

Nelle aziende non lucrative il risultato economico ha comunque una minore capacità segnaletica rispetto a quella che può esprimere nel contesto delle aziende lucrative⁶¹, riuscendo ad informare solamente sull'equilibrio economico cosiddetto «minimo» dell'azienda, dato dalla copertura dei costi sostenuti per l'attivazione e lo svolgimento della combinazione produttiva ad opera dei proventi conseguiti, ma non sull'equilibrio economico «propriamente detto»⁶², desumibile dal confronto dell'utilità delle risorse consumate con l'utilità dei beni e/o servizi ottenuti attraverso l'impiego delle prime.

Anche l'accertamento dell'efficienza, cioè della maggiore o minore capacità di impiegare in modo razionale le risorse per l'ottenimento ed il collocamento sul mercato della produzione, non può essere attuato in assenza di uno specifico sistema di indicatori di riferimento.

Si deve infatti tenere presente, in proposito, che un determinato livello di costi o un certo risultato economico può essere ottenuto su un livello minimo, medio e massimo di efficienza⁶³, cioè con sprechi, più o meno marcati, di risorse; per questa ragione, occorre verificare se, a quel livello di costi o in relazione al precisato risultato economico, l'amministrazione stia raggiungendo il massimo rendimento dai mezzi a disposizione (efficienza tecnica) e se stia minimizzando il costo unitario di produzione (efficienza economica o gestionale)⁶⁴, e ciò è possibile solamente mediante uno specifico sistema di indicatori quantitativi e monetari.

Terminiamo il nostro percorso – e veniamo quindi al punto in precedenza indicato *sub d*) – con alcune riflessioni relative ai legami della contabilità analitica con la **componente organizzativa** d'azienda.

Partiamo dalla constatazione che nel controllo di gestione, con gli strumenti della contabilità analitica, degli indicatori, ecc., non è sufficiente predisporre dati di supporto per coloro che detengono le leve decisionali. Tale sistema direzionale – come abbiamo avuto modo di riferire in diverse occasioni – deve infatti influenzare i comportamenti di questi soggetti al fine di far loro assumere scelte razionali per il conseguimento dei prefissati obiettivi aziendali.

⁶¹ «A ben vedere tale risultato economico, nelle imprese ... dove ha trovato generale applicazione, esprime non solamente l'effetto della produzione sul capitale, ma chiarisce anche se il fine dell'impresa si è conseguito, atteso che tale fine è inquadrabile nell'accrescimento dei mezzi aziendali, da intendersi come misurazione dell'utilità creata, poiché la differenza costi/ricavi misura perfettamente l'utilità creata o distrutta. ... Non è così per le diverse tipologie di aziende non lucrative, per le quali l'equilibrio economico ha minore capacità informativa...». Così, G. FARNETI, *Ragioneria pubblica. Il "nuovo" sistema informativo delle aziende pubbliche*, Franco Angeli, Milano, 2004, pag. 12.

⁶² Sull'equilibrio economico «minimo» e quello «propriamente detto», si veda, più dettagliatamente, sempre G. FARNETI, *Ragioneria pubblica. Il "nuovo" sistema informativo delle aziende pubbliche*, Franco Angeli, Milano, 2004, pag. 12.

⁶³ Cfr., S. SARCONI, *L'azienda. Caratteri d'Istituto – Soggetti – Economicità*, Giuffrè, Milano, 1997, pag. 216.

⁶⁴ Sulla misurazione della dimensione «tecnica» ed «economica» dell'efficienza, rinviamo, più ampiamente, a G. FARNETI-L. MAZZARA-G. SAVIOLI, *Il sistema degli indicatori negli enti locali*, Giappichelli, Torino, 1996, pag. 142 e segg.

Per essere efficace, pertanto, il controllo di gestione deve tener conto della componente organizzativa del sistema aziendale⁶⁵, nei suoi elementi costitutivi rappresentati dalla macrostruttura, dai meccanismi operativi e dai sistemi di compenso.

Dalla macrostruttura si può rilevare la distribuzione dei ruoli e, più in generale, delle responsabilità che si è ritenuto di determinare per dare unità ai comportamenti individuali dei vari organi dell'amministrazione pubblica, in vista del raggiungimento delle prestabilite finalità istituzionali. Dai meccanismi operativi si possono studiare i processi di comunicazione, di decisione, di coordinamento e controllo del personale, «che fanno funzionare 'operativamente' il sistema organizzativo, inducendo adeguati *stimoli al comportamento*»⁶⁶. Non meno importanti sono, infine, i sistemi di compenso, che riguardano proprio le modalità di remunerazione del personale operante nell'amministrazione, attraverso cui si può intervenire per influenzare il comportamento individuale al fine di adattarlo alle istanze dell'organizzazione.

Anche incentrando il ragionamento sulla sola contabilità analitica possiamo notare diversi fattori di interazione di questa con la componente organizzativa d'azienda.

A puro titolo esemplificativo, desideriamo qui ricordare l'influenza della macrostruttura sulla definizione della mappa dei centri di responsabilità. Una delle prime tappe dell'implementazione della contabilità analitica riguarda, infatti, la stesura di questa mappa, che rappresenta l'elenco delle unità contabili rispetto alle quali, nelle rilevazioni analitiche, verrà imputato il consumo dei fattori della produzione e, in dati casi, anche i proventi conseguiti. Ciò vuol dire che se nella mappa due o più unità organizzative sono contabilmente aggregate in un unico centro, per loro non sarà poi possibile ottenere un'informativa di dettaglio, a meno di laboriose e costose operazioni di recupero dei dati.

Si tratta, in questo caso, di un esempio dell'influenza esercitata dalla componente organizzativa sulle risultanze della contabilità analitica, che deve tenere conto della distribuzione dei ruoli e delle responsabilità in sede di scelta delle unità oggetto delle future determinazioni quantitative.

Non mancano neanche esempi, infine, dell'influenza della contabilità analitica sulla componente organizzativa. Si immagini, in proposito, la creazione dell'*organo* deputato ad occuparsi degli aspetti tecnico-contabili della medesima contabilità o, ancora, l'attività di assegnazione di *compiti* di natura amministrativa nell'ambito delle varie funzioni aziendali, al fine di rilevare quei flussi informativi extra-contabili necessari per l'analisi dei risultati conseguiti dalle varie aree organizzative⁶⁷.

⁶⁵ Tra i primi contributi sull'azienda come «sistema», ricordiamo quello di G. Zappa in *Le produzioni nell'economia delle imprese*, I, Giuffrè, Milano, 1956, pag. 153 e segg. Sul punto si vedano anche, tra gli altri, A. AMADUZZI, *Il sistema aziendale ed i suoi sottosistemi*, in «Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale», n. 1, 1972, pag. 3 e segg.; U. BERTINI, *Il sistema d'azienda. Schema di analisi*, Giappichelli, Torino, 1990, pag. 18 e segg.

⁶⁶ Cfr., A. RUGIADINI, *Organizzazione d'impresa*, Giuffrè, Milano, 1979, pag. 256.

⁶⁷ Un elemento centrale da cui può dipendere l'efficacia dell'implementazione del controllo di gestione come sistema direzionale d'azienda è rappresentato dal grado di elasticità e dalla propensione all'innovazione della componente organizzativa della stessa. Si tenga presente, in proposito, che anche nei processi di *business process reengineering* la possibilità di prevedere e stimare – anche mediante modelli di simulazione – l'impatto

3. Il «sistema unico» di contabilità economico-analitica nelle amministrazioni centrali dello Stato

Dopo aver illustrato, nel precedente paragrafo, la funzione della contabilità analitica e le condizioni che devono sussistere affinché le sue risultanze possano essere effettivamente utili per le scelte manageriali, occupiamoci ora di approfondire il tema nell'ambito delle amministrazioni centrali dello Stato.

Sul piano normativo, i presupposti dell'introduzione della contabilità analitica all'interno della PA sono rintracciabili nel decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29⁶⁸, che ha disposto la separazione tra il potere di indirizzo politico e quello amministrativo-gestionale, assegnando quest'ultimo alla dirigenza, per responsabilizzarla sul conseguimento degli obiettivi preordinati dal primo.

Sono così aumentate le attribuzioni dei manager pubblici, che mentre da un lato hanno maturato autonomia in merito alla gestione, organizzazione e controllo delle unità loro affidate, dall'altro sono stati riconosciuti responsabili dell'uso delle risorse a loro disposizione secondo parametri di efficienza e di efficacia.

L'esigenza di determinare ed analizzare i costi delle attività e dei servizi erogati alla collettività e di valutare il rendimento dell'attività amministrativa⁶⁹, ha poi spinto il legislatore a disciplinare l'introduzione nel nostro sistema giuridico – ad opera del Titolo III del D.lgs. 279/97⁷⁰ – di uno specifico sistema di contabilità economico-analitica per le amministrazioni pubbliche, ad oggi utilizzato esclusivamente dalle amministrazioni centrali dello Stato⁷¹.

Le disposizioni dettate dal legislatore hanno fatto tesoro di una preziosa attività preliminare di studio e ricerca avviata sul tema dalla Ragioneria Generale dello Stato a partire dal 1994, mediante la quale sono state messe a fuoco le principali problematiche derivanti dall'impiego degli strumenti del controllo di gestione in realtà non orientate al profitto, dato che questi avevano trovato applicazione soprattutto nell'ambito delle aziende di produzione per il mercato⁷².

La "tabella di marcia" dello studio ha interessato le seguenti quattro tappe:

dei cambiamenti sulla componente organizzativa è considerata un fattore di successo. Sul punto, S. TERZANI, *Il business process reengineering come fattore di cambiamento*, in AA.VV., *Scritti di economia aziendale in memoria di Raffaele D'Oriano*, Cedam, Padova, 1997, pag. 1291.

⁶⁸ Questo decreto è stato sostituito in seguito dal decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 "Norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche", pubblicato nella G.U. n. 106 del 9 maggio 2001.

⁶⁹ Istanze, quelle indicate nel testo, che sono state oggetto di specifico richiamo anche da parte dell'art. 18 del D.lgs. 165/2001.

⁷⁰ Tale decreto ha adempiuto ad una specifica delega operata dalla legge 94/1997.

⁷¹ Sul punto, MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Manuale dei principi e delle regole contabili*, 2008, pag. 5.

⁷² Lo studio si è avvalorato anche dell'analisi sperimentale realizzata in alcune realtà pubbliche, tra cui ricordiamo l'IGFOR (Ispettorato Generale per i Fondi di Rotazione della Ragioneria Generale dello Stato), la Guardia di Finanza ed il Ministero dei Trasporti e della Navigazione. Per approfondimenti sul punto, si veda AA.VV., *Un nuovo modello contabile: ipotesi ed esperienze nella pubblica amministrazione centrale*, Strumenti Cnel, Roma, 1997.

- definizione della metodologia di analisi e scelta di criteri omogenei per le amministrazioni coinvolte;
- ricognizione dell'attività svolta dai centri di responsabilità;
- definizione dell'articolazione analitica dell'azione amministrativa svolta dai Ministeri, di concerto con questi ultimi;
- sistematizzazione dei risultati e taratura finale del sistema attraverso una valutazione di sintesi.

Il lavoro di ricognizione è iniziato attraverso la definizione di una metodologia e di criteri omogenei per tutte le amministrazioni coinvolte nel progetto. Al riguardo, si è scelto di suddividere la loro attività in quattro livelli, rappresentati da Finalità, Funzioni, Obiettivi e Servizi.

Dopo una prima fase ricognitiva è iniziata l'attività più prettamente operativa, in cui sono stati coinvolti «sul campo» i Ministeri interessati, che hanno dovuto rilevare al proprio interno tutta una serie di informazioni secondo le procedure prefissate nella fase di impostazione, per trasmetterle successivamente all'Ufficio «Analisi costi e rendimenti» operante presso l'Ispettorato Generale del Bilancio della Ragioneria Generale dello Stato.

Quest'ultimo, intervenuto sui dati raccolti, ha potuto così definire gli elementi più analitici del sistema, rappresentati dai Servizi, interagendo a tal fine con le varie amministrazioni, a cui è toccato successivamente il compito di avallare la classificazione per la propria sfera di competenza. Solamente in seguito, con la stessa metodologia, si è proceduto, nel rispetto di una visione sistemica, ad accorpare i Servizi in Macroservizi (Obiettivi), ed al collegamento finale di questi con Funzioni e Finalità, secondo una logica di tipo «*bottom-up*»⁷³.

Dai lavori iniziali sino ad oggi sono stati compiuti notevoli sforzi di regolamentazione del sistema di contabilità, come testimoniano le varie Circolari emanate dalla Ragioneria Generale dello Stato sino al più organico «Manuale dei principi e delle regole contabili» (*hinc inde*: Manuale), arrivato, nel momento in cui si scrive, alla terza stesura⁷⁴, aggiornata alla recente classificazione del Bilancio dello Stato per Missioni e Programmi ed al nuovo Piano dei Conti⁷⁵.

Detto del contesto che ha portato all'introduzione nel nostro Paese del sistema unico di contabilità economico-analitica, vediamo ora di esaminare in modo più approfondito i suoi caratteri tipici, con particolare riferimento:

- 1) all'oggetto;
- 2) alle prospettive sottoposte ad analisi;
- 3) alle modalità di imputazione dei costi.

⁷³ Per maggiori approfondimenti, si rinvia alla nota tecnica allegata alla Circolare della Ragioneria Generale dello Stato n. 5, del 22 agosto 1997.

⁷⁴ MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Manuale dei principi e delle regole contabili*, 2008.

⁷⁵ Sul punto rinviamo, più ampiamente, a quanto sarà detto nel prosieguo del lavoro.

Per quanto riguarda l'**oggetto** – punto *sub* 1) – il sistema va a rilevare i fatti amministrativi compiuti dalle amministrazioni centrali dello Stato in ossequio al principio della competenza economica.

Non è questa una considerazione di poco conto, dato che – come dicevamo qualche pagina addietro – proprio a livello internazionale è in atto da tempo un dibattito sulla necessità di transitare dai sistemi «*cash basis*» a quelli «*accrual basis*», cioè basati sulla competenza economica, per poter supportare meglio le analisi delle *performance*, passaggio che stanno compiendo in questi anni diversi governi, soprattutto sulla spinta data dai principi contabili emanati dall'*International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB) dell'IFAC (International Federation of Accountants), il comitato permanente cui è riservata la competenza in tema di contabilità per le entità del settore pubblico⁷⁶.

Dato che l'esperienza internazionale ha evidenziato che l'applicazione del principio della competenza economica può avvenire secondo modelli istituzionali anche profondamente diversi tra loro⁷⁷, riteniamo, ora, di voler approfondire l'oggetto del nostro «sistema unico» con particolare riferimento:

- a) all'estensione dell'ambito delle rilevazioni secondo la logica «*accrual*»;
- b) alla metodologia utilizzata per la tenuta della contabilità.

In merito al primo punto – **estensione dell'ambito delle rilevazioni** – va precisato che il sistema opera *esclusivamente* sul fronte dei costi d'esercizio, definiti come «il valore delle risorse umane e strumentali – beni e servizi – effettivamente utilizzate» nell'attivazione e svolgimento dei processi produttivi delle varie amministrazioni, valore che prescinde «dall'esborso monetario legato alla loro acquisizione»⁷⁸, rilevato – come noto – dalla contabilità finanziaria.

Pertanto, non tutte le tipologie di costi sono contabilizzate secondo il principio della competenza economica, che opera *esclusivamente* per i cosiddetti «costi propri» delle amministrazioni centrali, in cui confluiscono gli oneri delle prestazioni di lavoro dipendente, dei beni di consumo, dei beni durevoli (quote di ammortamento) e dei servizi esterni che dette amministrazioni impiegano in vista dello svolgimento dei propri compiti istituzionali.

⁷⁶ Un forte stimolo all'adozione dei principi contabili internazionali per il settore pubblico, gli IPSAS, impostati sulla logica «*accrual basis*», è stato sicuramente dato dalle scelte operate da alcune istituzioni internazionali – ci riferiamo, in modo particolare, alla Banca Mondiale ed all'Unione Europea – che in molti casi per assegnare finanziamenti ai governi hanno richiesto una maggiore qualità della loro informativa di bilancio. Per maggiori approfondimenti sui Paesi che hanno scelto di adottare gli IPSAS, si veda il documento IFAC-IPSASB, *IPSAS adoption by Governments*, 2006, consultabile nel sito www.ifac.org/PublicSector/.

⁷⁷ Si pensi, in proposito, al caso della Svizzera e del Regno Unito. Per maggiori approfondimenti in proposito rinviamo ad A. PAVAN-I. FADDA, *Assetti istituzionali e modelli contabili: una comparazione internazionale*, in L. ANSEMI-F. DONATO-L. GIOVANELLI-A. PAVAN-M. ZUCCARDI MERLI, *I principi contabili internazionali per le amministrazioni pubbliche italiane*, Giuffrè, Milano, 2009, pag. 15 e segg.

⁷⁸ Cfr., MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Manuale dei principi e delle regole contabili*, 2008, pag. 7.

Per le altre classi di «costi»⁷⁹, invece, il sistema unico di contabilità economico-analitica rileva direttamente il medesimo valore presentato nella contabilità finanziaria⁸⁰. A nostro avviso, questo aspetto costituisce un deciso limite in termini di autonomia e di significatività dei valori complessivamente espressi dal citato sistema, considerando che – tanto per fare un esempio – nel budget 2009 il peso dei costi delle classi per cui viene inserito il valore della contabilità finanziaria è stato pari all’81,07% del totale⁸¹.

Chiarito che il sistema unico opera su logica «*accrual basis*» solamente per parte dei valori oggetto di rilevazione, ci domandiamo, ora, in che modo per i fatti di gestione contabilizzati per competenza economica si tenga conto delle eventuali differenze che possono emergere rispetto ai valori derivanti dalla loro rilevazione in contabilità finanziaria.

Tra i dati dei due sistemi contabili, infatti, possono manifestarsi «disallineamenti», i quali se non individuati correttamente, o se male interpretati, potrebbero condurre a distorsioni nell’informativa offerta agli utilizzatori.

Queste differenze possono derivare da cause di natura temporale, strutturale o sistemica⁸².

Si verifica un disallineamento *temporale* tra costi e spese quando il valore dei costi sostenuti non coincide con i pagamenti effettuati, come ad esempio nel caso dell’acquisto dei beni a fecondità ripetuta, che confluiscono in contabilità finanziaria per l’intero importo delle risorse necessarie all’acquisizione, mentre sono rilevate in contabilità economica solamente per la quota di ammortamento annuale.

Si manifesta, invece, un disallineamento *strutturale* nell’ipotesi in cui nel bilancio finanziario le risorse sono allocate su una struttura organizzativa diversa da quella che le impiega, mentre in contabilità economico-analitica queste devono essere riferite al centro che ne fa uso. Questa situazione può accadere, ad esempio, per il personale comandato, i cui oneri sono spesso allocati presso le strutture di provenienza (in contabilità finanziaria), invece di quelle che impiegano le risorse umane (in contabilità economico-analitica).

⁷⁹ Nel sistema unico di contabilità economico-analitica i costi sono distinti nelle seguenti tipologie:

- costi «propri» delle amministrazioni centrali;
- costi cd. «dislocati», che riguardano i trasferimenti dello Stato ad altre amministrazioni-istituzioni-cittadini;
- oneri per il finanziamento dello Stato;
- oneri relativi a fondi da assegnare (previsti solo in sede *ex-ante*).

⁸⁰ Cfr., MINISTERO DELL’ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Manuale dei principi e delle regole contabili*, 2008, pagg. 10-11.

⁸¹ Sul punto si veda il Budget 2009 dello Stato (MINISTERO DELL’ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Budget dello Stato per l’anno 2009*, 2009 pag. 37 e ss.), in cui si prevede il sostenimento di un ammontare di costi pari ad € 480.480.485.000, articolati secondo la seguente composizione: Costi delle Amministrazioni centrali (18,93%), Oneri per il finanziamento dello Stato (16,92%), i Costi dislocati (59,18%) e i Fondi da assegnare (4,96%).

⁸² Si veda, anche, MINISTERO DELL’ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Manuale dei principi e delle regole contabili*, 2008, pagg. 9-11.

Si verifica, infine, un disallineamento *sistemico* per quelle spese che non sono affatto inserite in contabilità economica, come ad esempio quelle per rimborsi e restituzioni di imposte ai contribuenti e per i rimborsi della quota capitale dei prestiti contratti dallo Stato⁸³.

I centri di costo delle Amministrazioni centrali dello Stato, alimentando il sistema unico di contabilità economico-analitica, devono evidentemente tenere conto delle citate differenze con la contabilità finanziaria, in modo da evitare distorsioni nei dati messi a disposizione degli utilizzatori dei due sistemi contabili; distorsioni sempre possibili quando si tratta – come nel nostro caso – di realtà con elevati volumi e tipologie di attività. Quello di cui stiamo discutendo rappresenta, pertanto, un processo di raccordo impegnativo quanto importante ai fini dell'affidabilità dei dati economici, che termina con l'obbligo di fornire alla Ragioneria Generale dello Stato una serie strutturata di informazioni, analitiche e sintetiche, per procedere alla riconciliazione tra il risultato economico e i dati della contabilità finanziaria⁸⁴.

Terminiamo sul punto, infine, osservando che per le classi di costi per cui non vige la logica «*accrual basis*» – cioè per i costi «dislocati», gli interessi passivi sui titoli del debito pubblico ed i fondi di riserva o speciali – non si possono porre problemi di disallineamento, poiché le attuali regole di registrazione – come abbiamo già detto – prevedono che in contabilità economico-analitica sia inserito esattamente il valore presente in contabilità finanziaria.

Detto dell'estensione dell'ambito delle rilevazioni, veniamo ora alla **metodologia contabile adottata** per la tenuta del sistema unico di contabilità economico-analitica, di cui al precedente punto *sub b*).

Occorre notare, in proposito, che il sistema funziona in via extra-contabile, attraverso una serie di scritture semplici realizzate mediante un sistema informativo accessibile dal sito internet del Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, in un'area riservata in cui possono entrare solamente utenti appositamente abilitati.

Sono coinvolti nelle scritture contabili gli Uffici del personale, i centri di costo, i centri di responsabilità amministrativa, gli Uffici Centrali di Bilancio e l'Ispettorato Generale per le Politiche di Bilancio.

Il meccanismo di immissione dei dati nel sistema conferisce un forte ruolo – «leggasi» responsabilità – ai centri di costo. Spesso, tra l'altro, tali centri hanno strutture operative periferiche che richiedono un'intensa azione di coordinamento, per evitare che un medesimo fenomeno possa

⁸³ I due fatti di gestione riportati nel testo per esplicita indicazione della Ragioneria Generale dello Stato non vanno ad alimentare la contabilità economica. Sul punto, MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Manuale dei principi e delle regole contabili*, 2008, pag. 11.

⁸⁴ Data la complessità del lavoro di riconciliazione, soltanto dal 2008 la Ragioneria Generale dello Stato ha potuto completare il documento «Rilevazione dei costi dello Stato» – redatto annualmente – con una specifica parte dedicata, appunto, alla riconciliazione con i dati finanziari contenuti nel «Rendiconto Generale dello Stato-Conto del Bilancio». Cfr., MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Rilevazione dei costi dello Stato – Anno 2007, 2008*, pag. 76 e ss.

essere rilevato con modalità differenti a seconda della dislocazione territoriale di chi procede alle immissioni nel sistema.

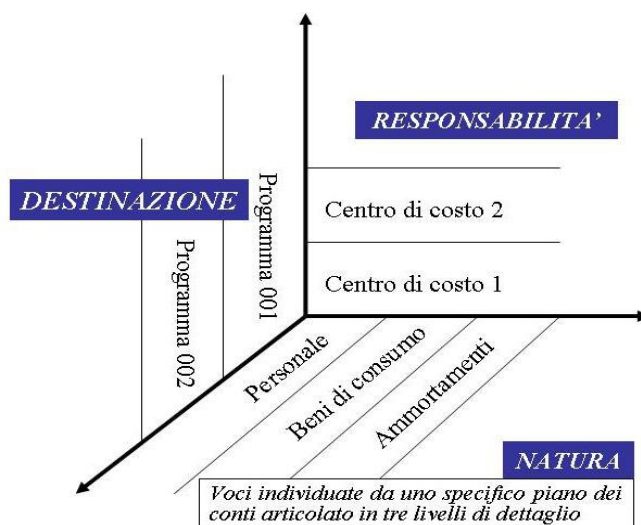
Tale coordinamento deve essere svolto, sul piano istituzionale, dai centri di responsabilità amministrativa, i quali, mediante il portale di Contabilità economica, hanno il compito di comunicare le informazioni relative all'intera struttura gestita. Per assicurare l'attendibilità dell'informativa prodotta occorre considerare, in proposito, la funzione di controllo affidata agli uffici Centrali di Bilancio (UCB), che possono – laddove necessario – proporre rettifiche o integrazioni a dati contabili già rilevati.

Dopo aver considerato l'oggetto del sistema unico di contabilità economico-analitica, passiamo all'esame delle **prospettive** di analisi dei fatti di gestione assunte dal medesimo sistema contabile, di cui al punto *sub 2*).

Come possiamo vedere anche dalla seguente Tavola 2, l'architettura di tale sistema permette di rilevare i costi secondo tre distinte dimensioni⁸⁵:

- a) secondo il tipo di risorsa impiegata (rilevazione per *natura*);
- b) secondo la struttura che utilizza la medesima risorsa (rilevazione per *responsabilità*);
- c) secondo il fine per cui questa è utilizzata (rilevazione per *destinazione*).

Tav. n. 2 – Le prospettive di analisi del sistema unico di contabilità economico-analitica



Fonte: MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Manuale dei principi e delle regole contabili*, 2008, pag. 13.

⁸⁵ Sul punto, più diffusamente, MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Manuale dei principi e delle regole contabili*, 2008, pag. 12 e segg.

La rilevazione **per natura** – punto *sub a*) – è effettuata secondo le caratteristiche fisico-economiche delle risorse utilizzate (personale, beni e servizi, ammortamenti, ecc.), sulla base di un piano dei conti articolato in tre livelli che riflettono informazioni via via sempre più dettagliate.

Il piano dei conti è stato pubblicato inizialmente con la tabella B annessa al D. Lgs. 279/97 che, come dicevamo all'inizio del paragrafo, ha introdotto nel nostro ordinamento il sistema unico. Sia nella fase della sua impostazione che nel programmare le successive revisioni, la Ragioneria Generale dello Stato si è sempre trovata a dover contemperare l'esigenza di conferire alla struttura dei conti una certa stabilità nel tempo, per favorire l'analisi dei fenomeni attraverso comparazioni storiche, con quella opposta di adeguare l'informativa contabile rispetto alla variabilità delle condizioni ambientali. Sino ad oggi, pertanto, il piano è stato oggetto di tre revisioni: una prima volta nel 2002, una seconda nel 2004 e, infine, un'ultima volta nel 2007. Di queste, soprattutto la revisione del 2007, che ha preso l'abbrivio con la stesura del Budget 2005, è risultata piuttosto significativa, poiché è intervenuta per porre rimedio ai problemi emersi a seguito dell'applicazione del terzo livello del Piano dei conti⁸⁶.

La rilevazione **per responsabilità** – punto *sub b*) – persegue lo scopo di fornire ai responsabili della gestione informazioni sui risultati economici realizzati dalle strutture di propria competenza.

In sede di impianto del sistema è stato necessario, in proposito, definire un piano di centri di costo, per elencare dettagliatamente tutte le unità rispetto alle quali si reputava di riferire l'informativa contabile. La scelta dei centri è stata realizzata tenendo conto della struttura organizzativa delle varie amministrazioni⁸⁷, che nel nostro Paese hanno adottato fundamentalmente uno dei seguenti archetipi alternativi:

- il modello cd. «dipartimentale»;
- il modello cd. «direzionale».

Nel primo modello le amministrazioni sono organizzate in due livelli di vertice rappresentati, rispettivamente, dai Dipartimenti (1° livello) e dalle Direzioni generali (2° livello). Nel piano dei centri di costo tutti i Dipartimenti sono stati considerati come «centri di responsabilità amministrativa», strutture di più alto livello cui è riferito il bilancio finanziario, mentre le Direzioni generali hanno trovato corrispondenza contabile nei «centri di costo», che rappresentano il livello più analitico dell'informativa del sistema di cui stiamo discutendo.

Nell'altro modello, cosiddetto «direzionale», non sono invece previsti i Dipartimenti, per cui le Direzioni Generali assumono la doppia veste di centri di responsabilità amministrativa, rappresentando gli unici organi di vertice, e di singoli centri di costo – come nell'altro modello – in qualità di livello minimo dell'organizzazione cui è riferita l'informativa contabile.

⁸⁶ Nell'occasione la RGS ha dovuto effettuare una revisione del Piano in coerenza con i criteri di classificazione economica adottati in contabilità nazionale ed in ambito internazionale.

⁸⁷ Sull'influenza della struttura organizzativa sulla contabilità analitica, ed in particolare sulla scelta dei centri di costo, rinviamo il cortese lettore a quanto già detto nel precedente § 2.

Passiamo, infine, alla rilevazione **per destinazione** (o per finalità) – punto *sub c*) – che è attualmente resa possibile dall'articolazione delle voci di costo rispetto a 34 Missioni, a loro volta suddivise in 165 Programmi⁸⁸. Le prime sono «le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti con la spesa pubblica»⁸⁹, e trovano concreta applicazione in specifici Programmi di dettaglio, i quali rappresentano semplicemente aggregati omogenei di attività svolte all'interno di ciascuna amministrazione centrale. Considerando che ogni Programma dovrebbe rappresentare un «*outcome*», o almeno un «*output*» dell'Amministrazione, si ritiene che la nuova classificazione possa finalizzare meglio la gestione al perseguimento dei risultati programmati, responsabilizzando più adeguatamente il management.

Terminiamo la disamina del sistema di contabilità economico-analitica in uso presso le amministrazioni centrali dello Stato con alcune riflessioni sulle **modalità di imputazione dei costi**, arrivando dunque al punto in precedenza indicato *sub 3*).

Può essere interessante, a questo fine, operare un tentativo di confronto tra il modello di funzionamento tarato per dette amministrazioni, che possiamo desumere dalla lettura del Manuale, ed uno dei più noti modelli di calcolo del costo di prodotto attraverso la contabilità analitica per centri di costo, che perviene a tale determinazione secondo le fasi fondamentali appresso indicate:

- a) suddivisione della realtà oggetto di indagine nei centri di costo cui imputare il consumo dei fattori produttivi;
- b) individuazione dei beni/servizi oggetto della produzione rispetto ai quali verificare il volume delle risorse consumate;
- c) imputazione dei differenti costi ai centri in cui si è verificato il consumo delle risorse (con l'eccezione dei costi diretti riferibili ai beni/servizi prodotti);
- d) ribaltamento dei costi dei centri ausiliari e funzionali sui centri produttivi utenti;
- e) imputazione ai beni/servizi prodotti dei costi diretti, dei costi imputati o ribaltati sui centri produttivi e degli eventuali costi non allocati nelle precedenti fasi⁹⁰.

Abbinando i due percorsi metodologici, arriviamo al risultato riportato nella seguente Tavola 3.

⁸⁸ Dal 2007 la classificazione delle politiche pubbliche del bilancio dello Stato in Missioni e Programmi ha sostituito la precedente impostazione per «Funzioni obiettivo». Sul punto si veda MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, Circolare n. 21 del 5 giugno 2007.

⁸⁹ MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Manuale dei principi e delle regole contabili*, 2008, pag. 14.

⁹⁰ Su questo punto si veda, per tutti, L. BRUSA, *Contabilità dei costi. Contabilità per centri di costo e activity based costing*, Giuffrè, Milano, II^a ed., 1995, pag. 51 e segg. Per la precisione, facciamo notare che l'iter di calcolo del costo pieno di prodotto tracciato dal Brusa parte dalla fase di imputazione dei costi dei vari fattori produttivi ai centri in cui questi sono stati sostenuti, da noi indicata al punto *sub c*). Nel testo, per facilitare il confronto con il modello della Ragioneria Generale dello Stato, abbiamo preferito riportare in modo esplicito anche le fasi dell'individuazione dei centri di costo e dei prodotti (beni/servizi) rispetto ai quali calcolare il consumo delle risorse – da noi indicate, rispettivamente, ai punti *sub a*) e *b*) – attraverso le quali normalmente si definiscono (a priori) gli oggetti di riferimento della contabilità per centri di costo.

Tav. n. 3 - Contabilità economico-analitica ex D.lgs. 279/97 versus modello «tradizionale» di contabilità per centri di costo

SISTEMA DI CONTABILITÀ ECONOMICO-ANALITICA (D.LGS. 279/97)	CONTABILITÀ PER CENTRI DI COSTO (MODELLO DI RIFERIMENTO)
a. individuazione dei centri di costo rispetto ai quali determinare il consumo dei fattori produttivi	a. individuazione dei centri di costo rispetto ai quali determinare il consumo dei fattori produttivi
b. individuazione degli <i>output/outcome</i> rispetto ai quali verificare il volume delle risorse consumate, rappresentati – nel nostro contesto – dalle Missioni e dai Programmi	b. individuazione dei beni/servizi oggetto della produzione rispetto ai quali verificare il volume delle risorse consumate
c. imputazione dei costi, diretti ed indiretti, ai centri (di responsabilità e di costo) in cui si è verificato il consumo delle risorse (rilevazione per «responsabilità»)	c. imputazione dei costi ai centri in cui si è verificato il consumo delle risorse (con l'eccezione dei costi diretti riferibili ai beni/servizi prodotti)
	d. ribaltamento dei costi dei centri ausiliari e funzionali sui centri produttivi
d. imputazione dei costi, diretti ed indiretti, alle Missioni ed ai Programmi (rilevazione «per destinazione»)	e. imputazione ai beni/servizi prodotti dei costi diretti, dei costi imputati o ribaltati sui centri produttivi e degli eventuali costi non allocati nelle precedenti fasi

Dalla tavola possiamo osservare immediatamente che i due modelli, pur realizzando (entrambi) una classificazione dei costi per responsabilità (imputando i costi ai centri che li sostengono) e per destinazione (imputando i costi agli output, rappresentati dalle Missioni/programmi nel primo o dai beni/servizi realizzati nel secondo), operano secondo logiche differenti.

Nella contabilità per centri di costo gioca un ruolo di primo piano la classificazione dei centri rispetto alla destinazione del loro output, secondo cui esistono:

- centri produttivi;
- centri ausiliari;
- centri funzionali.

I primi sono quei centri che adempiono alla funzione tecnico-produttiva e realizzano, quindi, i beni/servizi che verranno ceduti all'ambiente esterno, e per questa ragione, svolgendo la propria attività direttamente nei confronti dell'utenza, sono anche denominati centri di prestazioni finali o «*mission centers*»⁹¹. I centri ausiliari, invece, sono quelle unità che offrono il loro supporto ai centri produttivi o, in dati casi, anche ai centri funzionali. I centri funzionali (denominati anche centri di spese generali, centri comuni o centri di struttura), infine, svolgono la propria attività a favore dell'intera struttura aziendale, e generalmente corrispondono alle funzioni aziendali diverse dalla produzione. Esempi di questo genere possono essere rappresentati dall'archivio e protocollo, dall'ufficio del personale, dalla ragioneria, dalla direzione generale, ecc.

⁹¹ Cfr. R.N. ANTHONY-D.W. YOUNG, *Non profit. Il controllo di gestione*, McGraw-Hill, Milano, II^a ed., 2002, pag. 9.

Rispetto alla destinazione del proprio *output*, i centri ausiliari e quelli funzionali sono centri di prestazioni intermedie o «*service centers*», non operando a diretto contatto con l'utenza ma semplicemente contribuendo all'attività svolta da altri centri finali o intermedi⁹².

La classificazione appena citata non è fine a sé stessa ma è strumentale all'allocazione dei costi dei centri intermedi su quelli produttivi – tecnicamente denominata ribaltamento – per il calcolo del costo pieno dell'*output* di questi ultimi, vale a dire del costo pieno di prodotto.

La contabilità per centri di costo, infatti, determina il costo di prodotto per stadi successivi, secondo una logica in base alla quale:

- i costi sono dapprima allocati sui centri produttivi e non produttivi (ausiliari e funzionali) che consumano i fattori della produzione;
- si determina il costo pieno dei centri produttivi (che realizzano direttamente gli *output*), mediante il ribaltamento dei costi prima allocati sui centri ausiliari e funzionali;
- si determina, infine, il costo dei prodotti mediante il ribaltamento dei costi prima allocati sui centri produttivi.

Il sistema di contabilità analitica per le amministrazioni pubbliche non opera, in proposito, un'analoga distinzione dei centri di costo in funzionali, ausiliari e produttivi⁹³, e pertanto non può procedere al ribaltamento dei costi secondo il classico modello della contabilità per centri di costo che, come già riferito, prevede prima l'individuazione dei centri produttivi, funzionali ed ausiliari, poi la determinazione dei costi ad essi imputabili, ed infine il ribaltamento secondo le modalità descritte in precedenza.

Nella PA il ribaltamento rappresenta, invece, una mera ripartizione dei costi comuni su diverse strutture dell'organizzazione. In particolare, il ribaltamento può essere:

- *orizzontale*, quando i costi comuni sono imputati dal centro di responsabilità amministrativa che ne gestisce le informazioni ad altri centri di pari livello;
- *verticale*, quando i costi comuni sono ripartiti da un centro di responsabilità amministrativa ai sottostanti centri di costo.

Ciò vuol dire che l'informativa analitica riguardante i centri di costo dei Ministeri è a costi parziali, ed è determinata allocando solamente (sui medesimi centri) i costi di diretta imputazione, in aggiunta alla quota dei costi indiretti da ripartire sulla base di parametri specificamente individuati dalla Ragioneria Generale dello Stato.

⁹² Cfr. sempre R.N. ANTHONY-D.W. YOUNG, *Non profit. Il controllo di gestione*, McGraw-Hill, Milano, II^a ed., 2002, pag. 9.

⁹³ Il piano dei centri di costo, come dicevamo prima nel testo, è definito nel rispetto delle strutture di vertice delle amministrazioni. Ricordiamo nuovamente che nelle amministrazioni organizzate su base «dipartimentale», ogni Dipartimento corrisponde ad un centro di responsabilità amministrativa, e le Direzioni generali in cui questo è strutturato rappresentano centri di costo. Nelle amministrazioni organizzate su base «direzionale», in cui manca l'organo del Dipartimento, ogni Direzione Generale (questa volta al primo livello di vertice) rappresenta un centro di responsabilità amministrativa, cui corrisponde un solo centro di costo.

Dopo aver sin qui esaminato, in generale, le modalità di funzionamento della contabilità economico-analitica delle amministrazioni centrali dello Stato, ci sia consentito, ora, qualche approfondimento sui parametri di imputazione dei costi:

- ai centri di costo;
- ai Programmi⁹⁴.

Iniziamo con il considerare che l'allocazione dei costi si presenta come un'operazione semplice, in linea di massima, solamente in limitati casi.

Scegliendo come oggetto di riferimento i centri di costo – ma il discorso sarebbe analogo anche per i prodotti, per le attività, ecc. – detta operazione si rivela agevole solo per i costi dei fattori utilizzati unicamente da un unico centro o che si prestano, in caso di utilizzo congiunto da parte di più centri, ad una misurazione oggettiva del loro consumo da parte di ognuno di questi.

Per le altre tipologie di costi, invece, l'imputazione presenta incertezze, più o meno marcate a seconda dei casi, dovendosi ricercare, di volta in volta, la migliore base di imputazione che consenta di rispettare il cosiddetto principio «causale», in virtù del quale i costi comuni a più oggetti di riferimento devono essere ripartiti tra questi assegnando «ad ogni oggetto di costo, valori che siano espressione quanto più significativa del "concorso" offerto da ciascun fattore produttivo all'oggetto medesimo»⁹⁵, cercando di riflettere la causa che ne ha provocato il sostenimento.

Più in generale, pertanto, le possibilità di imputazione dei costi dei fattori produttivi ai centri che li hanno utilizzati sono diverse a seconda del fatto che i costi si riferiscano a:

- 1) fattori utilizzati da un solo centro;
- 2) fattori utilizzati contemporaneamente da più centri.

In questo secondo caso, si può operare ancora una distinzione tra i costi dei fattori:

- 2 a) per i quali è possibile misurare in modo oggettivo il loro consumo da parte dei centri, ed è pure economicamente conveniente effettuare detta misurazione;
- 2 b) per i quali è possibile misurare in modo oggettivo il loro consumo da parte dei centri, ma non è economicamente conveniente effettuare detta misurazione;
- 2 c) per i quali non è possibile misurare in modo oggettivo il loro consumo da parte dei centri⁹⁶.

⁹⁴ Non ci interessa, invece, la determinazione dei costi delle Missioni, poiché gli stessi sono facilmente ricavabili come sommatoria di quelli assegnati ai vari Programmi. Allo stesso modo, i costi dei centri di responsabilità derivano dall'aggregazione di quelli imputati ai centri di costo in cui i primi sono articolati.

⁹⁵ Cfr. V. CODA, *I costi di produzione*, Giuffrè, Milano, 1968, pag. 232.

⁹⁶ L'elencazione che abbiamo appena fatto nel testo deriva dalla distinzione dei costi in relazione alle modalità con cui questi possono essere imputati ad un dato oggetto di riferimento. Secondo questa classificazione, peraltro ampiamente diffusa negli studi di economia aziendale, i costi possono essere distinti in:

- a) *speciali e comuni*;
- b) *diretti ed indiretti*.

Nella prassi delle imprese, al riguardo, i costi di cui ai punti *sub 1)* e *sub 2 a)* – denominati anche costi *diretti* – sono generalmente allocati ai centri di riferimento in modo immediato, mentre i costi di cui ai punti *sub 2 b)* e *sub 2 c)* – denominati, di converso, costi *indiretti* – sono invece allocati dapprima in un centro di costo «fittizio», non corrispondente ad alcuna reale unità organizzativa, per essere ribaltati soltanto in seguito, scegliendo nel caso concreto la soluzione migliore rispetto alle finalità conoscitive che guidano l'analisi dei costi⁹⁷.

Nel caso del sistema unico di contabilità economico-analitica, l'imputazione dei costi ai centri è indirizzata da precise regole definite dalla Ragioneria Generale dello Stato, allo scopo di conferire omogeneità alle determinazioni analitiche delle varie amministrazioni centrali.

Tali regole riguardano sia l'individuazione dei costi diretti che le modalità di riparto dei costi indiretti.

Più precisamente, dopo aver illustrato quali costi sono ritenuti diretti e quali indiretti⁹⁸, il Manuale di contabilità analitica della RGS specifica, per l'appunto, che:

- i costi del personale, per le voci del Piano dei conti «comparto/qualifica», devono essere considerati sempre «diretti» rispetto ai centri di costo;
- i costi «indiretti» devono essere ripartiti tra i centri ricorrendo a precisi parametri di imputazione, che cambiano a seconda del fattore produttivo considerato⁹⁹, come si evidenzia nella Tavola 4.

Si parla di costi *speciali* quando è possibile *misurare in modo oggettivo* la quantità di fattore produttivo effettivamente impiegata per un dato oggetto di riferimento (unità organizzativa, prodotto, ecc.); in caso contrario, ovvero nell'impossibilità di effettuare una misurazione oggettiva, si sarebbe in presenza di costi *comuni*.

L'altra classificazione dei costi – diretti ed indiretti – sconta l'esigenza di valutare la convenienza economica a misurare il consumo dei fattori produttivi da parte degli oggetti di riferimento. Per questa ragione sono *diretti* tutti quei costi per i quali si verifica contemporaneamente la *possibilità* e la *convenienza economica* di misurare l'oggettivo impiego del fattore produttivo rispetto all'oggetto di riferimento, mentre sono *indiretti* tutti gli altri costi. Sul punto, più ampiamente, L. BRUSA, *Contabilità dei costi. Contabilità per centri di costo e activity based costing*, Giuffrè, Milano, II^a ed., 1995, pag. 7 e segg.

⁹⁷ Il problema da affrontare è dovuto al fatto, evidentemente, che non esiste un parametro capace di esprimere il contributo di questi costi all'attività svolta dai vari centri di riferimento e che, quindi, possa consentire di ribaltare gli stessi costi con razionalità. Sul punto, più ampiamente, A. MECHELLI, *Processo di aziendalizzazione e analisi dei costi nelle aziende ospedaliere. Un'interpretazione economico-aziendale della riforma del sistema ospedaliero*, Cedam, Padova, 2000, pag. 254 e segg.

⁹⁸ La prima nozione di costo diretto cui ricorre il Manuale è piuttosto ampia. Si dice, infatti, che sono diretti rispetto ad un determinato centro, quei costi per i quali esiste «un collegamento molto stretto fra lo svolgimento delle attività e l'utilizzo della relativa risorsa». Cfr. MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Manuale dei principi e delle regole contabili*, 2008, pag. 27.

Tale nozione è, però, integrata successivamente nel momento in cui si precisa (*ivi*, pag. 27) che per considerare un costo direttamente imputabile ad un centro:

- deve esistere una correlazione «immediata e misurabile» fra le risorse consumate e l'oggetto di riferimento, e
- l'utilizzo delle risorse deve dipendere, in termini di quantità e di prezzo unitario, dal responsabile del centro.

La nozione di costo diretto è, a nostro avviso, ulteriormente chiarita a seguito della presentazione del concetto complementare di costo «indiretto», che si ha quando «l'utilizzo delle risorse non è immediatamente correlabile al centro stesso, in quanto il loro impiego, in termini di quantità e di prezzo unitario, non dipende, o dipende solo in parte dal responsabile del centro di costo» (*ivi*, pag. 27). Ciò fa intendere, in particolare, che la caratteristica principale che fa scaturire la possibilità di considerare diretto o meno un costo è la «correlazione immediata al centro», dettata a sua volta dalla possibilità del responsabile del centro di influenzare l'impiego, in termini di quantità e prezzo unitario, del fattore produttivo.

Tav. n. 4 – I parametri di imputazione dei costi indiretti previsti per le amministrazioni pubbliche

PARAMETRI DI IMPUTAZIONE	VOCI DEL PIANO DEI CONTI		
	1° livello	2° livello	3° livello
METRI QUADRI	Acquisto di servizi e utilizzo di beni di terzi	Manutenzione	Manutenzione ordinaria immobili
			Manutenzione ordinaria mobili, arredi e accessori
			Manutenzione ordinaria impianti e macchinari
		Noleggi, locazione leasing	Noleggio e leasing impianti e macchinari
			Locazione immobili
		Utenze e canoni	Energia elettrica
			Acqua
			Gas
		Servizi ausiliari	Sorveglianza e custodia
	Pulizia e lavanderia		
	Altri costi	Tasse	Tassa di rimozione rifiuti solidi urbani
			Tassa per passi carrabili
	Ammortamenti	Beni immobili	Fabbricati civili ad uso comm.le e governativo
			Fabbricati industriali e costruzioni leggere
			Fabbricati militari
Beni mobili		Macchinari per ufficio	
		Mobili e arredi per ufficio	
		Mobili e arredi per alloggi e pertinenze	
		Mobili e arredi per locali ad uso specifico	
N° DI UTENZE	Acquisto di servizi e utilizzo di beni di terzi	Utenze e canoni	Telefonia fissa
			Telefonia mobile
			Reti di trasmissione
ANNI PERSONA ¹⁰⁰	Per tutte le altre voci del piano dei conti		

Fonte: MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Manuale dei principi e delle regole contabili*, 2008, pag. 31

Si tratta, in proposito, di istruzioni che portano ad un sistema di contabilità analitica di tipo semplificato, con tutti i limiti che questi sistemi hanno in realtà complesse quali le amministrazioni pubbliche¹⁰¹; tuttavia detta semplificazione trova evidentemente la sua ragione d'essere nella necessità di voler facilitare il superamento delle difficoltà tipiche dello «start up» dei sistemi basati su logica *accrual*, in contesti in cui è presente la sola contabilità finanziaria.

Non meno rilevanti sono le indicazioni che guidano il calcolo dei costi dei Programmi, fase che corrisponde – volendo fare un paragone con il modello di contabilità per centri di costo presentato poc'anzi – alla determinazione del costo dei beni e servizi prodotti (rappresentati, nel nostro contesto di analisi, soprattutto da servizi).

Ogni programma è un aggregato omogeneo di attività attraverso cui il Ministero che lo gestisce offre determinate prestazioni all'esterno, che possono essere espresse semplicemente in

⁹⁹ Un'amministrazione che desidera applicare un parametro diverso rispetto a quelli indicati in tabella, perché ritenuto più adeguato nel caso rispetto alle concrete modalità di reperimento delle informazioni, può farlo a patto di concordarlo preventivamente con la RGS.

¹⁰⁰ Gli «anni persona» rappresentano la quantità di risorse umane a qualsiasi titolo utilizzate, espresse nell'arco temporale di un anno (numero di persone impiegate e relativo tempo di impiego), in un centro di costo.

¹⁰¹ Sul punto si veda quanto detto nel § 2.

termini di *output*, o con riferimento all'impatto finale dell'azione sui cittadini (*outcome*). La seguente Tavola 5 ci illustra – a titolo esemplificativo – la Missione n. 23 «Istruzione universitaria», la sua articolazione in Programmi (nr. 3) e l'individuazione dei Ministeri di competenza per il loro perseguimento, nel caso il solo Ministero dell'Istruzione dell'Università e della Ricerca.

Tav. n. 5 – Un esempio di Missione e Programma

MISSIONE	PROGRAMMA	AMMINISTRAZIONE	ATTIVITA'
023 Istruzione universitaria	001 Diritto allo studio nell'istruzione universitaria	Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca	Attività di orientamento allo studio e all'inserimento nel mondo del lavoro e delle professioni; iniziative sportive a livello nazionale; Anagrafe degli studenti; Raccordo con il sistema scolastico
	002 Istituti di alta cultura	Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca	Finanziamento, programmazione e sviluppo dell'alta formazione artistica, musicale e coreutica: Promozione e sviluppo dell'autonomia del sistema dell'alta formazione artistica, musicale e coreutica: Vigilanza delle relative istituzioni; Sviluppo dell'offerta formativa e della produzione artistica; Raccordo con il sistema scolastico e universitario, con gli altri sistemi formativi, con il sistema produttivo e delle professioni e con le pubbliche amministrazioni; Rapporto con il Consiglio nazionale per l'alta formazione artistica e musicale (CNAM) per gli atti di competenza
	003 Sistema universitario e formazione post-universitaria	Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca	Finanziamento, programmazione e sviluppo del sistema universitario e gestione dei fondi dell'edilizia; Esame degli statuti e dei regolamenti di ateneo; Monitoraggio degli ordinamenti universitari; Verifiche amministrativo-contabili, monitoraggio e valutazione del sistema universitario e dell'attuazione delle normative e degli interventi in materia universitaria, anche avvalendosi degli organismi di valutazione; Rapporti con il Ministero della Salute per le attività di formazione e specializzazione, assistenza e ricerca della facoltà di medicina; Raccordo con il sistema scolastico, con gli altri sistemi formativi, con il sistema produttivo e delle professioni e con le pubbliche amministrazioni; Sviluppo e coordinamento delle iniziative di alta formazione post-universitaria, delle scuole superiori ad ordinamento speciale e della formazione e avviamento alla ricerca

Fonte: MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Missioni e programmi delle amministrazioni centrali dello Stato – ed. Ottobre 2008, 2009*

Anche in merito all'imputazione dei costi ai Programmi sono state disposte alcune precisazioni, al fine di indirizzare le determinazioni quantitative delle amministrazioni e semplificare il processo di calcolo.

Tra queste desideriamo far presente, ancora una volta, quella per cui i costi del personale devono essere considerati in ogni caso «diretti», nell'assunto che esiste sempre una «correlazione immediata e misurabile fra l'utilizzo della risorsa umana e lo svolgimento delle attività legate al Programma stesso»¹⁰².

Le problematiche inerenti i costi del personale e la loro attribuzione ai Programmi sono state oggetto, vista l'entità della voce in questione, di ulteriore regolamentazione,

¹⁰² Cfr. MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Manuale dei principi e delle regole contabili*, 2008, pag. 32.

soprattutto al fine di garantire la coerenza dei valori economici con quelli della contabilità finanziaria¹⁰³. A tal fine, infatti, si è stabilito che:

- le risorse umane possono essere imputate nominalmente al solo Programma in cui, nel bilancio finanziario, sono stanziati le risorse per effettuare il pagamento delle retribuzioni;
- gli *anni persona*¹⁰⁴ che i centri di costo devono attribuire ad un certo Programma devono corrispondere alle risorse umane la cui retribuzione è pagata, in contabilità finanziaria, sullo stesso programma, ad eccezione del personale assegnato in regime di comando¹⁰⁵.

Concludiamo sul punto, infine, facendo menzione della presunzione per cui devono essere considerati indiretti rispetto ai Programmi, indicativamente, tutti i costi indiretti per i centri di costo; in questi casi, il parametro di riferimento generale per la loro imputazione è quello degli *anni persona*, che rappresenta un dato disponibile, in concreto, per tutte le amministrazioni e che si riferisce alla principale componente dei costi del settore pubblico (ossia quella del personale dipendente).

Anche nella prospettiva della finalità, che qui stiamo esaminando, le istruzioni ministeriali sembrano riproporre evidentemente un sistema di contabilità analitica di tipo semplificato, che procede all'allocazione dei costi ai programmi operando essenzialmente su base unica, con tutti i limiti – già messi in evidenza nelle pagine precedenti – che questi sistemi hanno in realtà complesse quali quelle oggetto del presente lavoro.

§ 4. Riflessioni sulla reale efficacia del sistema unico per il supporto alle decisioni del management pubblico

¹⁰³ Su questo principio, si veda sempre il Manuale più volte citato, a pag. 11.

¹⁰⁴ Sul concetto di anno-persona si veda quanto già detto precedentemente in nota.

¹⁰⁵ Altre precisazioni, inoltre, vengono indicate per due Programmi trasversali a tutti i Ministeri, frutto della classificazione del bilancio introdotta nel 2007. Tali Programmi sono:

- «Servizi e affari generali per le amministrazioni di competenza», in cui sono allocate le risorse necessarie per garantire i servizi amministrativi di funzionamento (affari generali, personale, amministrazione e bilancio, ecc.);
- «indirizzo politico», in cui sono allocati i costi delle attività svolte dai gabinetti e dagli uffici di diretta collaborazione con i responsabili della direzione politica dell'amministrazione (ministri).

Nelle pagine precedenti abbiamo avuto modo di individuare quelle che possono essere considerate le caratteristiche principali del sistema unico di contabilità economico-analitica delle amministrazioni pubbliche, introdotto ad opera del D.lgs. 279/97.

Desideriamo concludere il presente lavoro con alcune riflessioni sulla possibilità, da parte di questo sistema, di fornire un adeguato supporto informativo ai processi decisionali del management dei vari livelli organizzativi delle amministrazioni pubbliche interessate.

Iniziamo con il considerare, in proposito, che al sistema unico di contabilità economico-analitica viene riconosciuta una funzione di supporto informativo per le esigenze conoscitive di due categorie di soggetti, rappresentati:

- 1) dal Ministero dell'Economia e delle Finanze;
- 2) dalle singole amministrazioni centrali.

Rispetto al Ministero dell'Economia e delle Finanze, il sistema rappresenta fondamentalmente uno strumento di **monitoraggio dei costi**, che consente di assolvere – come riporta dettagliatamente il Manuale – ad una serie di funzioni legate:

- al supporto informativo ai processi di programmazione finanziaria e di predisposizione del progetto di bilancio di previsione;
- al supporto informativo nei confronti degli organi politici;
- al monitoraggio degli effetti delle manovre di bilancio;
- al monitoraggio concomitante della gestione e del grado di raggiungimento dei risultati;
- al consolidamento dei costi delle Missioni/Programmi delle varie amministrazioni pubbliche;
- alla valutazione tecnica dei costi dei provvedimenti legislativi delle varie amministrazioni¹⁰⁶.

Il medesimo Manuale sottolinea che nell'ambito delle varie amministrazioni il sistema consente, invece, di realizzare una funzione di **autocontrollo** sull'andamento dei costi, di dialogo con il Ministero dell'Economia e delle Finanze e, soprattutto, di **raccordo con i sistemi di controllo interno**¹⁰⁷.

¹⁰⁶ Cfr. MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Manuale dei principi e delle regole contabili*, 2008, pagg. 4-5.

¹⁰⁷ Il Manuale ricorda esplicitamente che il sistema unico di contabilità economico-analitica si pone «come riferimento comune per l'adozione, nell'ambito dell'autonomia ad esse riconosciuta [alle amministrazioni pubbliche], di strumenti di rilevazione, verifica e controllo, così come indicato dalla L. n. 59/97 e dal D.Leg.vo

Ciò premesso, ci interessa ora di assumere la prospettiva delle amministrazioni centrali e, in modo particolare, del management dei vari livelli organizzativi, sia di vertice (Dipartimenti e Direzioni Generali) che di grado inferiore, per chiederci se l’informativa offerta dal sistema unico possa essere in grado – in aggiunta alle funzioni sopra richiamate – anche di supportare adeguatamente i processi decisionali.

Ricordiamo che per dare una risposta affermativa a tale interrogativo, il sistema unico dovrebbe mettere a disposizione dei vari utilizzatori un volume di dati e informazioni sui costi delle proprie strutture di competenza, che – integrati con altri strumenti del controllo (indicatori di efficienza, efficacia, ecc.) – possano permettere di misurare i risultati conseguiti e, nel caso, capire come migliorarli.

Occorre dunque verificare, nel caso concreto, se le determinazioni del sistema unico realizzino queste condizioni.

Consideriamo, in proposito, i valori delle previsioni di costo contenute nel budget dello Stato per l’esercizio 2009. Prendiamo a riferimento, a titolo di esempio, il caso del Ministero dell’Economia e delle Finanze, di cui riportiamo nella Tavola 6 i dati classificati per struttura organizzativa (prospettiva della responsabilità), che come noto riguardano normalmente i Dipartimenti (centri di responsabilità amministrativa) e le Direzioni Generali in cui questi sono articolati (centri di costo).

n. 286/99, che ha disciplinato il sistema di controlli interni di cui ogni Amministrazione deve dotarsi». Così, MINISTERO DELL’ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO, *Manuale dei principi e delle regole contabili*, 2008, pag. 4.

Tav. n. 6 – Esempio di dati della contabilità economico-analitica (ex-ante) nella prospettiva della responsabilità

Strutture organizzative del Ministero dell'Economia e delle Finanze	Totale costi previsti 2009	% sul tot. gen.	Costo del personale	Costi di gestione	Costi straordinari e speciali	Ammortam.
GABINETTO E UFFICI DI DIRETTA COLLAB. ALL'OPERA DEL MINISTRO	22.980.300	0,41	16.923.467	5.124.298	70.000,00	862.535
DIPARTIMENTO DELL'AMM. GENERALE, DEL PERSONALE E DEI SERVIZI DEL TESORO	335.464.832	6,01	223.196.975	91.952.072	14.113.284	6.202.501
...(centri di costo)						
DIPART. DEL TESORO	230.686.498	4,13	46.145.287	20.602.428	155.088.349	8.850.434
...(centri di costo)						
DIPART. DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO	392.479.879	7,03	260.522.261	91.773.348	4.733.906	35.450.364
...(centri di costo)						
DIPART. DELLE FINANZE	829.692.071	14,86	141.293.632	101.821.388	568.755.148	17.821.903
...(centri di costo)						
GUARDIA DI FINANZA	3.602.797.926	64,5%	3.298.412.066	234.225.207	83.382	70.077.271
...(centri di costo)						
AVVOCATURA GEN. DELLO STATO	168.316.916	3,02	154.593.431	11.363.952	36.000	2.323.533
TOTALE GENERALE	5.582.418.422	100	4.141.087.119	556.862.693	742.880.069	141.588.541

Fonte: Dati estratti dal Budget dello Stato 2009, pagg. 156-159

I dati sopra riportati – redatti sulla base del sistema unico di contabilità economico-analitica – sono riferiti ai quattro Dipartimenti in cui è organizzato il Ministero (Dipartimento del Tesoro, Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, Dipartimento dell'Amministrazione generale, del personale e dei servizi del tesoro e, infine, Dipartimento delle Finanze), e sono articolati per centri di costo, livello che abbiamo ommesso di riportare per ragioni di spazio; a questi vanno aggiunti quelli relativi alla Guardia di Finanza (sempre con dettaglio per centri di costo), all'Ufficio di Gabinetto ed all'Avvocatura generale dello Stato.

Per queste ultime due strutture, l'informativa non prevede ulteriori scomposizioni, così come negli altri casi non è possibile andare ad un livello di informazione più analitico delle Direzioni generali. Successive disaggregazioni, indispensabili per procedere a consuntivo ad un'analisi più approfondita dei fattori che possono aver determinato un determinato livello di costi nell'ambito delle strutture oggetto di rilevazione, sono pertanto demandate ai sistemi di controllo interno di ciascuna amministrazione e non sono oggetto del sistema unico che qui

stiamo esaminando, tarato – come già detto – per rispondere alle esigenze di sintesi richiamate all’inizio del paragrafo.

Possono essere tirate conclusioni del tutto analoghe anche analizzando la classificazione dei costi rispetto alla finalità dell’uso delle risorse, come evidenzia la seguente Tavola, che contiene un estratto dei dati del budget 2009 classificato per Missioni e Programmi afferenti il Ministero dell’Economia e delle Finanze.

Tav. n. 7 – Esempio di dati della contabilità economico-analitica (ex-ante) nella prospettiva della destinazione

MISSIONI/Programmi del Ministero dell’Economia e delle Finanze	Totale costi previsti 2009	Costo del personale	Costi di gestione	Costi straordinari e speciali	Ammortam.
POLITICHE ECONOMICO-FINANZIARIE E DI BILANCIO (n. 029)	3.469.605.366	2.504.085.574	362.908.947	509.480.743	93.130.102
Regolazione giurisdizione e coordinamento del sistema della fiscalità (001)	238.815.655	125.488.033	100.232.422		13.095.200
Programmazione economico-finanz. e politiche di bil. (002)	556.699.162	267.118.859	97.041.928	158.666.723	33.871.652
Prevenzione e repressione delle frodi e delle violazioni agli obblighi fiscali (003)	2.308.244.857	2.101.761.338	161.800.449	53.810	44.629.260
Regolamentazione e vigilanza sul settore finanziario (004)	15.713.877	9.717.345	3.834.148	628.394	1.533.990
Regolazioni contabili, restituz. e rimborsi d’imposte (005)	350.131.816			350.131.816	
(MISSIONE ...)	...	...	...	...	...
(Programma ...)	...	...	...	...	...
SERVIZI ISTITUZIONALI E GENERALI DELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE (n. 032)	767.671.894	409.756.861	107.307.530	232.068.510	18.538.993
Servizi generali, formativi, assistenza legale ed approvvigionamenti per le Amministrazioni pubbl. (001)	261.056.635	215.625.277	37.562.836	3.926.536	3.941.986
Indirizzo politico (002)	22.980.300	16.923.467	5.124.298	70.000	862.535
Servizi e affari generali per le Amministr. di competenza (003)	483.634.959	177.208.117	64.620.396	228.071.974	13.734.472
TOTALE GENERALE	5.582.418.422	4.141.087.119	556.862.693	742.880.069	141.588.541

Fonte: Dati estratti dal Budget dello Stato 2009, pagg. 156-159

La Tavola 7 mostra un estratto dell’informativa del sistema unico riguardante gli *output/outcome* che devono essere realizzati ad opera del Ministero dell’Economia e delle Finanze. Tra questi segnaliamo in particolare, ai fini del nostro ragionamento, il Programma 001 della Missione 032, intitolato «Servizi generali, formativi, assistenza legale ed approvvigionamenti per le Amministrazioni pubbliche», che accoglie le previsioni di costo di un vasto ambito di attività in cui rientrano, tra l’altro, i servizi di difesa in giudizio e di consulenza legale svolte dall’Avvocatura Generale dello Stato verso le amministrazioni pubbliche patrocinate, esaminati in precedenza anche nella prospettiva della responsabilità (centri di costo).

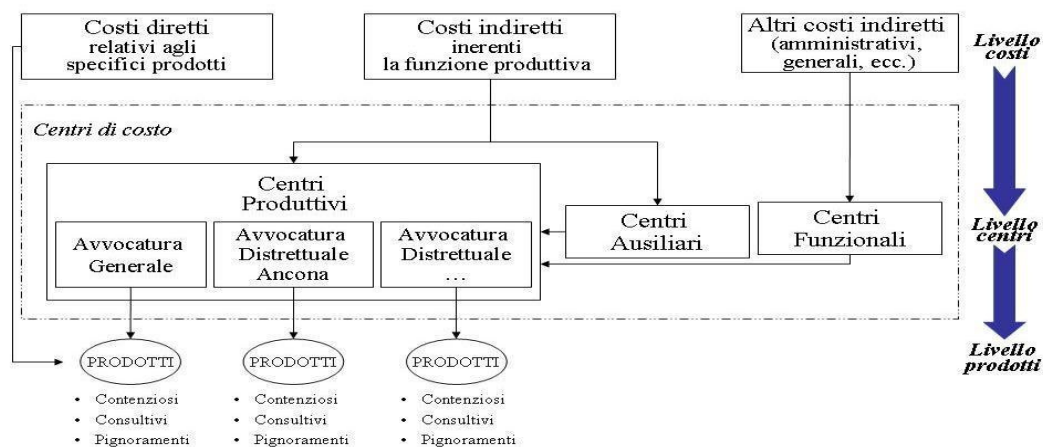
Dobbiamo sottolineare, in proposito, che i dati delle previsioni di costo dei servizi legali offerti dall'Avvocatura dello Stato risultano aggregati a quelli di altre tipologie di servizi pubblici, tra cui, tanto per fare un esempio, quelli di formazione e ricerca realizzati dalla Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze e dalla Scuola Superiore della Pubblica Amministrazione. La classificazione dei costi di cui stiamo discutendo, in altri termini, non consente di distinguere i costi dei primi dai secondi, fermando il proprio raggio di azione al perimetro dei raggruppamenti di attività definiti nei 165 programmi approvati.

Se, dunque, l'analisi dei costi nella prospettiva della destinazione è utile in ottica macro, per misurare il valore delle risorse consumate nell'ambito delle diverse funzioni e servizi istituzionali della «macchina statale», non risulta altrettanto efficace in ottica micro, vale a dire nel supportare i processi decisionali della classe manageriale, i quali necessitano di informazioni più analitiche che possono essere determinate solamente da parte dei servizi di controllo interno delle singole amministrazioni.

E' quindi indispensabile, ai fini del reale supporto alle decisioni, che le amministrazioni pubbliche sviluppino al proprio interno strumenti direzionali «su misura», da strutturare appositamente secondo le specifiche esigenze conoscitive del caso.

Nell'ambito dell'Avvocatura Generale dello Stato, ad esempio, volendo conoscere i costi e risultati delle varie sezioni distrettuali, o i costi dei servizi legali offerti, distinti per tipologia (contenziosi, consultivi e pignoramenti) o per fase di giudizio presso le molteplici giurisdizioni¹⁰⁸ (Cassazione, Cassazione Lavoro, Cassazione Penale, Consiglio di Stato, Corte Costituzionale, Corte di giustizia della CEE, Commissione tributaria, Tribunale civile, Tribunale penale, Tar, ecc.), si potrebbe ricorrere ad uno specifico sistema interno di contabilità analitica per centri di costo – come indicato nella figura qui sotto – o secondo il modello ABC.

Tav. n. 8 – Esempio di contabilità analitica per centri di costo realizzabile per l'Avvocatura generale dello Stato



¹⁰⁸ Tale informativa è di indubbia utilità poiché le risorse necessarie per realizzare i servizi legali dell'Avvocatura relativamente ad interventi presso le Giurisdizioni superiori (Cassazione, Consiglio di Stato, Corte Costituzionale, ecc.) sono di gran lunga superiori rispetto a quelle richieste per interventi presso le altre giurisdizioni (Tribunale Civile, Tar, ecc.).

Oggi l'uso di queste tecniche non «dovrebbe» rappresentare una novità nelle nostre amministrazioni pubbliche, avendo il D.lgs. 286/99 imposto loro, tra l'altro, di dotarsi di strumenti adeguati a verificare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità per «ottimizzare ... il rapporto tra costi e risultati» (art. 1, punto b).

A dieci anni dall'emanazione del D.lgs. 286/99 ci sembra interessante, pertanto, svolgere qualche riflessione sulle scelte effettuate dalle nostre amministrazioni nei «sentieri» della misurazione della *performance*, avendo – queste – avuto autonomia nello scegliere:

- a) l'unità o le unità responsabili della progettazione e della gestione del controllo di gestione;
- b) le unità organizzative a livello delle quali si intende misurare l'efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa;
- c) le procedure di determinazione degli obiettivi della gestione e dei soggetti responsabili;
- d) l'insieme dei prodotti e delle finalità dell'azione amministrativa, con riferimento all'intera amministrazione o a singole unità organizzative;
- e) le modalità di rilevazione e ripartizione dei costi tra le unità organizzative e di individuazione degli obiettivi per cui i costi sono sostenuti;
- f) gli indicatori specifici per misurare efficacia, efficienza ed economicità;
- g) la frequenza di rilevazione delle informazioni¹⁰⁹.

Rispetto al tema che qui ci proponiamo di esaminare, risulta particolarmente interessante il IV Rapporto del Comitato tecnico scientifico per il coordinamento in materia di valutazione e controllo strategico nelle amministrazioni dello Stato¹¹⁰ (*hinc inde*: CTS), operante presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri.

Tale organo – istituito proprio dal D.lgs. 286/99 (art. 7) – ha effettuato nel 2006 una completa ricognizione della situazione dei Ministeri rispetto ai 7 parametri sopra indicati.

Facendo «il punto della situazione», è risultato – come evidenzia la seguente tabella – che il 50 % dei Ministeri a quella data stava ancora procedendo allo studio del sistema del controllo di gestione o, al limite, aveva solamente approvato la progettazione riguardante la sua implementazione.

¹⁰⁹ Art. 4, comma 1, del D.lgs. 286/1999. Si tenga inoltre presente che, per evitare eccessive asimmetrie tra le varie amministrazioni, il legislatore ha anche imposto (art. 4, comma 2) alla Presidenza del Consiglio dei Ministri, dopo aver ricevuto informazioni sulle modalità operative prescelte dalle prime, di emanare una direttiva (aggiornabile periodicamente) sui requisiti minimi da rispettare nell'impostazione del sistema del controllo di gestione.

¹¹⁰ PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI, CTS, “*Processi di programmazione strategica e controlli interni nei Ministeri. Stato e prospettive*”, IV° Rapporto di legislatura, Roma, Marzo 2006.

Tav. n. 9 – Lo stato dell'arte sull'avvio del controllo di gestione nei Ministeri al 2006

GRADO DI COPERTURA	LIVELLO DI SVILUPPO			
	Studio	Progetto approvato	Sperimentazione	Funzionamento
Parziale (su alcune unità organizzative)			Beni culturali, Difesa, Interno	
Totale (sull'intera organizzazione)	Istruzione	Comunicazioni, Affari esteri, Salute	Attività produttive	Infrastrutture, Economia e Finanze, Giustizia
N.D.	Politiche agricole, Ambiente	Lavoro e politiche sociali		

Fonte: PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI, CTS, "Processi di programmazione strategica e controlli interni nei Ministeri. Stato e prospettive", IV° Rapporto di legislatura, Roma, Marzo 2006, pag. 63.

Pur rilevando un miglioramento della situazione rispetto agli inizi della XIV legislatura (novembre 2001), soprattutto grazie all'avvio della sperimentazione pratica di alcune amministrazioni, il CTS ha ritenuto che il processo di introduzione del controllo di gestione fosse complessivamente ancora molto lontano dal suo compimento, data la «fragilità» dei risultati maturati, strettamente dipendenti «dalla buona volontà e dalla competenza di un numero limitato di persone in ciascuna amministrazione»¹¹¹.

Ciò risulta evidente non solo dalla distribuzione dei Ministeri nelle diverse fasi del ciclo di sviluppo del controllo di gestione (Tavola 9)¹¹², ma anche dalle scelte – peraltro decisamente variegata – effettuate nell'impostazione dei parametri previsti dall'art. 4 del D.lgs. 286/99, che riportiamo in sintesi nella Tavola 10.

Tav. n. 10 – I risultati dell'analisi del CTS sul controllo di gestione nei Ministeri (anno 2006)

PARAMETRO	SOLUZIONI	DISTRIBUZIONE CASI
Unità responsabili	Responsabilità prevalente del Secin	Comunicazioni, Affari esteri, Difesa, Ambiente
	Partenariato Secin / strutture dipartimentali	Interni, Giustizia, Economia e Finanze, Istruzione
	Coinvolgimento Direzioni Generali	Beni culturali, Lavoro, Salute, Attività produttive, Politiche agricole, Infrastrutture
Unità organizzative oggetto di analisi (prospettiva della responsabilità)	Ministero / Direzioni Generali	Beni culturali, Politiche agricole, Interno, Lavoro, Difesa
	Ministero / Dipartimenti / Direzioni Generali	Comunicazioni, Salute, Infrastrutture, Giustizia, Attività produttive
	Ministero / Dipartimenti / Direzioni Generali / Centri di costo di livello inferiore	Economia e finanze
Prodotti e finalità oggetto di analisi (prospettiva della destinazione)	Output (risultato del singolo atto amministrativo)	33 % dei casi
	Attività / Processo (risultato dell'intero procedimento amministrativo)	78% dei casi
	Missione / Macroprocesso (risultato del gruppo di attività di una medesima funzione di governo)	66% dei casi

¹¹¹ PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI, CTS, "Processi di programmazione strategica e controlli interni nei Ministeri. Stato e prospettive", IV° Rapporto di legislatura, Roma, Marzo 2006, pagg. 64 e 76.

¹¹² Nel ciclo di sviluppo sarebbe opportuno aggiungere un'ulteriore fase dedicata all'*audit* del sistema di controllo di gestione, allo scopo di garantire la continuità dell'efficacia di tale sistema direzionale. Ad oggi tale fase risulta ancora prematura per la maggior parte delle nostre amministrazioni centrali, ancora impegnate nella «costruzione dell'edificio».

Modalità di allocazione dei costi	Allocazione dei soli costi diretti	29% dei casi
	Calcolo del costo pieno, con allocazione proporzionale al personale	57% dei casi
	Calcolo del costo pieno con parametri di allocazione differenziati	14% dei casi
Indicatori	Efficienza	100% dei casi
	Efficacia	90% dei casi
	Tempo	30% dei casi
	Impatto	40% dei casi
Frequenza delle misurazioni	Semestrale	Nella quasi totalità dei casi
	A richiesta, per obiettivi ad hoc	In alcuni ministeri
Prospettiva temporale delle rilevazioni	Sia <i>ex-ante</i> che <i>ex-post</i>	50% dei casi
	Solo <i>ex-post</i>	50% dei casi

Fonte: Elaborazione dati ed informazioni del IV° Rapporto CTS (PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI, CTS, “*Processi di programmazione strategica e controlli interni nei Ministeri. Stato e prospettive*”, IV° Rapporto di legislatura, Roma, Marzo 2006) pagg. 62-70

Con riguardo al quadro presentato nella Tavola 10 ci siano consentite, ora, alcune brevi riflessioni.

In primo luogo, ci sembra che l’oggetto delle rilevazioni dei costi risulti piuttosto esteso rispetto alle esigenze conoscitive del management responsabile delle strutture sottostanti ai livelli di vertice.

Nell’impostazione del piano dei centri di costo, infatti, tutte le amministrazioni hanno scelto una struttura a due o tre livelli, predisposta per determinare i costi di aggregati che arrivano sino al dettaglio delle Direzioni Generali. Fa eccezione, in proposito, il solo Ministero dell’Economia e delle finanze, che ha privilegiato invece una struttura a quattro livelli, capace di dare una rappresentazione più disaggregata dei consumi di risorse da parte delle unità organizzative facenti capo a quelle Direzioni.

Non ci sfugge, in proposito, che l’auspicata maggiore profondità del controllo – utile a determinare i risultati ed analizzare l’efficienza delle unità organizzative di livello inferiore, nonché a responsabilizzarne i dirigenti – avrebbe comportato sia un aggravio di costi, che le amministrazioni hanno probabilmente preferito evitare, soprattutto nell’attuale momento di penuria di risorse pubbliche, sia una maggiore complessità di gestione del sistema informativo, e che pertanto sia stato per loro più facile orientarsi verso strutture contabili con meno livelli di analisi.

Va però rilevato che tale scelta sembra riproporre nei sistemi di controllo interni quegli stessi limiti di supporto ai processi decisionali già evidenziati in merito al sistema unico di contabilità economico-analitica, con la differenza che mentre quest’ultimo è stato pensato soprattutto come strumento di monitoraggio dei costi del sistema pubblico, i primi sono deputati elettivamente a guidare le scelte dei manager verso gli obiettivi prestabiliti¹¹³.

Una seconda riflessione riguarda le modalità di allocazione dei costi sulle unità organizzative.

¹¹³ Ad analoghe conclusioni possiamo pervenire esaminando le scelte delle amministrazioni centrali in merito alla determinazione dei costi per destinazione delle risorse. La Tavola 10 evidenzia, in proposito, che solamente un’amministrazione su 3 arriva a determinare il costo degli output – livello di maggior dettaglio - mentre nella maggior parte dei casi si ferma a determinare il valore delle risorse consumate per attività (78% dei casi) o Missione (66% dei casi).

L'analisi del Comitato tecnico ha messo in evidenza che le amministrazioni centrali si sono orientate soprattutto (57% dei casi) su configurazioni a costi pieni, con imputazione dei costi indiretti su base unica, utilizzando come parametro di riparto il personale impiegato in ciascuna unità organizzativa¹¹⁴.

Il procedimento in questione non sembra essere quello più indicato sul piano della razionalità dei risultati cui consente di pervenire, considerando che difficilmente il consumo di tutti i fattori della produzione che generano costi indiretti dipende da una medesima causa e si possa pertanto spiegare in base all'andamento di un unico parametro. Una soluzione migliore sarebbe, in tal senso, quella di ampliare il numero delle basi di imputazione, come sembra aver fatto però solo il 14% delle nostre amministrazioni, anche se tale procedimento può comunque non essere sufficiente a garantire valori attendibili nelle amministrazioni che presentano numerose tipologie di costi indiretti da ripartire¹¹⁵.

Un'ulteriore riflessione può essere fatta rispetto alla prospettiva temporale delle rilevazioni analitiche.

Il rapporto del Comitato fa presente, in proposito, che solo il 50% delle amministrazioni procede a rilevare i costi sia a preventivo che a consuntivo, mentre la restante parte calcola gli stessi solamente in via *ex-post*.

Nei casi in cui manca la doppia prospettiva non esiste un termine di confronto (*ex-ante*) alle rilevazioni analitiche consuntive e, pertanto, non può essere applicata la tecnica dell'analisi degli scostamenti. Di conseguenza, in tali casi il controllo di gestione non può assolvere pienamente la sua funzione di guida verso gli obiettivi, poiché l'assenza di questo strumento impedisce di «isolare» gli scostamenti secondo la loro causa e, in definitiva, di scegliere gli interventi correttivi più razionali. E questo, a nostro avviso, costituisce uno degli elementi che dimostrano quanto, in linea generale, sia ancora lunga la strada per il più opportuno impiego degli strumenti «direzionali», di cui stiamo discutendo, nelle nostre amministrazioni centrali.

Per concludere sul punto, ci sia consentita, infine, qualche considerazione sulla misurazione dell'efficienza, che dalle osservazioni del Comitato risulta presente pressoché in tutte le amministrazioni centrali dello Stato.

E' necessario partire, a tal riguardo, dal concetto di efficienza, che può essere intesa come la maggiore o minore capacità di impiegare in maniera razionale le risorse per l'ottenimento ed il collocamento dei beni e/o servizi oggetto dell'azione amministrativa. L'efficienza non ha un significato in sé, ma richiede sempre l'istituzione di un confronto con altri termini di riferimento, che possono riguardare¹¹⁶:

¹¹⁴ PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI, CTS, "Processi di programmazione strategica e controlli interni nei Ministeri. Stato e prospettive", IV° Rapporto di legislatura, Roma, Marzo 2006, pag. 67.

¹¹⁵ In tali casi sarebbe più adatto un approccio per centri di costo o, anche, secondo il modello ABC, sui quali ci siamo già intrattenuti nelle pagine precedenti.

¹¹⁶ Sul punto, R. MUSSARI-A. PONE, *Gli indicatori di risultato*, in R. MUSSARI (a cura di), *Manuale Operativo per il Controllo di Gestione*, Rubettino, Soveria Mannelli, 2001, pag. 376.

- un risultato conseguito in passato;
- un risultato atteso;
- un parametro *standard*;
- un risultato conseguito da un'altra amministrazione (o da un raggruppamento di amministrazioni).

In tal senso un'amministrazione può essere, in un dato aspetto, più o meno efficiente rispetto al passato, più o meno efficiente rispetto alle proprie aspettative, più o meno efficiente rispetto ad uno *standard* di riferimento¹¹⁷ o, ancora, più o meno efficiente di un'altra.

E' evidente, in proposito, che solamente nelle amministrazioni che procedono a determinare i costi sia a preventivo che a consuntivo risulta possibile misurare l'efficienza rispetto a tutti termini di confronto sopra elencati. Nelle altre situazioni, invece, le minori possibilità di calcolo possono impedire di esaminare a fondo le dinamiche della gestione, potendo così condurre a valutazioni imprecise sull'efficienza complessiva della data amministrazione pubblica.

5. Bibliografia

- AA.VV. (1997), *Un nuovo modello contabile: ipotesi ed esperienze nella pubblica amministrazione centrale*, Strumenti Cnel, Roma
- AMADUZZI A. (1972), *Il sistema aziendale ed i suoi sottosistemi*, in «Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale», n. 1
- ANESSI PESSINA E. (2000), *La contabilità delle aziende pubbliche*, Egea, Milano
- ANSELMI L. (1997), *Il controllo di gestione nelle amministrazioni pubbliche: un approccio aziendale*, in L. ANSELMI-L. DEL BENE-F. DONATO-L. GIOVANELLI-L. MARINÒ-M. ZUCCARDI MERLI, *Il controllo di gestione nelle amministrazioni pubbliche*, Maggioli, Rimini
- ANSELMI L. (2001), *Il sistema contabile a supporto dell'attività di controllo direzionale*, in A. LOMBRANO, *Il controllo di gestione negli Enti Locali*, Maggioli, Rimini
- ANTHONY R.N.-YOUNG D.W. (2002), *Non profit. Il controllo di gestione*, McGraw-Hill, Milano, II[^] ed.
- BASTIA P. (1996), *Analisi dei costi. Evoluzione degli scopi conoscitivi*, Clueb, Bologna, II[^] ed.
- BERTINI U. (1990), *Il sistema d'azienda. Schema di analisi*, Giappichelli, Torino
- BORGONOV I. E. (1999), *Del nuovo sistema di contabilità nelle aziende sanitarie*, in «Ragiusan», n. 186/187

¹¹⁷ Occorre ricordare che non esiste un unico livello di *efficienza standard* cui far riferimento nell'impostare gli obiettivi della gestione. Il Brusa fa presente, in proposito, che un'azienda può scegliere un livello ideale, conveniente o previsto, che differiscono tra loro in funzione dei livelli di prestazioni che i responsabili sono chiamati a raggiungere in un determinato periodo di tempo.

Il livello *ideale* corrisponde a condizioni ottimali di svolgimento della gestione, in cui non esistono affatto sprechi di risorse e, conseguentemente, i costi raggiungono i livelli minimi. Il livello *conveniente* comporta, invece, l'accettazione di un certo grado di inefficienza per cui, in corrispondenza, i costi sono più elevati rispetto al livello ideale. Quello *previsto*, infine, riguarda un livello di prestazioni (minore rispetto al precedente) che l'azienda raggiungerebbe comunque, senza effettuare nuovi sforzi per tentare di migliorare rispetto alle tendenze consolidate in passato. Sul punto, si veda L. BRUSA, *Sistemi manageriali di programmazione e controllo*, Giuffrè, Milano, 2000, pag. 109-110.

- BRUSA L. (1995), *Contabilità dei costi. Contabilità per centri di costo e activity based costing*, Giuffrè, Milano, II^a ed.
- BRUSA L. (2000), *Sistemi manageriali di programmazione e controllo*, Giuffrè, Milano
- CATTURI G. (2003), *L'azienda universale. L'idea forza, la morfologia e la fisiologia*, Cedam, Padova
- CODA V. (1968), *I costi di produzione*, Giuffrè, Milano
- COOPER R.-KAPLAN R.S. (1991), *The Design of Cost Management Systems*, Prentice Hall
- FARNETI G. (2004), *Ragioneria pubblica. Il "nuovo" sistema informativo delle aziende pubbliche*, Franco Angeli, Milano
- FARNETI G.-MAZZARA L.-SAVIOLI G. (1996), *Il sistema degli indicatori negli enti locali*, Giappichelli, Torino
- GUTHRIE J.-OLSON O.-HUMPHREY C. (1999), *Debating Developments in New Public Financial Management: the Limits of Global Theorizing and Some New Ways Forward*, in «Financial Accountability & Management», August/November
- HOOD C. (1991), *A public management for all seasons*, in «Public Administration», n. 69
- HOOD C. (1995), *The new public management in the 1980s; variations on a theme*, in «Accounting Organizations and Society», n. 2
- IFAC-IPSASB (2006), *IPSAS adoption by Governments*, consultabile nel sito www.ifac.org/PublicSector/
- JOHNSON H.T.-KAPLAN R.S. (1987), *Relevance Lost. The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, Boston
- MECHELLI A. (2000), *Processo di aziendalizzazione e analisi dei costi nelle aziende ospedaliere. Un'interpretazione economico-aziendale della riforma del sistema ospedaliero*, Cedam, Padova
- MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO (2008), *Manuale dei principi e delle regole contabili*
- MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO (2008), *Rilevazione dei costi dello Stato – Anno 2007*
- MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO (2009), *Budget dello Stato per l'anno 2009*
- MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO (2009), *Missioni e programmi delle amministrazioni centrali dello Stato – ed. Ottobre 2008*
- MODELL S. (2009), *Institutional research on performance measurement and management in the public sector accounting literature: a review and assessment*, in «Financial Accountability & Management», 25(3), August
- MUSSARI R.-PONE A. (2001), *Gli indicatori di risultato*, in R. MUSSARI (a cura di), *Manuale Operativo per il Controllo di Gestione*, Rubettino, Soveria Mannelli
- PAVAN A.-FADDA I. (2009), *Assetti istituzionali e modelli contabili: una comparazione internazionale*, in L. ANSELMI-F. DONATO-L. GIOVANELLI-A. PAVAN-M. ZUCCARDI MERLI, *I principi contabili internazionali per le amministrazioni pubbliche italiane*, Giuffrè, Milano
- PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI, COMITATO TECNICO SCIENTIFICO PER IL COORDINAMENTO IN MATERIA DI VALUTAZIONE E CONTROLLO STRATEGICO NELLE AMMINISTRAZIONI DELLO STATO (2006), *"Processi di*

programmazione strategica e controlli interni nei Ministeri. Stato e prospettive, IV° Rapporto di legislatura, Roma, Marzo

RUGIADINI A. (1979), *Organizzazione d'impresa*, Giuffrè, Milano

SARCONI S. (1997), *L'azienda. Caratteri d'Istituto – Soggetti – Economicità*, Giuffrè, Milano

SFORZA V. (2005), *L'economia delle aziende sanitarie pubbliche. Logiche di gestione e strumenti di analisi dei risultati aziendali*, Cedam, Padova

SFORZA V. (2006), *I limiti dell'implementazione del controllo di gestione negli enti locali in assenza di «cultura manageriale»*, Quaderni Monografici Rirea, n. 50

TERZANI S. (1997), *Il business process reengineering come fattore di cambiamento*, in AA.VV., *Scritti di economia aziendale in memoria di Raffaele D'Oriano*, Cedam, Padova

TURNEY P.B.B. (1989), *Using Activity Based Costing to Achieve Manufacturing Excellence*, in «Journal of Cost Management», Summer

ZAPPA G. (1956), *Le produzioni nell'economia delle imprese*, I, Giuffrè, Milano

I principi organizzativi per lo sviluppo di sistemi di rilevazione di indicatori di performance a livello nazionale e aziendale.
di Renato Ruffini¹¹⁸

1. Premessa – La complessità della misurazione e valutazione dei risultati nel settore pubblico

Questa parte della ricerca intende sviluppare l'analisi dei principi e delle condizioni organizzative che rendono efficace un sistema di misurazione e valutazione dei risultati delle amministrazioni pubbliche, sia per gli scopi interni ad ogni singola amministrazione, sia a livello di sistema pubblico.

D'ora in poi, per semplicità utilizzeremo il termine risultato ed il termine performance come sinonimi, ricordando che risultato significa "ciò che risulta", mentre il termine performance, parola derivata dall'inglese, ha un significato simile ma tendenzialmente più esteso di quello di risultato in quanto significa "serie di risultati conseguiti mediante determinate linee di condotta", ed in questo senso trova nella parola "prestazione" un sinonimo italiano più corretto. La parola performance/prestazione nell'ambito gestionale è quindi maggiormente utile rispetto alla parola risultato, in quanto evidenzia in modo più marcato la volontà di perseguimento di determinati livelli di risultato stesso.

In questa sede per misurazione e valutazione delle performance intendiamo, molto pragmaticamente, la costruzione di indici o indicatori di natura quantitativa, sia di natura economica che tecnica, che siano in grado di rappresentare in modo "oggettivo" un fenomeno aziendale rappresentativo di un risultato voluto (missione, finalità o obiettivo dell'ente o di una funzione) tale da consentire di esprimere valutazioni sulle performance ottenute anche in chiave comparativa.

Il tema della costruzione e dell'utilizzo corretto di un sistema di gestione basato su indicatori di performance è un tema che, paradossalmente, è semplice dal punto di vista concettuale, ma al tempo stesso molto complesso dal punto di vista operativo. La complessità deriva dalla varietà e dalla variabilità delle condizioni organizzative ed istituzionali che rendono difficile sia una corretta misurazione dei fenomeni che si intende osservare e conseguentemente della rilevazione corretta degli indicatori sia della loro valutazione.

Questi fattori di complessità possono essere istituzionali/organizzativi o tecnici. Nella prima categoria abbiamo:

- a. la varietà dei processi produttivi svolti dalle singole organizzazioni pubbliche, anche operanti all'interno del medesimo comparto. Tale varietà rende in primo luogo difficile la relazione tra i processi strategici ed operativi, creando un disallineamento interno all'amministrazione che a volte impedisce o rende comunque difficoltosa la focalizzazione e la condivisione degli scopi della rilevazione e dei relativi indicatori. In secondo luogo, la numerosità dei processi

¹¹⁸ Bozza di relazione ad esclusivo uso interno per i componenti del gruppo di ricerca Sspa "La misurazione delle performance nella pubblica amministrazione".

produttivi rende molto oneroso in termini di costi organizzativi, di tempo ed economici, lo sviluppo di un sistema di indicatori e la sua relativa gestione;

- b. La difficoltà strutturale di correlare la misurazione alla valutazione. Come noto un conto è misurare un fenomeno (si rilevano dati dalla realtà, per esempio il tempo di attesa) un conto è valutarlo, vale a dire apprezzarlo ed eventualmente compararlo in relazione agli elementi del contesto organizzativo ed istituzionale in cui si è ottenuta una determinata performance (dire che si sono attesi 20 minuti è un dato che non permette valutazioni se non riferito al tempo e al contesto organizzativo o istituzionale in cui si è manifestato). La valutazione peraltro, oltre che ha basarsi su una contestualizzazione dell'indicatore, si basa anche su giudizi soggettivi di valore insiti nelle persone stesse che effettuano la valutazione. Nel caso dell'amministrazione pubblica i giudizi di valore hanno una elevata complessità in quanto le diverse dimensioni di risultato sono tutte parimenti rilevanti e non poste in un ordine gerarchico, come per esempio nel caso delle imprese, ove la dimensione dell'efficienza se correttamente gestita ha in sé anche l'apprezzamento dell'efficacia e della qualità dei risultati ottenuti. Al contrario nell'amministrazione pubblica la dimensione dell'efficienza, efficacia e della qualità e ancora di più dell'outcome/impatto della politica, sono tra loro in relazione ma generalmente dotate di relativa autonomia. E ciò induce in modo significativo l'utilizzo di giudizi di valore nelle persone. Ne consegue che l'utilizzo degli indicatori ai fini della valutazione delle performance implica non solo che essi siano ben calibrati rispetto agli scopi ed alle caratteristiche dei processi analizzati (si analizzeranno più avanti le metodologie di costruzione degli indicatori) ma anche che siano sviluppati in una logica multidimensionale e che si siano concordate a monte le modalità di loro interpretazione rispetto al contesto.
- c. le carenze relative ai sistemi informativi interni alle pubbliche amministrazioni. In particolare si osserva che solo recentemente le amministrazioni più innovative hanno cominciato a sviluppare sistemi informatici in grado di integrare ed elaborare le informazioni disponibili nelle diverse banche dati, nonché di rilevarle in modo automatico e non manuale. La maggioranza delle amministrazioni, tuttavia, ancora oggi non dispone di sistemi informatici adeguati alla gestione tempestiva e non onerosa di un sistema di performance.

Un ulteriore elemento importante di complessità tecnica relativo alla costruzione degli indicatori è connesso al fatto che, dal punto di vista metodologico, sono gli scopi e i relativi utilizzatori che determinano il tipo di misura da utilizzare. Peraltro nella pratica, sovente si genera confusione tra obiettivi e utilizzatori, creando defocalizzazioni gravi del sistema, talora tali da inficiarne l'utilità.

In linea sintetica e schematica scopi e utilizzatori di un sistema di valutazione sono quelli riportati nella matrice della figura 1, che peraltro semplifica la complessiva realtà.

	utilizzatore interno	utilizzatore esterno
obiettivi tecnici ed amministrativi	misurazione per supportare le decisioni, valutare e controllare la gestione	misurazione per verificare la legalità, regolarità e conformità delle attività
obiettivi relazionali	creare una correzione tra contributi e ricompense alle persone ed influenzare positivamente la motivazione	gestire l'immagine dell'organizzazione all'esterno. Influsso positivo sulla motivazione del personale (che si sente apprezzato dal cittadino).
obiettivi politici	sostenere le decisioni strategiche e le politiche di servizio complessive	gestione del consenso e del controllo politico rispetto ad altri soggetti istituzionali

Fig. 1. Gli scopi e le caratteristiche dei sistemi di misurazione in base all'oggetto ed all'utilizzatore della misurazione.

La complessità della costruzione di un sistema di indicatori, ora analizzata nelle sue componenti essenziali, dovrebbe rendere evidente il fatto che la rilevazione degli indicatori di performance non è tanto un problema di misurazione (peraltro complesso da risolvere) ma è principalmente un problema di management relativo al controllo ed al governo dei sistemi produttivi secondo principi condivisi e riconosciuti dall'organizzazione e portati avanti in modo coerente da coloro che detengono la leadership nel contesto pubblico.

Occorre a questo punto ricordare che dal punto di vista giuridico istituzionale il sistema pubblico italiano ha già inserito nel proprio ordinamento da tempo il principio di orientamento ai risultati nonché quello di valutazione dei risultati raggiunti. Anzi, del concetto di risultato raggiunto, rispetto agli indirizzi impartiti, è stato di fatto il cardine del modello istituzionale e di funzionamento delle amministrazioni pubbliche, essendo esso centrale nella distinzione del ruolo tra organi politici di indirizzo e organi di gestione.

Tuttavia, come avvenuto anche in relazione ad altre prescrizioni normative relative alla riforma dell'organizzazione e della gestione del personale nelle pubbliche amministrazioni (iniziata con il d.lgs 29/93 e proseguita con vari interventi normativi fino alla recente legge delega di riforma) i principi più innovatori della riforma, primo fra tutti quello della misurazione e valutazione dei risultati, non sono stati applicati in modo soddisfacente, se non in qualche sporadico caso laddove vi erano competenze manageriali già sviluppate. A livello di sistema generale i principi manageriali sono stati al contrario piegati all'interno di vecchie logiche e prassi consolidate, orientate al mantenimento dello status quo. Non si è riuscito, in altri termini, ad invidiare modelli concettuali e incentivi adeguati ad innescare un efficace processo di cambiamento. Ecco così che all'interno degli enti i sistemi di misurazione dei risultati sono stati in realtà ancorati ad obiettivi di programmazione spesso senza indicatori e quasi sempre senza enfasi sul miglioramento della performance¹¹⁹. Allo stesso modo a livello di sistema pubblico generale lo sviluppo di indicatori è stato perlopiù circoscritto a previsioni di legge, di tipo contabile, nelle quali si sono ricercati ipotetici parametri di "virtuosità" nell'ambito della

¹¹⁹ Si veda in proposito R. Ruffini, modelli, Modelli istituzionali e modelli di management, in RU, n.4/5 2006.

compartecipazione ai vincoli di finanza pubblica, calcolati in modo non sempre chiaro, ma soprattutto stabilizzati sui livelli di prestazioni minimi in quanto frutto di processi negoziali tra gli attori interessati (per esempio gli indici per l'assunzione di personale negli enti locali).

Per recuperare questa situazione ed adottare efficaci politiche di valutazione dei risultati occorre conseguentemente ricostruire il modello concettuale di riferimento e nuovi principi e prassi organizzative possibilmente coerenti con gli orientamenti attuali di riforma della pubblica amministrazione italiana.

Di seguito tenteremo di ricostruire un percorso logico pratico in tale senso, di cui il primo passo è una più chiara definizione del concetto di performance nel settore pubblico attraverso il concetto di valore pubblico.

2. La misurazione del valore pubblico: modelli e principi generali

In questa sede, dovendo ragionare attorno ai principi di organizzazione utili ai fini della valutazione dei risultati nel settore pubblico procederemo ad individuare un framework analitico utile per interpretare le logiche ed i principi organizzativi adottabili nell'ambito di una politica di riforma della P.a. che sia coerente con il principio di creazione del valore pubblico e che di conseguenza sia utile per sviluppare prassi più efficaci di quelle attuali di misurazione delle performance.

L'idea di valore pubblico, presentata per la prima volta da Mark Moore con il lavoro *Creating Public Value* (1995) negli ultimi anni ha significativamente influenzato il dibattito sulla pubblica amministrazione in molti paesi europei e in particolare la pubblicazione in Inghilterra da parte del Cabinet Office Strategy Unit della sua versione di valore pubblico (Kelli ed al 2004, Kelly and Muers, 2002) ha influenzato nei paesi anglosassoni molti policy maker. Al contrario in Italia il dibattito sul valore pubblico, a parte in alcune realtà regionali (in particolare la Lombardia) ha avuto poca eco ed è rimasto confinato in ambienti accademici.

In realtà tale dibattito risulta essere utile in quanto il concetto di valore pubblico consente di ricondurre a sintesi il tema della valutazione in merito all'azione amministrativa delle istituzioni pubbliche (Valotti 2008).

Il modello di Moore originariamente enfatizza tre aspetti della performance delle agenzie pubbliche:

- l'erogazione di servizi efficaci
- il raggiungimento di outcome socialmente validi
- il mantenimento e lo sviluppo della fiducia e della legittimità dell'agenzia.

In particolare il terzo elemento sopra riportato è stato l'elemento innovativo e in grado di bilanciare la visione piuttosto "economicista" del new public management (o almeno di alcune sue versioni) che ha dominato gli anni '80 e '90 della pubblica amministrazione nei paesi anglosassoni.

Al contrario lo stesso elemento rappresenta un aspetto particolarmente gradito in contesti come quello italiano dove gli aspetti di relazione e legittimità sono spesso dominanti rispetto agli aspetti di

apprezzamento della pubblica amministrazione strettamente economici. La fiducia e la legittimità nei confronti dell'azione delle istituzioni pubbliche serve a molteplici scopi in quanto incoraggia una cooperazione attiva tra individui, imprese e strutture pubbliche, legittima l'intervento pubblico e in generale consente di incrementare il capitale sociale di una nazione.

Inoltre il concetto di valore pubblico definito da Moore delinea un'azione attiva e di contributo all'elaborazione strategica da parte dei funzionari pubblici sia nel definire che nello sviluppare i servizi pubblici. Questa linea, che si inserisce in un contesto di sviluppo della leadership pubblica, è oggi sviluppata da numerosi studiosi del settore pubblico (Denhard, 2003, Radin 2006, Terry 2002).

Mark Moore ha inoltre tentato di produrre una definizione più operativa di valore pubblico sotto forma di una sorta di "scorecard del valore pubblico" (Moore 2003) ispirata alla balanced scorecard di Kaplan e Norton. Moore suggerisce alcune misure di capacità operativa a fianco di misure di supporto e autorizzazione secondo un approccio che più che assomigliare alla balanced scorecard riprende certi modelli di qualità come l'European quality model. Questo approccio infatti enfatizza sia la capacità di raggiungere i risultati che di supportare altri soggetti come elementi per la valutazione delle performance.

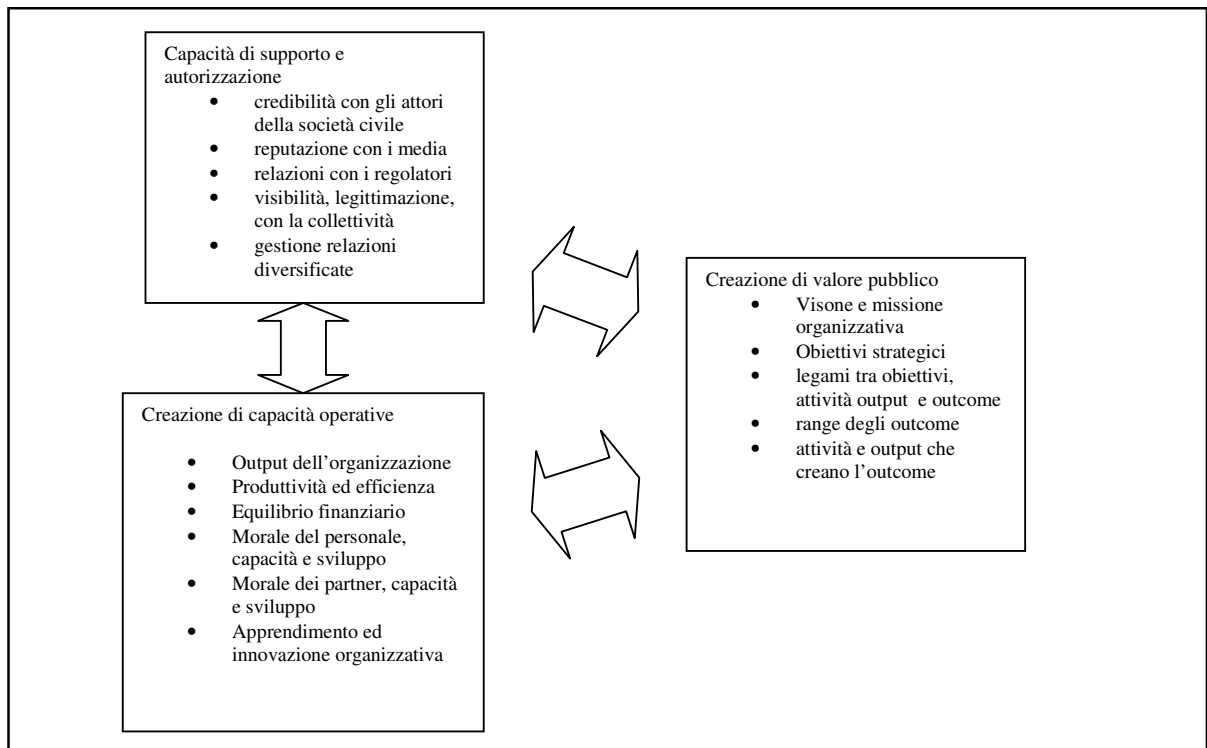


Figura 1 – Il modello di valore pubblico di Moore per l'accountability ed il performance management (fonte: Moore 2003)

Il modello di Moore, come peraltro altri modelli di valore pubblico (Valotti, 2008, Rebora 2003,), se da un lato presentano una buona capacità descrittiva delle modalità di creazione del valore pubblico, dall'altro però hanno il limite di non tenere adeguatamente conto del fatto che sulle amministrazioni

pubbliche si scaricano richieste e domande di servizi sia da parte degli utenti che da altre istituzioni pubbliche che sono tra loro contraddittorie e permeate da giudizi di valore.

Occorre di conseguenza individuare un framework analitico caratterizzato da maggiore articolazione e relativa flessibilità in modo tale che sia in grado di descrivere i processi di creazione di valore pubblico anche in relazione ai contesti diversi in cui le istanze di miglioramento delle performance della pubblica amministrazione si manifestano.

A tale scopo è quindi conveniente utilizzare il modello del Competing Values Framework (CVF) proposto all'inizio degli anni '80 dell'Istituto di government and policy della State University New York ad Albany sulla base di alcuni studi sull'efficienza organizzativa delle amministrazioni pubbliche. Questo modello si è evoluto ed è mutato nel tempo, ma i suoi principi fondamentali sono rimasti gli stessi.

Il CVF parte dal presupposto, simile a quanto descritto in relazione ai fabbisogni organizzativi da Airoidi (Airoidi 1980), che le organizzazioni sono sottoposte a forze interne contrastanti che ricercano un loro equilibrio. Da un lato vi è la dicotomia tra il desiderio di flessibilità ed autonomia versus il bisogno di controllo e stabilità. Dall'altro vi è una seconda dicotomia tra l'esigenza di focalizzazione sui problemi e sui bisogni interni versus la responsabilità nei confronti dell'ambiente esterno.

Le due dimensioni, flessibilità/controllo e interno/esterno, producono quattro quadranti. Spostandosi dal centro verso l'esterno ogni quadrante ha specifiche implicazioni manageriali, di tipologia organizzativa e di cultura organizzativa. Ognuno di questi quadranti è legato a specifiche teorie organizzative (si veda la figura 2). In questo quadro il principale vantaggio del modello CVF è che esso non è un modello con un approccio esclusivo (either/or) ma inclusivo (both/and).

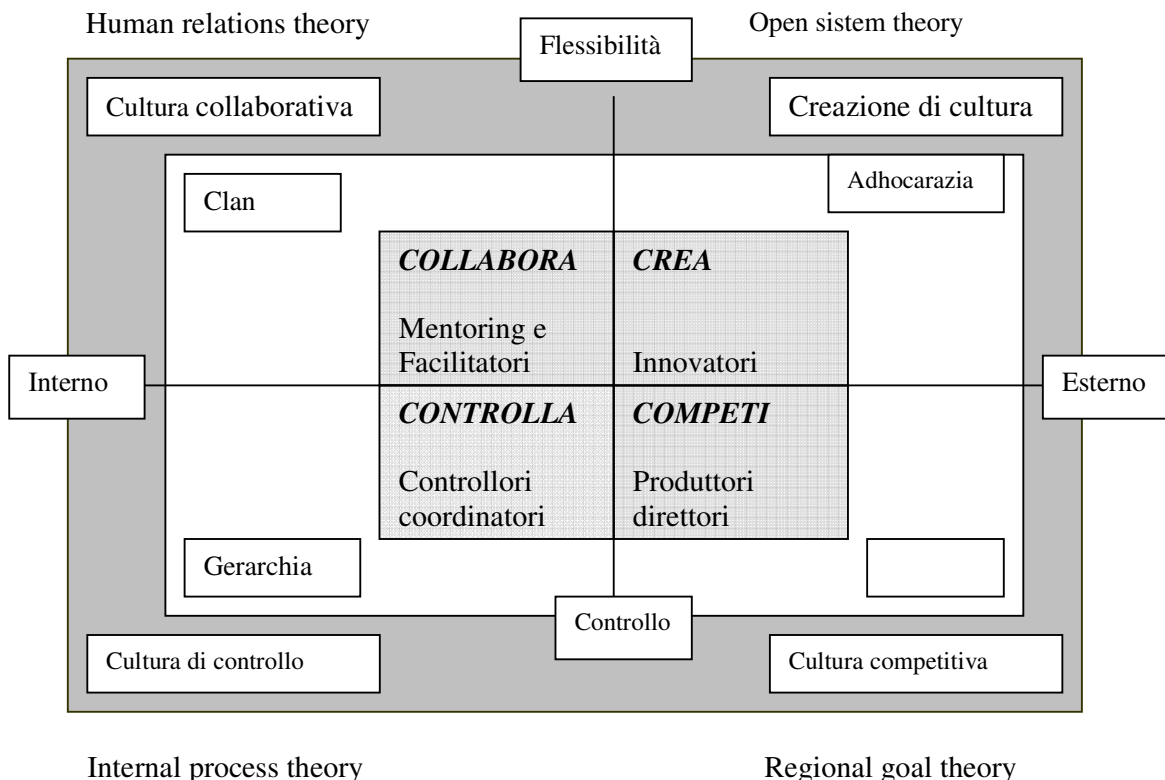


Fig. 2 – Il modello CVF (fonte – Talbot 2008)

In altre parole ogni organizzazione avrà certi gradi di ognuna delle caratteristiche di ogni quadrante, anche se magari avrà tendenze maggiori verso un direzione piuttosto che un'altra, magari anche in riferimento a determinati periodi temporali.

Come ci può aiutare il modello CVF nella misurazione delle performance? Esso offre una sorta di balanced scorecard dimostrando che le performance hanno significati diversi in ogni quadrante e sono tutte importanti.

Un altro aspetto importante del modello è il fatto che esso non solo è in grado di integrare gli elementi contraddittori e paradossali tipici della gestione interna delle organizzazioni complesse, ma è in grado anche di integrare tra loro i diversi elementi che compongono i sistemi organizzativi relazionandoli tra loro, siano essi preferenze individuali, ruoli manageriali, struttura e cultura organizzativa, leadership e innovazione, strategie o attività operative. In altri termini il modello è in grado di legare in modo efficace, sia in via interpretativa che progettuale, ogni misura di performance alle diverse variabili del sistema organizzativo, relazionandole tra loro.

In questo senso il modello è anche utile per analizzare i modelli di riforma dei sistemi di performance management nel sistema pubblico. Di seguito procediamo ad applicare il modello in alcuni contesti di riforma del sistema pubblico.

L'applicazione dell'approccio CVF alla riforma del management pubblico negli Stati Uniti mette in risalto un aspetto interessante. La riforma in oggetto è ancora quella adottata dall'amministrazione Clinton (l'amministrazione Bush non ha infatti sviluppato progetti di riforma della p.a.) e in particolare dal vice presidente Al Gore con il progetto "national performance review", successivamente rinominato National partnership for reinventing government. Come il nome stesso suggerisce la riforma nella vulgata generale era stata ispirata dal libro di Osborne e Gaebler "reinventing government": in realtà non fu così. Se infatti confrontiamo le raccomandazione del testo (fig. 3) con le raccomandazioni finali del programma governativo (fig. 4) si notano differenze rilevanti, in particolare mentre il testo raccomandava lo sviluppo di una maggiore "imprenditorialità" del settore pubblico la riforma tendeva ad adottare una politica di "cleaning up the bureaucracy".

COLLABORA Mission – driver (no rule driver) Orientate ai risultati Community owned (empowering)	CREATE Anticipatrice (prevenire e non curare) Decentrare (dalla gerarchia al networks)
CONTROLLA	COMPETI Sviluppare la competitività Imprenditoriale (guadagnare non spendere) Market oriented (leveraging change) Customer driven

Fig. 3 – Il modello CVF applicato a Reinventing government (basato su Osborn and Gaebler, 1993).

COLLABORA Rafforzare il personale nel raggiungere i risultati	CREA
CONTROL Cutting the red tape Cuttin back to basics	COMPETI Mettere il cliente in primo piano

Fig. 4 – Il modello CVF applicato al National Performance review (fonte Fore and NPR 1993).

Allo stesso modo è possibile schematizzare nel modello anche il percorso logico delle riforme nel Regno Unito negli ultimi trent'anni (si veda figura 5) tenendo conto peraltro che mentre i programmi sviluppati dall'amministrazione conservatrice Thatcher/Major si sono concentrati sui due quadranti in basso, l'amministrazione Blair ha agito un po' su tutti e quattro i quadranti.

	interno	esterno
flessibilità	COLLABORA Joint up government Networks and partnership Participation and consultation Mission statements Devolution and	CREA Partecipation and consultation (external) Policy experiments and pilots Evidence base policy transparency
stabilità	CONTROLLA Strategy and business plannig Resource control Human resource Service standard Performance targets Efficency dirves External audit and inspection	COMPETI Regolazione Agentificazione Market tipy mechanisms Contracting out and outsourcing

Fig. 5 – Il modello CVF applicato alle riforme nel Regno Unito.

Gli esempi ora sviluppati evidenziano un utilizzo del modello presentato al fine di analizzare le politiche di riforma del management pubblico in un contesto nazionale. Ciò dovrebbe consentire di analizzare le politiche di riforma e i loro principi ispiratori, tenendo peraltro conto che una buona riforma non è quella che equilibra e sviluppa tutti i quadranti, quanto piuttosto quella che sa gestire in modo efficace le tensioni tra le esigenze contrastanti in modo da indurre a percorsi creativi di sviluppo manageriale e istituzionale delle istituzioni pubbliche.

Applicando infine il modello all'approccio di analisi e sviluppo del valore pubblico si può cominciare ad individuare in via propositiva una prima mappatura degli elementi che devono essere valutati per dare un contributo alla creazione del valore pubblico da parte di specifiche istituzioni. Questa prima mappatura è rappresentata nella figura 6. Essa costituisce anche una prima mappa logica per definire i processi di riforma volti a migliorare il valore pubblico, i quali, naturalmente, dovrebbero impostare lo sviluppo

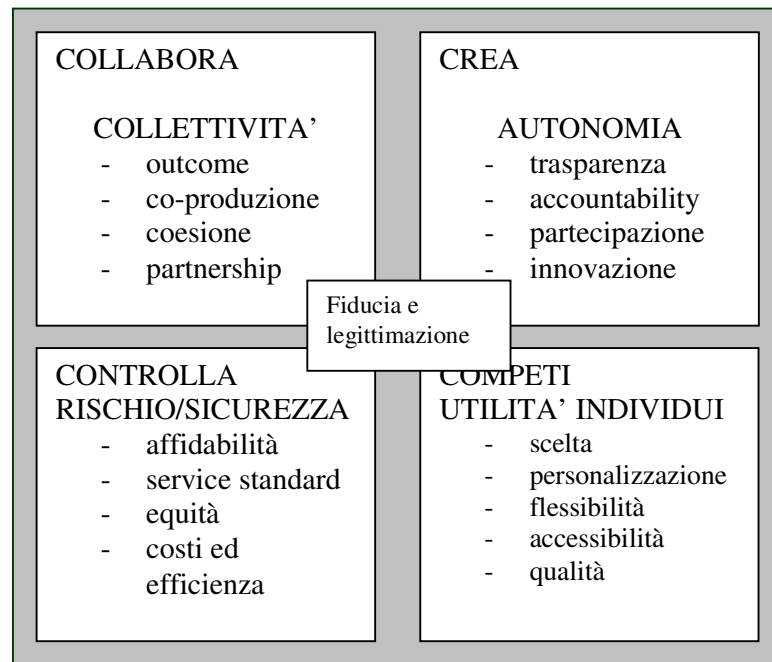


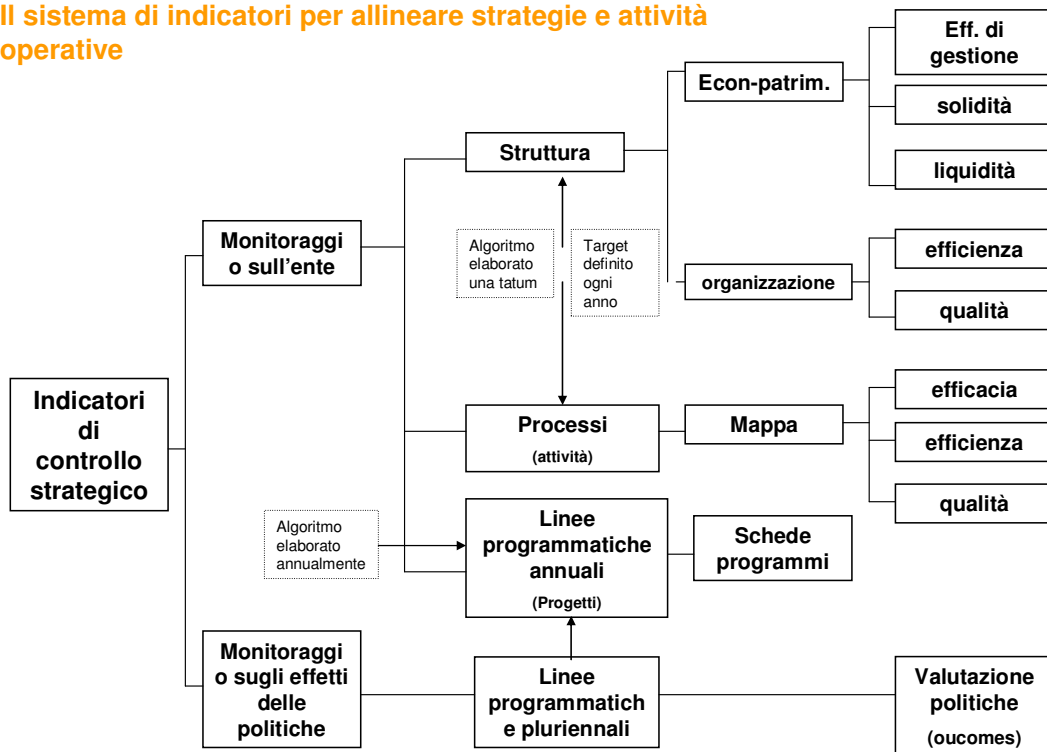
Fig. 6 – Mappa della creazione del valore

3 – Logiche e metodologie per la definizione di indicatori di performance

Se da una dimensione di sistema si passa ad una logica interna all'azienda pubblica, la gestione delle performance si attua attraverso lo sviluppo di indicatori di risultato.

Gli indicatori di risultato possono essere riferiti a diverse dimensioni (si veda figura seguente), ma in generale il loro scopo, essendo a fini gestionali è fondamentalmente quello di verificare che i risultati ottenuti dall'attività aziendale siano in linea con quanto predisposto dagli organi di indirizzo, ovvero che l'attività di gestione sia in linea con le politiche aziendali.

Il sistema di indicatori per allineare strategie e attività operative



In questo contesto nelle aziende si producono indicatori di diversa natura. In primo luogo indicatori riferiti alle condizioni economico patrimoniali dell'azienda e indicatori di efficienza e di qualità organizzativa. Queste tipologie di indicatori non si riferiscono generalmente ad outcome prodotti quanto a condizioni di produzione, ovvero output intermedi, generalmente utili per misurare l'efficienza e la qualità intesa in senso strettamente tecnico (Ruffini, 2004).

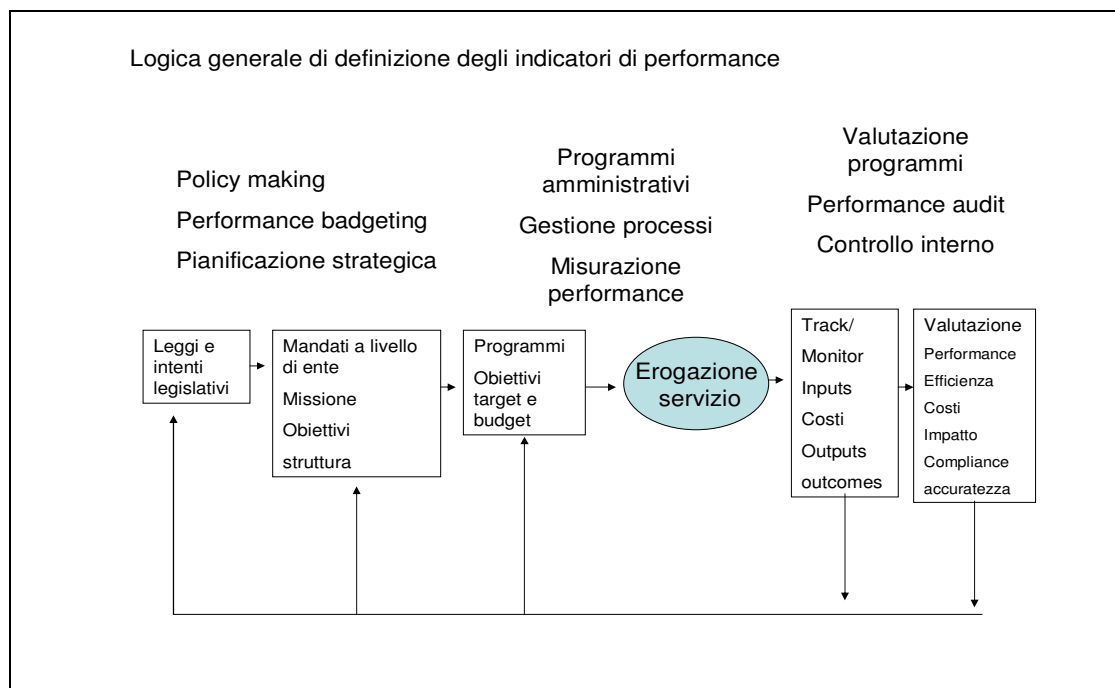
Vi sono poi gli indicatori di performance veri e propri, i quali concernono gli indicatori di risultato riferiti ai diversi processi produttivi. I processi sono intesi come insiemi di attività utili all'utente finale, di conseguenza gli indici collegati ai processi sono tipici indicatori di performance e si riferiscono direttamente agli output prodotti dal sistema.

Vi sono poi gli indicatori rappresentativi degli obiettivi perseguiti nel periodo amministrativo definiti secondo una logica di direzione per obiettivi (Drucker 1959), rispetto ai quali sono definiti indicatori di monitoraggio del grado di raggiungimento degli obiettivi. Questi obiettivi possono essere o meno collegati agli obiettivi di processo, laddove l'obiettivo annuale del manager consiste nell'ottenere determinati livelli di performance di un particolare processo produttivo. Tale collegamento dipende tuttavia sia dai sistemi informativi a disposizione dall'azienda sia da livello di complessità della sua gestione, per cui può accadere, e spesso accade, che il dirigente pubblico abbia obiettivi "fuori processo" utili al fine di assicurarsi condizioni ambientali favorevoli, lo sviluppo di nuove politiche e nuovi servizi, ecc. ecc.

Laddove si parli di valutazione dei risultati, nel contesto pubblico assume poi una estrema rilevanza la valutazione delle politiche pubbliche, attività che tuttavia va oltre la mera gestione aziendale in quanto è volta ad affinare le capacità di produzione delle politiche e delle strategie dell'azienda pubblica.

Nel nostro caso ci concentreremo ora in particolare sulle metodologie di produzione di indicatori riferiti ai processi gestionali.

In proposito è bene tenere presente da subito che la letteratura in tema di misurazione dei risultati e delle performance¹²⁰, dal punto di vista metodologico l'individua gli indicatori in base ai quali misurare le performance a partire da una visione strategica dell'attività dell'istituzione. In altri termini gli indicatori di performance/risultato devono essere coerenti con il mandato istituzionale dell'ente camerale e dalle modalità specifiche con cui ogni ente traduce la sua missione istituzionale in servizi specifici ai propri utenti.



Gli indicatori chiave per le performance si sviluppano infatti preoccupandosi in primo luogo di comprendere che cosa l'organizzazione deve (e vorrebbe fare) cominciando negli aspetti più generali fino a quelli più specifici.

Il percorso logico per la definizione degli indicatori si snoda di conseguenza attraverso le seguenti fasi (si veda successiva):

- identificazione del mandato istituzionale che deriva dalle prescrizioni di ordine normativo e regolamentare;
- identificazione delle missioni, cioè degli scopi ultimi a cui il processo è preordinato

¹²⁰ Si veda in particolare: Poster T.H. Measuring performance in public and nonprofits organizations, Jossey bass, S.Francis, 2003, R. Simons finance measurement and controls systems for implementing Strategy, prentice Hall, London, 2000.

- identificazione dei risultati rilevanti/obiettivi che l'istituzione pubblica deve perseguire per la creazione di valore pubblico, cioè per rispondere in modo adeguato alle richieste dei propri interlocutori-utenti
- identificazione degli indicatori di risultato atteso



Fig 2 – schema logico di individuazione degli indicatori di performance

Mandato istituzionale

Per questo motivo è importante cominciare l'analisi dei risultati partendo dal mandato istituzionale e dalla relativa missione attribuita all'ente. Il mandato istituzionale è rappresentato dalle finalità e dalle prescrizioni di ordine normativo che costituiscono il fondamento e la ragion d'essere dell'attività dell'istituzione pubblica. Si riassume in una concisa dichiarazione di un unico, fondamentale, scopo, corrente e futuro dell'istituzione pubblica e del suo programma. Essa è anche una dichiarazione di cosa l'istituzione fa, perché lo fa e come lo fa e per chi, la ragione per cui l'istituzione esiste. Per una corretta definizione del mandato è importante considerare tutti gli aspetti normativi e gli indirizzi formali esistenti all'interno del processo di definizione degli indicatori di performance.

Occorre infine considerare che in molti casi le amministrazioni, pure all'interno di un mandato istituzionale generale presidiano e svolgono comunque diverse funzioni. Si pensi per esempio ad un ente locale il cui mandato giuridico è quello di tutelare e soddisfare i bisogni della collettività locale che rappresenta. Un mandato così generale, che si sviluppa con diverse funzioni non può ovviamente essere rappresentato in maniera unitaria, e le strategie funzionali sono tutte di pari rilevanza in quanto sono tutti servizi da svolgere.

In un contesto così complesso occorre, di conseguenza, che il riferimento al mandato fino alla relativa individuazione degli indicatori chiave di performance vengano riferiti non già all'ente nel suo complesso ma con riferimento ai processi (cioè alle funzioni istituzionali) fondamentale da esso svolte.

La missione

Il mandato delimita la missione dell'istituzione o, come detto sopra, la missione relativa ai diversi processi produttivi nei quali si svolge il mandato generale. La missione descrive, in termini generali e ideali, quali sono gli scopi ultimi e finali del processo analizzato. La missione in sostanza "pre-dice" il risultato, proiettandolo su un piano ideale e generale, definendo gli outcome generali del processo.

Anche le più accurate definizioni della missione non sono utili ai fini della misurazione dei risultati se configurano con il mandato giuridico e l'indirizzo formale degli organi politici, del *policy maker*. Per questo motivo occorre che la missione sia definita in forte coerenza con il mandato istituzionale.

Benché più dettagliati rispetto al mandato, la missione è meno analitica dei risultati attesi/obiettivi e serve per focalizzare un meglio gli elementi chiave di misurazione delle performance.

La missione è quindi definibile come una proposizione generale che descrive gli outcome desiderati di un ente o dei suoi processi.. Essa determina:

- le priorità
- una chiara direzione delle azioni future
- quale impatto ovvero outcome ci si attende dall'attività dell'agenzia
- la base per formulare chiari risultati attesi/obiettivi

Descrivere in modo chiaro la missione, intesa nel modo sopra descritto significa descrivere una situazione futura attesa che sia ambiziosa ma raggiungibile. Per esempio:

- migliorare la partecipazione dei disabili nella società
- sostenere la penetrazione nei mercati internazionali delle imprese locali
- incrementare la trasparenza dei mercati attraverso
-

Ci sono numerose cose che distinguono una missione ben definita da una mal scritta. La prima è la vaghezza; se lo scopo perseguito è poco chiaro probabilmente può essere cancellato. Inoltre, una missione ben scritta è quella che identifica un processo o un outcome piuttosto che un output. La differenza tra outputs e outcomes è spiegata successivamente. Sicuramente una missione male definita è quella descritta come: erogare servizi alle imprese, erogare sostegni economici, ecc.

La missione per quanto ampia focalizza lo scopo del processo che si intende porre sotto controllo attraverso indicatori, i quali, per essere identificati necessitano dell'individuazione più precisa dei risultati chiave attesi o obiettivi. La chiave per creare obiettivi utili è la comprensione della differenza tra outcomes e outputs.

Risultati attesi

Un risultato atteso o obiettivo descrive in modo misurabile ciò che ci si attende che risulti in termini di servizio reso agli utenti (comunque definiti o identificati) da un determinato processo o programma, in un determinato periodo.

Per individuare i risultati attesi, dopo avere definito mandato e missione occorre sviluppare alcuni step di analisi, quali:

- identificazione dei clienti (interni o esterni, individuali o collettivi) e le loro aspettative nei confronti dei servizi erogati dall'ente
- individuare gli aspetti che impegnano maggiormente il personale e necessitano di maggiori risorse
- tentare di sviluppare 3 o 6 obiettivi realistici che sono utili per raggiungere la missione
- includere le aspettative di risultato, come mezzo per misurare il successo, in un determinato quadro temporale
- ottenere il consenso sugli obiettivi che sono più chiari ed appropriati.
- Verificare la disponibilità di sistemi informativi adeguati

I risultati attesi/obiettivi devono essere, chiaramente dichiarati e di facile comprensione, specifici e non generali, Misurabili, outcome oriented, significativi e coerenti con il mandato e la missione individuata e non con l'unità organizzativa che li persegue, orientati ai risultati e non al processo.

Per esempio: ridurre i tempi di registrazione delle imprese nel registro e un buon risultato atteso, che diventa un buon obiettivo scrivendo "ridurre i tempi di registrazione delle imprese nel registro del 20% entro il 2009", ovvero definendolo in termini quantitativi e temporali.

Per l'individuazione degli indicatori è sufficiente definire i risultati attesi, gli obiettivi, dato il risultato atteso, rappresentano la performance che si intende ottenere in un determinato periodo.

Definizione

Outcome – una misura del grado in cui i servizi o i programmi hanno raggiunto i loro obiettivi o gli impatti desiderati rispetto ai loro utenti/clienti o alla collettività di riferimento

Output – una misura del numero di unità prodotte, beni o servizi forniti, o persone servite da una istituzione pubblica nell'ambito dei suoi programmi di intervento o di sviluppo delle proprie funzioni.

Indicatori di risultato

Una volta definiti i risultati attesi/obiettivi che si intende ottenere occorre, naturalmente, determinare se i risultati attesi/obiettivi siano stati effettivamente raggiunti. Occorre in altri termini individuare un indicatore che misuri il livello di raggiungimento del risultato. Tale indicatore deve essere completo e affidabile e deve essere vantaggioso dal punto di vista del costo/beneficio della sua rilevazione.

L'indicatore di risultato è una misurazione quantitativa e durevole di outcome, efficienza o di costo efficacia. Gli indicatori sono correlati alla missione dell'ente e non riguardano misurazioni relative ad attività/obiettivi una tantum o di breve periodo.

La descrizione dei risultati si può sviluppare in una logica continua, misurando attività svolte, risultati intermedi delle attività o outcomes con impatti sempre più complessi, ciò dipende da cosa si vuole e cosa si vuole e si può descrivere, anche se, ovviamente, parlare di misurazione delle performance significa focalizzare la misurazione sugli outcomes.

Per comprendere la differenza che c'è tra attività, output e outcome nella tabella seguente in cui si sviluppano esempi di diverse descrizioni dei risultati da output di attività fino ad outcomes.

Attività svolte dall'ente	Risposta all'azione dell'ente	Cambiamenti del livello del problema	Cambiamenti di stato o di status	Cambiamenti nelle condizioni degli individui
Numero di workshop formativi effettuati	Numero di persone formate	Numero di formati non nuovi skill	Numero di formati con un nuovo lavoro	Numero di formati con nuovi skill e lavori che sono in grado di mantenersi
Numero di interventi campagna informativa anti fumo	Numero di personale che smettono di fumare	% di cambiamento del numero di fumatori	% di cambiamento nel livello di nicotina assorbita	% di diminuzione dei casi di cancro ai polmoni
Numero di automezzi ispezionati	Numero di automezzi in regola	% di variazione di produzione di inquinamento	% di variazione del monossido di carbonio nell'aria	% di variazione delle malattie respiratorie

Se appare impossibile o impraticabile lo sviluppo di indicatori utili, il problema potrebbe essere risolto riformulando e descrivendo in modo diverso il risultato atteso. Occorre in ogni caso scegliere l'indicatore di misurazione dopo che mandato, missione e risultati attesi sono stati definiti. Tentare l'approccio inverso, vale a dire sviluppare un risultato atteso/obiettivo che sia coerente con un indicatore di misurazione di cui si ha la disponibilità è quantomeno improduttivo.

Ci sono in generale alcune riflessioni che nelle esperienze concrete hanno aiutato la definizione d'indicatori di risultato utili:

- comprendere il valore e il significato delle diverse tipologie di misurazione
- controllare e verificare gli indicatori di misura e gli obiettivi di altre organizzazioni simili
- fare una lista delle potenziali indicatori che rappresentano le modalità di esercizio della rendicontazione dell'ente con riferimento alle sue principali attività o programmi;
- produrre indici che abbiano senso e siano utili per gli utenti e gli organi di indirizzo
- selezionare un insieme di indicatori utile sia per monitorare che per tracciare le attività che fare *reports*
- limitare il numero di indici ai pochi importanti
- stabilire una linea di base delle performance (un livello minimo)
- sviluppare benchmarking e identificare le *best practise*
- identificare gli impatti sui clienti, utenti o sul pubblico
- coinvolgere i fornitori di servizi o altri stakeholder che possono essere responsabilizzati rispetto a specifici indici.

Criteria per indicatori di risultato ideali

I criteri per individuare misurazioni ideali dei risultati dovrebbero essere i seguenti (ma inevitabilmente ci saranno sempre piccoli scostamenti rispetto alle possibili situazioni ottimali):

orientati ai risultati	Focalizzati sugli outcomes
Rilevanti	Logicamente e direttamente collegati agli obiettivi che ci si pone
Significativi	Devono essere in grado di riflettere i cambiamenti dei livelli di performance
Validi	Cogliere le informazioni che si ritengono rilevanti
Affidabili (reliable)	Fornire le informazioni ad un livello di accuratezza desiderato e consistente nel tempo
Economico	I costi della raccolta e della elaborazione dei dati devono essere ragionevoli intermini di costi benefici
Utili	Devono essere in grado di dare informazioni utili per i decision makers
Accessibili	Devono fornire periodiche informazioni sui dati
Compatibili	I dati raccolta devono essere coerenti e gestibili con i sistemi informativi già esistenti nell'ente
Comparabili	Devono permettere confronti delle performance nel tempo e con altre istituzioni
Chiari	Devono essere presentati in modo che i diversi soggetti interessati siano in grado di comprenderli

Tenuto conto di quanto sopra detto gli indicatori di risultato possono essere suddivisi in diverse categorie, la scelta delle quali dipenderà, come già detto dagli obiettivi conoscitivi che ci si pone e dalla tipologia di processo da porre sotto controllo.

Le principali tipologie di indicatori sono le seguenti:

misure di output	Una misurazione del numero di unità prodotte, servizi erogati, persone servite da un ente o da un programma di intervento. Per es. Numero di beni o servizi prodotti
Misure di efficienza	Una misurazione dei costi o di altre tipologie di risorse per unità di output (es. Costo unitario di produzione di beni o servizi, produttività, ecc.)
Carico di lavoro (workload)	È un tipo particolare di misurazione di efficienza che pone il relazione l'output di un'attività con il personale utilizzato a produrlo
Misure di servizio/qualità	Indica la misurazione dell'impatto sul livello di soddisfazione dell'utente/cliente/cittadino/popolazione in termini di qualità, risparmio di tempo ed altri aspetti qualificanti del prodotto servizio erogato
Misura di outcome	Misurazione del risultato o dell'impatto sugli utenti o sulla società di un determinato programma o di uno specifico processo produttivo

Esempio

	output	efficienza	outcome	qualità	Carico di lavoro
Controlli correttezza misurazioni	Numero di controlli effettuati	Costi medi di controllo	Controlli effettuati/soggetti da controllare Numero di soggetti recidivi	Livello di approfondimento del controllo effettuato Controlli risultati positivi/totale controlli	Tempi medi di effettuazione di un controllo per operatore

Il sistema di monitoraggio delle performance

In qualsiasi amministrazione è poi necessario sviluppare sistemi di sistemi di monitoraggio che possono costituire una valida base informativa per la costruzione degli indicatori ed il loro costante monitoraggio in termini di performance. I sistemi informativi normalmente sono assai articolati e

vanno dai sistemi contabili, ai sistemi di budgeting, ai sistemi di gestione dei reclami, le relazioni di audit, indagini di customer satisfaction, o anche i protocolli informatici (utili ai fini della gestione dei tempi). Data la varietà dei sistemi informativi dal punto di vista tecnico il problema principale è quello di costruire una base dati attraverso l'utilizzo delle diverse fonti informativi già esistenti, integrandole tra loro.

Meccanismi di valutazione

Gli indicatori prodotti rappresentano una misurazione delle performance ottenute dall'ente di un determinato periodo di tempo. Ma come valutare il dato di performance misurato attraverso l'indicatore? Le modalità per valutare se il valore dell'indicatore desiderato ed ottenuto costituisca una buona performance o meno sono varie.

In via generale chi opera nell'ente ha la consapevolezza circa le prestazioni ottenute inoltre la valutazione è normalmente effettuata attraverso analisi di serie temporali, vale a dire valutando se la prestazione ha raggiunto indicatori di performance migliori rispetto a quelli degli anni precedenti.

Se tuttavia occorre approfondire l'analisi per comprendere a fondo le cause e le motivazione che hanno condotto a determinate performance l'esperienza può non essere più uno strumento sufficiente ed occorre dotarsi strumenti di analisi e valutazione delle performance un po' più sofisticati, questi sono:

- benchmarking, ovvero confronto con realtà simili o secondo modalità strutturate. In altri termini ci si può chiedere: raggiungiamo gli standard o la media o il benchmark? Se no occorre analizzare la situazione per individuare i motivi della performance sotto standard.
- Valutazione delle politiche/programmi (program evaluation). In questo caso di indagano gli outcomes e gli effetti dell'intervento in modo approfondito attraverso analisi specifiche;
- Analisi economica, in questo caso si valuta l'economicità o il valore aggiunto del servizio valutando il suo valore economico anche in relazione a modalità alternative di intervento;
- Analisi costi/benefici.
- Analisi della customer satisfaction.
-

4. Alcune interessanti esperienze di performance management straniere ed italiane

In questo paragrafo, utilizzando anche i due modelli interpretativi sopra analizzati, quello generale di analisi del valore e quello di definizione delle performance, presenteremo alcune esperienze di performance management in corso in contesti stranieri a nostro avviso interessanti al fine di schematizzare i diversi percorsi possibili di gestione delle performance.

Si tratta di brevi descrizione il cui scopo principale non è quello di entrare nella tecnicità dei sistemi ma nelle loro logiche organizzative al fine di trovare modelli di riferimento che coadiuvino realmente allo sviluppo ed al miglioramento delle performance delle amministrazioni.

I casi analizzati sono i seguenti:

- Il CitiStat di Baltimora; la scelta di questo caso deriva dal fatto che questo modello adottato in chiave aziendale costituisce una modalità organizzativa concreta e pragmatica per lo sviluppo della leadership dei dirigenti pubblici proprio attraverso il miglioramento delle performance
- Il comprehensive performance assessment (CPA); questo caso è stato scelto in quanto costituisce la modalità a nostra conoscenza più avanzata di programma nazionale per il miglioramento delle performance delle amministrazioni tramite valutazione e giudizio degli utenti. Dal punto di vista tecnico organizzativo si sottolinea la rilevanza del ruolo dell'audit commission, istituzione chiave per lo sviluppo del sistema pubblico in chiave di miglioramento delle performance

1. Il CitiStat di Baltimora

In termini di performance management negli ultimi anni alcune amministrazioni locali degli Stati Uniti hanno cominciato ad adottare un sistema di analisi dei dati e di misurazione delle performance attraverso momenti di rendicontazione manageriale fortemente focalizzata alla verifica dei livelli di servizio erogati agli utenti. In particolare a Baltimora è da anni avviato il programma CitiStat, strumento che è stato definito come "a leadership strategy that a mayor can employ to mobilize city agencies and management to produce specific results". L'elemento più ovvio e operativo di CitiStat sono i meeting nei quali si discutono obiettivi e dati. Ma questa modalità operativa è solo il veicolo attraverso il quale il sindaco focalizza la sua attenzione sulle capacità e sulle energie del management, sulle tattiche adottate e su quanto altro sviluppato al fine di raggiungere i risultati. Tecnicamente ciò che è necessario per organizzare in modo chiaro i diversi meeting, che devono essere svolti con regolarità periodica, è la disponibilità di alcuni dati tutti strutturati in modo da migliorare le performance dei servizi.

In preparazione di ogni meeting gli analisti del programma citystat preparano dei report di 10-12 pagine da dare al Sindaco a al suo gabinetto. I pro memoria consistono principalmente in dati di analisi, ricerche sul campo, interviste con residenti ecc. I risultati di tali indagini riassunti in carte, immagini, mappe ecc., costituiscono la base per la discussione

Per quanto concerne i dati normalmente si producono due documenti il city stat template e il city track report. Il citistat template è composto da una serie concordata di dati attraverso i quali il dipartimento o l'agenzia viene "misurata". Per esempio nel dipartimento dei trasporti vengono sviluppati tutti i dati descrittivi del dipartimento (personale, orari effettuati, straordinari, turni), performance rilevanti per servizio come per esempio numero di multe effettuate suddivise per tipologia e nel tempo (ogni due settimane, annuale, ecc).



CITISTAT

PARKING ENFORCEMENT PERFORMANCE

Supervisor Name	Employees (#)	% of staff in field	11/17-11/30			12/1-12/14		
			Days Worked	Citations Issued	Daily Average	Days Worked	Citations Issued	Daily Average
Sgt. P. Prince - Squad A - 6:30 - 2:30 East	8	75%	47,5	1.961	41,3	55,0	1.911	34,7
Sgt. L. Faison - Squad B - 6:30 - 2:30 West	9	81%	73,5	2.704	36,8	76,5	2.843	37,2
Sgt. T. Avent - Squad C - 8:00 - 4:00 CBD	11	93%	69,5	1.648	23,7	92,0	2.060	22,4
Sgt. C. Brooks - Squad D - 9:30 - 5:30 SE	10	84%	65,0	1.643	25,3	74,5	2.105	28,3
Sgt. W. Christian - Squad E - 3:00 - 11:00 Citywide	10	76%	73,5	2.762	37,6	80,5	2.875	35,7
Sgt. C. Nelms - Scoff - 8:00 - 4:00 Citywide	8	92%	14,0	56	4,0	7,0	25	3,6
Sgt. H. Crossett - Aband - 8:00 - 4:00 Citywide	5	77%	29,0	251	8,7	37,5	271	7,2
Supervisors	7	81%	2,0	5	2,5	5,0	46	9,2
Weekend Duty			55,0	2.504	45,5	67,0	2.479	37,0
Totals (Average)	68	82%	429	13.534	31,5	495	14.615	29,5
Totals Excluding Aband/Scoff & Supervisors (Average)	53	82%	413	13.222	32,0	483	14.273	29,6

fig – esempio del template relativo alle multe effettuate nel dipartimento dei trasporti

Vi sono poi i CitiTrack Report. Baltimora non ha una linea ha una linea telefonica attraverso la quale ogni richiesta di servizio è registrata dal momento in cui è effettuata al momento in cui è soddisfatta. Per esempio un cittadino può informare che vi è una luce stradale da sostituire. Il comune ha stabilito che il tempo per provvedere a questo tipo di servizi è 4 giorni, attraverso il sistema di registrazione si verifica il rispetto dei tempi previsti per l'effettuazione dei servizi. Si costruisce per il meeting un report in cui si registrano le performance rispetto alle registrazioni effettuate.

Durante il meeting possono poi essere prodotti fotografie o filmati che rappresentano l'attività svolta. La stanza del meeting ha poi un suo preciso layout, finalizzato a rendere efficace la presentazione.

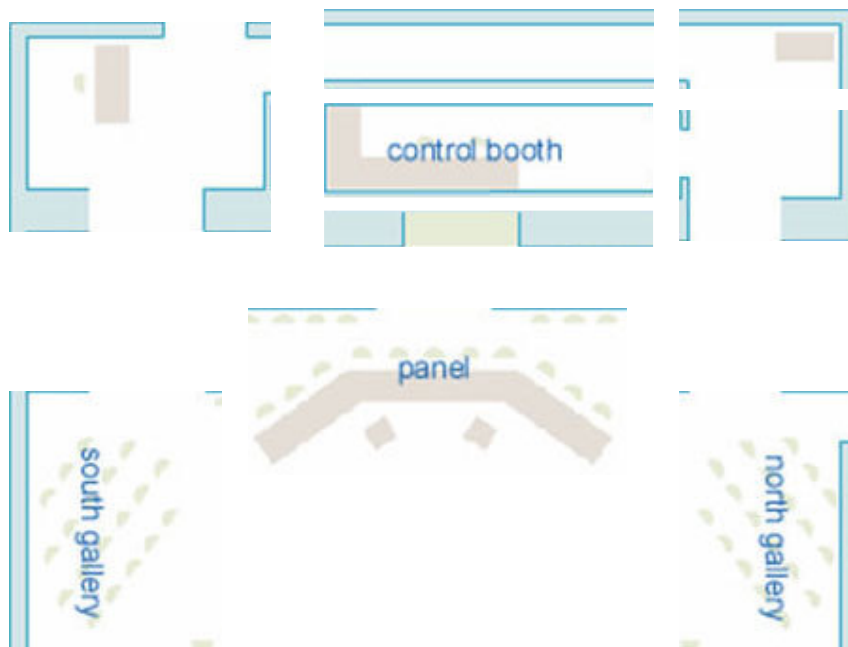




Fig – layout della stanza dei meeting del citystat

Tutto considerato il CitiStat è qualcosa di più di un mero meeting in cui si discute di dati. L'attività infatti si basa su:

- * Target, forniti da benchmark utili al fine di giudicare il successo o il fallimento di un'attività;
- * Tattiche, che si focalizzano sugli sforzi organizzativi, necessarie per raggiungere i target;
- * Dati, che registrano le performance di agenzie come per esempio imprese comunali, istituzioni o consorzi o unità organizzative;
- * Analisi che, utilizzando i dati, identificano le cause sia del successo che del fallimento;
- * Domande, che rivelano che cosa stanno facendo le unità organizzative per raggiungere gli obiettivi;
- * Apprendimento, che si sviluppa dalle analisi, dalle domande e dalle risposte;
- * Collaborazione tra staff del sindaco e dirigenti, individuando collegialmente ciò che serve e ciò che occorrerà fare;
- * Sperimentazione, che permette di individuare nuove vie per raggiungere il successo nei servizi erogati;
- * Meetings, che regolarmente verificano i progressi dell'agenzia o delle unità operative in termini di targets, analisi e strategie;
- * Thinking, che può suggerire come l'intero approccio adottato può essere migliorato.

Per sua natura CitiStat utilizza i dati che servono per comprendere in che modo la città sta perseguendo gli obiettivi che si è dato il sindaco. Con molto pragmatismo possiamo dire che se il sindaco non vuole buche nelle strade, occorre raccogliere e disporre dei dati sulle buche. Quante buche sono state segnalate? Quante sono state riempite? In quanto tempo?

Ancora, lo staff di analisi che lavora per CitiStat ha bisogno di disaggregare le informazioni in vario modo: per zona della città, per squadre di lavoro (per esempio nel caso di municipalità, per tempo lavoro, per giorni della settimana o nell'anno). Deve essere in grado di utilizzare questi dati per calcolare e sviluppare diverse statistiche, come il tempo medio necessario per coprire le buche, e deve potere avere elementi per valutare tale performance, per esempio per dire che se il tempo medio di copertura delle buche è di due giorni può essere accettabile, oppure che una copertura di buche inferiore a cinque giorni può non essere accettabile.

I dati necessari per tale attività naturalmente riguardano oltre alle attività operative anche quelli amministrativi, economici e di relazione con i cittadini. CitiStat utilizza una varietà di standard amministrativi e dati (generalmente quindicinali). Per il Department of Recreation and Parks questi dati includono per esempio il numero di alberi potati, rimossi, i programmi per gruppi scolastici, ecc..

Per quanto concerne i dati del personale e finanziari, questi riguardano le ore di straordinario, le assenze, le azioni disciplinari, gli spostamenti di organico, i mezzi in dotazione e, naturalmente spese e costi di qualsiasi tipo (attraverso questo strumento nel comune di Baltimora nell'anno 2003 c'è stata una diminuzione di oltre il 40% dell'assenteismo e dell'utilizzo dello straordinario).

Infine, CitiStat utilizza una varietà di dati di output guidati da richieste di servizio dei cittadini.

Per esempio, cosa fa il Department of Transportation per rispondere adeguatamente alle richieste dei cittadini di copertura di buche? Quante richieste sono state ricevute e a quante si è risposto? In quanto tempo?

Per ogni specifica richiesta di servizio, la città stabilisce un target di tempo (misurato in giorni) di risposta. Per esempio il sindaco O'Malley ha stabilito un tempo di 48 ore garantite per la copertura di ogni buca. Se un cittadino chiama il 311 (il call center del comune per le chiamate non di emergenza) per chiedere che la buca sia riempita gli sarà risposto che questa richiesta sarà evasa in due giorni.

Da questa breve descrizione dell'esperienza di CitiStat utilizzato a Baltimora, si noterà come dietro all'apparente semplicità del sistema vi sia una strumentazione tecnica abbastanza sofisticata, ma sicuramente non impossibile da attuare in quanto in molti casi tutto quanto descritto viene fatto anche in un normale comune italiano ben funzionante, o in ogni altra tipologia di amministrazione; l'unica differenza è che normalmente tutto questo viene fatto non in modo sistematico e strutturato, ma in modo destrutturato ed emergenziale, con grande fatica, molte frustrazioni e performance comunque peggiori rispetto al potenziale di risposta che potrebbe avere un comune meglio organizzato. Come ha detto il sindaco O'Mally al Toronto Star "quando arrivammo la situazione era praticamente del tipo "se il sindaco veramente lo vuole sapere possiamo scoprirlo, da dovremo distogliere qualcuno dal suo lavoro e comunque ci vorranno settimane", oppure, "ci arriveremo quanto prima possibile, ma ci vorranno dei mesi a causa dei tagli al bilancio". O addirittura "abbiamo sempre fatto così ... ci stiamo già provando. Ci abbiamo provato e non ha funzionato". Ora abbiamo sostituito tutto questo con l'informazione accurata, aggiornata e condivisa, riallocando rapidamente le risorse, adottando strategie e tattiche appropriate e con l'applicazione di una continua pressione". I risultati di questa attività sono stati performance incrementate e forti risparmi nel bilancio (circa 43 milioni di dollari solo nel primo anno di applicazione).

Un ulteriore piccolo insegnamento del caso brevemente analizzato ci dice come un sistema di performance management possa, attraverso l'attivazione di relazioni intense e strutturate, diventare una palestra di sviluppo del management e della capacità di leadership delle diverse componenti del sistema organizzativo, perché quando i dirigenti e i dipendenti ricevono sulla loro performance un riscontro immediato, diretto, personale e attendibile e con conseguenze altrettanto immediate e personali, tutti rispondono migliorando le loro performance.

2. L'audit commission ed il comprehensive performance assessment (CPA)

Il Comprehensive performance assessment (CPA) fu introdotto nel 2002 come un modo per supportare i councils a sviluppare miglioramenti tangibili per gli utenti nei servizi locali.

Il CPA mette insieme tutte le informazioni esistenti sulle performance ottenute nella erogazione dei servizi nell'ente attraverso una valutazione a livello aziendale (corporate) della capacità dell'ente stesso di migliorare. Questo sistema è quindi usato per ottenere un giudizio complessivo sull'ente attraverso un ranking in cinque classi: excellent, good, fair, weak, or poor.

Le informazioni del CPA nel 2002 sono state utilizzate al fine di:

- Effettuare report alla popolazione locale in termini semplici sulle prestazioni del loro council;
- Aiutare il councils a focalizzare il suo piano di miglioramento;
- Supportare lo sviluppo di audit utili e dei relativi programmi di ispezione;
- Promuovere un maggiore coordinamento negli approcci operativi tra auditors e ispettori,
- Ed altre agenzie esterne che collaborano con i councils;
- Provvedere a costituire una base per il governo per accordare libertà e flessibilità addizionali ai councils con le migliori performance; e
- Aiutare il governo a identificare i councils dove occorreva intervenire al fine di proteggere il livello dei servizi a tutela della comunica locale.

Il CPA nel 2002, nella fase di sua partenza, fu partecipato da 150 county councils. Questi enti che erano responsabili per un ampia gamma di servizi dei governi locali, quali educazione, servizi sociali. Durante il 2003 l'Audit Commission attivò il CPA per 238 district councils, i quali sono responsabili dei servizi di housing, ambientaliand e dei leisure services.

Di anno in anno il CPA si è sviluppato, sia negli enti partecipanti che dei servizi oggetto di analisi, e si è sempre più tecnicamente articolato approfondendo metodologie e prassi operative. Di anno in anno non è mai stato fermo. L'orientamento attuale è quello di passare ad una analisi più specifica dei servizi, dal CPA (comprehensive performance assessment al CAA, comprehensive area assessment), in particolare ciò significa passare:

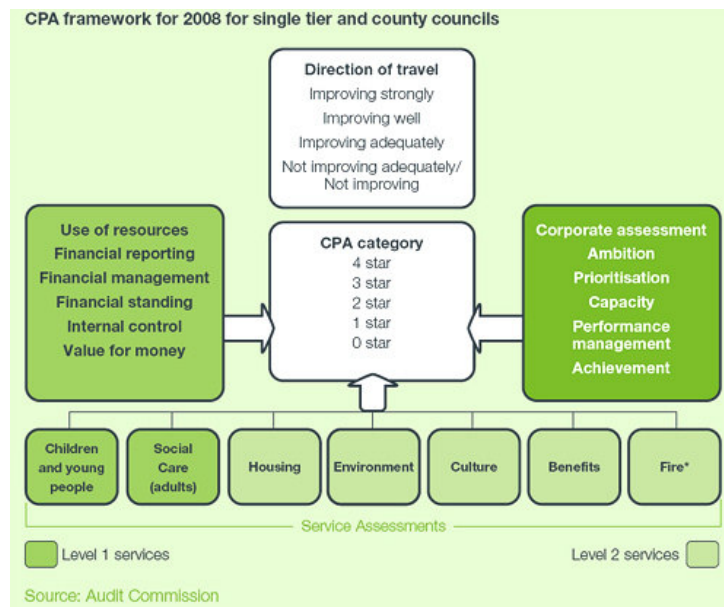
- dal self assessment e peer review agli indicatori di miglioramento settoriali
- dalla focalizzazione sul governo locale alla copertura di tutti i settori di intervento pubblico
- dalla focalizzazione sulla istituzione alla focalizzazione sulle aree di attività
- dalle performance ai rischi per l'outcomes
- da ispezioni cicliche a ispezione basate sui rischi
- dalla focalizzazione al passato (cosa è stato fatto) alla focalizzazione sul futuro (quali sono i fattori di cambiamento)

Dal punto di vista tecnico il CPA è un sistema di autovalutazione che in quanto tale ha l'obiettivo di sviluppare le capacità delle amministrazioni di migliorare le proprie performance. Ciò avviene secondo le classiche logiche di miglioramento della qualità attraverso analitici sistemi di valutazione correlati a tre dimensioni:

- uso delle risorse
- valutazione del sistema aziendale
- valutazione delle prestazioni di servizio

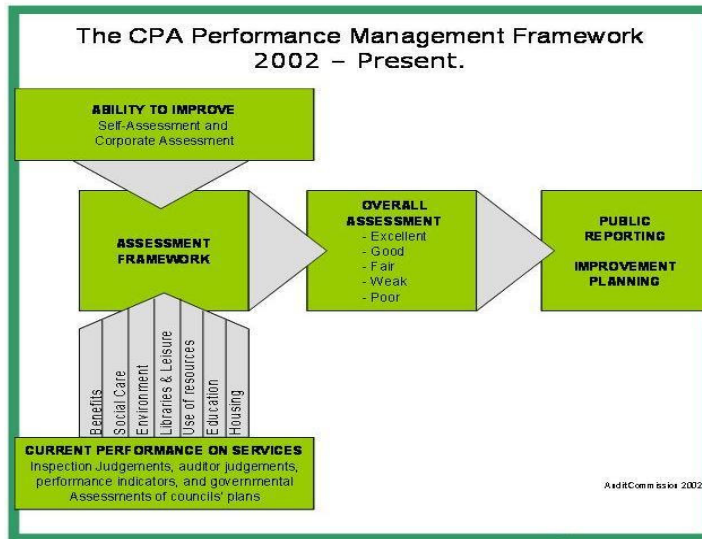
La valutazione delle tre diverse dimensioni attuata attraverso specifici ed analitici manuali sviluppati ogni anno dall'audit commission, consente di dare un ranking all'ente.

Successivamente verrà poi effettuata un'ispezione che verificherà l'autovalutazione effettuata dall'amministrazione.



La logica generale del CPA mette quindi a confronto le performance dei servizi con le capacità di miglioramento dell'ente, ciò porta ad un giudizio sintetico ed alle relative azioni di miglioramento. Tutto il processo, naturalmente, si sviluppa secondo logiche di accountability e trasparenza, in quanto tutta l'attività di audit è pubblicata nei siti delle istituzioni valutate.

Questa logica non è nuova nei sistemi aziendali, soprattutto pubblici si pensi per esempio ai sistemi di accreditamento delle strutture ospedaliere. In questo caso la logica generale è simile anche se tutto il sistema è comunque orientato sulla rilevazione delle prestazioni/performance dei servizi e del loro miglioramento.



Nella figura seguente esemplifichiamo lo schema delle domande chiave per la valutazione della struttura aziendale (corporate assessment).

Headline questions, themes and sub-themes

The KLOEs provide a framework to assess the council against five themes arranged under three headline questions:

<i>What is the council, together with its partners, trying to achieve?</i>		
	Theme 1	Ambition for the community
	Theme 2	Prioritisation
<i>What is the capacity of the council, including its work with partners, to deliver what it is trying to achieve?</i>		
	Theme 3	Capacity
	Theme 4	Performance management
<i>What has been achieved?</i>		
	Theme 5	Achievement

2. Prioritisation
Key Question
2.1 Are there clear and robust priorities within the ambitions for the area?
Inspection Focus
Evidence that <ul style="list-style-type: none"> • priorities reflect the findings of needs assessment • priorities have regard to national and local policy frameworks • the priorities address the needs of black and minority ethnic groups and other groups at risk of disadvantage, and promote good race relations • service users, councillors, staff and other stakeholders understand key strategic objectives

Criteria for Judgement
Level 2
<ul style="list-style-type: none"> • The council assesses and monitors local needs and takes these into account in setting its priorities. • The council has derived a set of priorities from its overall vision and ambitions although there is scope for clarifying further which priorities relate to which ambitions or how they link to other policies, strategies and performance targets. The council has some understanding of the national and local policy frameworks that impact on its business and attempts to balance the competing demands and expectations that these impose. The council's priorities are linked to its ambitions as set out in the community strategy. The council understands the benefits of working in a joined-up and cross-cutting way and takes steps to link its different priorities into a coherent and co-ordinated programme of work. • Priorities take account of the needs of black and minority ethnic groups and other groups at risk of disadvantage. • The council has taken steps to ensure that councillors, staff, service users and other stakeholders understand key strategic objectives.

Per quanto attiene le performance i manuali del CPA prevedono annualmente l'individuazione degli indicatori e dei relativi livelli di performance attraverso specifiche indicazioni sempre nei manuali di valutazione come quelli indicati in via esemplificativa con riferimento al settore environment, housing and culture service assessments

Appendix 1 - detailed PI list for use in environment, housing and culture services assessments

Service Ref	Description of PI	Source and Reference	Applicable authorities	Treatment notes and comments	Lower threshold	Upper threshold	Change from 2007	Adjustment (if applicable)
E2	Time taken to determine planning applications against targets	BVP1 - BV 108a, 108b and 108c	LBs MDCs UAs	Thresholds agreed with CLG to reflect the standards currently expected of authorities and modified to reflect latest performance levels.	Performance is greater than 5 percentage points below the target on any type of application (based on the 2007/08 BVP), i.e. BV 108a (major) is less than 55% OR BV 108b (minor) is less than 60% OR BV 108c (other) is less than 75%.	Targets for all types of application have been met or exceeded (based on the 2007/08 BVP), i.e. BV 108a (major) is 60% or more AND BV 108b (minor) is 65% or more AND BV 108c (other) is 80% or more.	Change in lower threshold as CLG is no longer applying targets to designate authorities as planning standards authorities. Lower threshold for 2008 is designed to reflect the previous thresholds as far as possible.	
E3	Satisfaction of applicants with planning service	BVP1 - BV 111	LBs MDCs UAs	Thresholds based on 25th and 75th percentile points in 2008MH (based on LBs, MDCs, UAs, CCs, DCs).	68.3%	81.0%	No change	

21 | Guide to service assessments for single tier and county councils

Per quanto concerne la valutazione del progetto CPA, che come abbiamo precedentemente ricordato nel corso del 2009 è stato sostituito con il CAA, in generale i dati sono generalmente positivi, per quanto concerne lo sviluppo delle prestazioni delle amministrazioni (ed ovviamente il loro coinvolgimento), con un costante incremento delle istituzioni valutate eccellenti ed una diminuzione di quelle scarse.

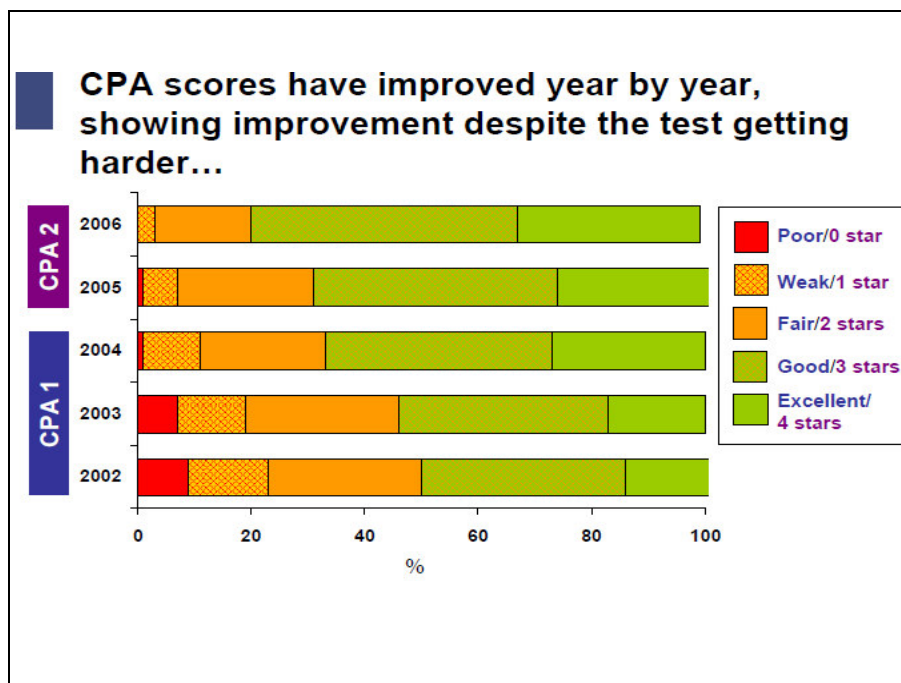
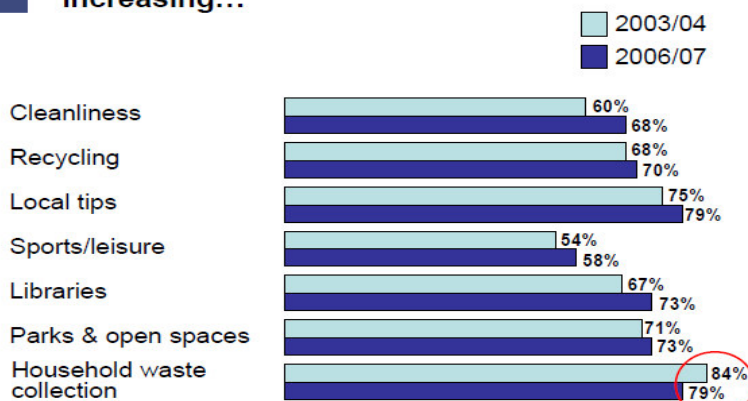


fig – i risultati del CPA dal 2002 al 2006 – fonte audt commission

Assieme ai miglioramenti del progetto CPA, sono ovviamente migliorate anche le performance degli enti e, con esse, il livello di soddisfazione relativamente ai servizi erogati.

...and although satisfaction with most services is increasing...

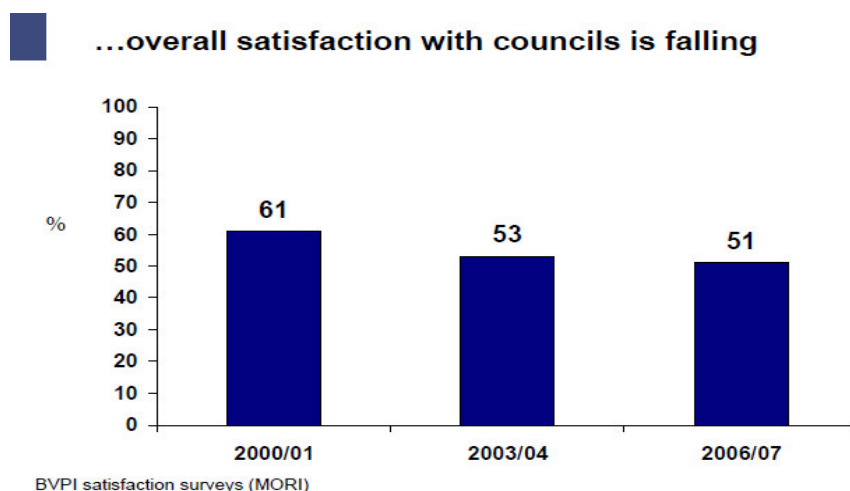


BVPI satisfaction surveys 2003/4 and 2006/07 (MORI)

E'interessante notare, in proposito che, come dimostra la tabella seguente, a fronte di un miglioramento dei servizi e della soddisfazione degli utenti, si è comunque individuata una diminuzione della soddisfazione nei confronti delle istituzioni pubbliche.

Questo dato, apparentemente sorprendente, è in realtà anch'esso sintomo del successo dell'iniziativa in quanto a nostro avviso indica che gli utenti sono sempre più attenti, esigenti e critici nei confronti

dell'istituzione pubblica, esercitando in questo senso un reale controllo "critico" sull'attività delle istituzioni pubbliche.



Analizzando infine, la letteratura sviluppata attorno al sistema CPA, si nota che normalmente le critiche si sviluppano non tanto nel sistema complessivo quanto nell'analisi dei risultati in termini di efficacia degli indicatori o possibilità di utilizzo dei medesimi ai fini di governo complessivo del sistema pubblico (Revelli 2008, Rhys ed altri 2005).

Il principale soggetto che ha sviluppato il CPA è stata l'Audit commission, un'agenzia indipendente, creata nel 1983, che ha un compito generale di auditor del sistema pubblico in particolare per i servizi locali e la sanità. In pratica essa nasce come evoluzione delle classica attività di controllo finanziario tipico delle diverse "corte dei conti" storicamente presente nei diversi stati già a partire dal diciannovesimo secolo. Tale organo fu modificato nel 1983 in quanto si volle spostare l'attenzione dal mero audit finanziario all'attenzione reale verso il "value for money", cioè la creazione di servizi pubblici a reale valore aggiunto. Questo percorso di riforma dopo in governo della sig. Tatcher si è poi sviluppato nei governi successivi sia con la carta dei servizi che poi, con i sistemi di performance management a livello di sistema, quali appunto il CPA e l'attuale CAA.

Per comprendere l'approccio che sviluppa l'audit commission può essere utile ricordare i suoi valori dichiarati di riferimento e i suoi obiettivi strategici.

Per quanto attiene i valori questi sono:

- **Economy, efficiency and effectiveness** – promuove la qualità e l'eccellenza riconoscendo che il denaro pubblico, che è fornito forzatamente dai contribuenti, è speciale;
- **Integrity and independence** – mantenendo i più alti standard professionali possibili, garantendo l'indipendenza dei commissari e basando ogni giudizio sulle evidenze empiriche

- **Collaboration** – La condivisione delle conoscenze, le relazioni con i colleghi, partner e clienti per lavorare insieme.
- **Investment in people** – sviluppare skills and abilità del nostro personale e supportare il loro benessere.
- **Equality and diversity** – trattare tutti con dignità e rispetto a valutare le persone per il loro specifico contributo.
- **Accountability** – Essere trasparenti nel modo in cui operiamo. Comunicare in modo trasparente, aperto ed onesto e fornire correzioni e riparazione quando le cose vanno male.
- **Professionalism** – ricercare continuamente i miglioramenti nella gestione delle nostre performance e accettando le responsabilità.
- **Sustainability** – Responsabilizzarsi nella riduzione dell'impatto ambientale nel modo in cui lavora la Commissione.

Per quanto attiene ai suoi obiettivi strategici questi sono declinati nei documenti ufficiali nei seguenti:

"The Commission's first strategic objective to raise standards of [financial management and financial reporting](#) reflects the importance we attach to financial management.

Better [value for money](#) is central to the Audit Commission's mission and is our second strategic objective. It is one of our fundamental responsibilities to ensure that public money is spent economically, efficiently and effectively in local government, housing, health, criminal justice and fire and rescue services.

[Public service improvement](#) describes the background to, and work we are doing to deliver, our third strategic objective to encourage continual improvement in public service so they meet the changing needs of diverse communities and provide fair access for all.

The Audit Commission is committed, in its fourth strategic objectives, to promoting high standards of [governance and accountability](#) and effective counter fraud work in public bodies.

Stimulating significant improvement in the quality of [data and information](#) by decision makers is our fifth strategic objective. The quality and cost of local public services depends on the decisions that many people make. Members of the public choose which services to use, elected members decide on priorities and scrutinise performance, managers decide about day-to-day service delivery, and front-line staff decide how to respond to customers¹²¹ .

Rinviamo alle fonti dirette per un'analisi più approfondita della struttura e dell'attività dell'Audit commission, dovrebbe essere comunque chiaro dai brevi cenni riportati il fatto che l'audit commission costituisce a nostro avviso il principale motore per lo sviluppo organizzativo delle istituzioni locali verso la creazione di valore pubblico.

I due casi esaminati, uno di tipo aziendale uno relativo al sistema pubblico inteso come insieme di enti, mettono in evidenza alcuni aspetti fondamentali per lo sviluppo di sistemi di performance

¹²¹ Si veda <http://www.audit-commission.gov.uk/aboutus/strategicobjectives/pages/default.aspx>

management,. In particolare essi evidenziano che il monitoraggio e la valutazione delle performance è un processo tecnico complesso tecnicamente che necessita di intense relazioni sociali ed istituzionali, che deve essere fortemente differenziato in relazione ai servizi o alle istituzioni da monitorare e che deve essere sviluppato secondo una logica di miglioramento continuo.

5 – I principi organizzativi per lo sviluppo di un sistema di indicatori nella pubblica amministrazione.

L'analisi generali sopra compiute, per quanto sintetiche, dovrebbe avere chiarito come il tema della gestione delle performance sia un tema complesso nonché averci dato una serie di informazioni che è ora utile sintetizzare per individuare le condizioni organizzative generali e specifiche per l'implementazione efficace di un sistema di gestione delle performance.

Per quanto concerne complessità dei sistemi analizzati essa deriva da due aspetti; dai diversi utilizzi che si può fare con la rilevazione e la valutazione delle performance e dal fatto che tecnicamente la misurazione e la valutazione delle performance sono attività che si presta ad essere ambigue, cioè interpretabili in modo differente dai diversi attori che conseguentemente possono adottare comportamenti molto difformi rispetto alle aspettative perseguite con gli indicatori utilizzati. Ne consegue che un utile applicazione in una pubblica amministrazioni di un sistema di performance management dipende fortemente da alcune condizioni organizzative di contesto ed aziendali che ne devono ridurre al massimo il livello di ambiguità.

Certo che, pensando alla valutazione dei risultati nella pubblica amministrazione è difficile non pensare che le ambiguità dei sistemi gestionali basati su indici ed obiettivi non siano "consustanziali" alla pubblica amministrazione stessa.

Guy Peters, un importante politologo esperto di pubblica amministrazione ha affermato tempo fa che " ciò che mette in crisi sia l'MBO, che il PPBS, o qualunque altro sistema che cerchi di istituire un procedimento razionale di analisi delle direttive di governo, è la necessità di disporre di "indicatori operativi" sullo stato di avanzamento del processo di attuazione di obiettivi prefissati: ciò, se si vuole rendere efficace il relativo sistema di valutazione del rendimento. Sfortunatamente, la ricerca di siffatti indicatori è seconda soltanto alla ricerca della pietra filosofale, quanto alla futilità apparente di un tale esercizio. Molte delle azioni che un governo intraprende si realizzano nel contesto del settore pubblico semplicemente perché esse comportano conseguenze vaghe, mal definite, forse contraddittorie, e sicuramente non quantificabili".

Quanto riportato da Peters probabilmente collima con l'esperienza di molti che si sono cimentati con la produzione di indicatori di performance. Aggiungiamo poi noi che, anche qualora la volontà di perseguire determinati risultati attraverso una determinata politica pubblica da parte di un'amministrazione sia chiara, per esempio sviluppare determinati servizi per le imprese o per una

determina categoria di bisogni, non sempre è facile misurare l'outcome di tale politica così come la sua valutazione resterà sempre un po' ambigua perché le diverse dimensioni di risultato tra efficienza, efficacia, economicità e equità, sono tutte da porsi sullo stesso piano, senza possibilità di sintesi particolari (come nel caso del reddito prodotto per le imprese) ed inducono a valutazioni di merito soggettive da parte dei diversi soggetti interessati alle politiche medesime, siano essi semplici elettori, beneficiari o altri stakeholders. Insomma nella pubblica amministrazione più che la scienza dominano gli *animal spirits* e la pluralità dei punti di vista, tutti legittimi e di pari dignità.

Ma allora se le osservazioni sopra svolte sono vere occorre concludere che il performance management non è una logica gestionale coerente con la pubblica amministrazione? E tutta pura accademia e retorica politica?

Non proprio, molte esperienze (tra le quali quelle da noi precedentemente analizzate) dimostrano che il performance management nel pubblico (sistema, settore o singolo ente) si può e si deve attuare, ed esso è utile non tanto (o non solo) come strumento di programmazione quanto piuttosto di strumento di gestione manageriale, di rendicontazione e di sviluppo della leadership. In altri termini i sistemi di performance management se bene impostati inducono lo sviluppo di processi relazionali e di *accountability* politica e manageriale funzionali alla creazione di valore dei servizi erogati dalla p.a.. Ciò in quanto la valutazione delle prestazioni consente di "entrare nel merito" delle questioni produttive ed economiche superando una visione della pubblica amministrazione orientata alla *conformance* per andare verso un maggiore orientamento verso la *performance*.

Tuttavia per rendere questi strumenti utili, come sopra accennato, occorre essere consapevoli che occorrono alcune condizioni minime, che ovviamente non nascono per generazione spontanea ma necessitano di essere sviluppate attraverso concrete azioni nel tempo sulla base degli stimoli ambientali, in particolare da parte degli amministrati che, piano piano devono porre sempre più attenzione al "rendimento" della pubblica amministrazione.

Tali condizioni sono suddivisibili in :

- condizioni di contesto
- condizioni organizzativo-istituzionali
- condizioni tecniche.

In termini di condizioni di contesto, al di là dell'aspetto generale relativo alla effettiva sensibilità degli amministrati alle performance dell'amministrazione (in qualche modo correlato al senso civico della popolazione), lo sviluppo di un sistema di performance management implica che all'interno del sistema pubblico vi siano un minimo di regole che incentivino lo sviluppo di tali sistemi, in particolare pensiamo a:

- norme generali e settoriali che stimolino la produzione della rilevazione delle performance collegandoli a sistemi premianti (finanziamenti, incentivi economici, rafforzamento della reputazione, ecc.). Altrimenti per quali motivi le amministrazioni dovrebbero mettersi in gioco? Tuttavia tali norme non devono essere eccessivamente invasive altrimenti è facile innescare comportamenti opportunistici.

- soggetti istituzionali che siano in grado di accompagnare le amministrazioni verso lo sviluppo dei sistemi di rilevazione delle performance anche verificandone la correttezza e diminuirne i livelli di ambiguità strutturale

Per quanto concerne le condizioni istituzionali ed organizzative interne alle singole istituzioni lo sviluppo di un sistema di gestione delle performance implica, quanto meno che:

- vi sia un buon equilibrio istituzionale che fa sì che coloro che hanno la responsabilità del governo economico dell'ente (in particolare gli organi di indirizzo politico) non siano incentivati ad avere comportamenti che privilegino il rafforzamento del potere personale o di gruppi non del tutto conciliabili con quelli istituzionali¹²². Tutto ciò infatti mette le performance sostanzialmente in secondo piano in quanto nel migliore dei casi semplicemente strumentali a fini personali.
- All'interno dell'amministrazione vi sia una visione strategica sufficientemente definita e strutturata, senza la quale cade ogni interesse alla focalizzazione delle performance;
- All'interno dell'amministrazione vi sia una visione sufficientemente condivisa delle aree chiave di risultato che consente di creare un sistema di indicatori realmente condiviso e considerato rappresentativo del lavoro che si svolge.

Non è un caso per esempio che pur nella difficoltà il settore dove più è avanzata l'analisi delle performance siano il settore sanitario e il settore delle università. In entrambi i casi la chiarezza della missione istituzionale, dei processi tipici e gli equilibri istituzionali interni hanno creato un campo più fertile rispetto ad altri enti dove i processi produttivi sono molto diversificati, gli equilibri interni meno componibili e la focalizzazione strategica più bassa (ministeri, enti locali, ecc.)

Infine le condizioni tecniche minime necessarie per lo sviluppo di un sistema di performance management (stante la presenza delle condizioni sopra elencate necessarie in quanto che fanno sì che

¹²² se infatti comportamenti tesi ad avere vantaggi personali sono entro certi limiti fisiologici ed in qualche caso opportuni, laddove si perda l'equilibrio istituzionale il rischio è quello che si crei quella che Mintberg definisce una "organizzazione politica" che si caratterizza per il fatto che al suo interno

- *impiega strumenti di potere illegittimi, introduce l'interesse personale, genera conflitti e provoca scissioni tra individui e gruppi;*
- *attua giochi politici che a volte non alterano i legittimi sistemi di potere, a volte li contestano, a volte li scalzano;*
- *mancano i meccanismi tradizionali di coordinamento e di concentrazione delle forze; al loro posto si hanno giochi di potere informale;*
- *si instaurano conflitti più o meno gravi;*
- *sviluppa le sue forme secondo un ciclo di vita che prevede l'insorgere, lo sviluppo e la risoluzione dei conflitti*

La politica e le organizzazioni politiche sono di solito altamente disfunzionali all'attività amministrativa, ma segnalano malesseri (come una malattia) o svolgono ruoli funzionali nei casi di processi di cambiamento ostacolati da legittimi sistemi di influenza.

Ovviamente il termine comportamento politico non vuole essere in alcun modo riferito al comportamento dell'amministratore eletto che non può e non deve essere connotato in termini negativi né riduzionistici in quanto se esercitato correttamente rappresenta il fulcro strategico di sviluppo dell'amministrazione. Per un approfondimento circa le caratteristiche di un'organizzazione politica si veda H. Mintberg, *Management, mito o realtà*, Garzanti, Milano, 1991.

gli organi di governo economico siano fautori convinti dello sviluppo del sistema di miglioramento delle performance), concernono:

- un assetto organizzativo interno sufficientemente chiaro in termini di responsabilità;
- un sistema informativo adeguato alla rilevazione automatica delle informazioni necessarie allo sviluppo degli indicatori
- sistemi gestionali (budget, sistemi di gestione del personale, ecc.) coerenti con una logica di performance management.

Queste condizioni, seppure minime non sempre sono presenti nel contesto pubblico ed in ogni caso vanno considerate condizioni necessarie ma non sufficienti in quanto nella pubblica amministrazione la misurazione e la valutazione delle performance è strutturalmente soggetta ad ambiguità.

Il problema di conseguenza è il livello sviluppare processi organizzativi che siano in grado di abbassare tale ambiguità e ciò dipende in ultima istanza dalla volontà di tendere ad un suo reale abbassamento. L'orientamento ai risultati ed alla loro valutazione prima ancora di essere un problema tecnico è un problema di carattere manageriale che deve essere affrontato assumendosi l'onere di fare fronte alle proprie responsabilità, con capacità di discernimento e spirito di ricerca, senza scorciatoie e semplificazioni.

La gestione orientata ai risultati non è quindi sinonimo di gestione per obiettivi, ma è qualcosa di più ampio è l'attitudine a rispondere alla responsabilità di risultato da parte di chi opera nelle organizzazioni ed a ricercare punti di riferimento per valutare ciò che si è fatto, accettando ed affrontando con intelligenza le ambiguità e i limiti dell'azione umana organizzata.

Quanto detto, ed in particolare la strutturale ambiguità della valutazione dei risultati nel settore pubblico, implica che lo sviluppo di un sistema di performance management in una amministrazione pubblica operante in un determinato settore, se da un lato costituisce uno strumento importante per una pluralità di aspetti e quindi consente di ottenere molti vantaggi amministrativi, dall'altro presenta sempre una serie di rischi di cui occorre sempre tenere conto in modo adeguato.

Per quanto concerne i vantaggi del sistema di performance management di questi c'è un'ampia letteratura, sintetizzandola possiamo dire che i sistemi di performance management servono:

1) A livello di sistema o settori di intervento pubblico per:

- rendicontare ai cittadini le attività dell'amministrazione
- orientare le scelte degli amministrativi in termini di utilizzo dei servizi pubblici (laddove vi sia libera scelta)
- individuare standard minimi di prestazione
- individuare criteri di finanziamento delle amministrazioni riferiti alle prestazioni

- intervenire da parte dell'amministrazione centrale nel coordinamento e supporto delle amministrazioni periferiche, in particolare che si trovano in situazioni di criticità amministrativa, senza necessariamente interferire nella loro autonomia istituzionale

2) A livello di singoli sistemi aziendali per:

- migliorare la qualità delle politiche e delle decisioni ed ottenere un efficace allineamento tra attività strategiche ed attività operative;
- migliorare la trasparenza dell'attività e di conseguenza incentivare l'innovazione organizzativa e gestionale
- abbassare e prevenire fenomeni burocratici attraverso la valutazione;
- implementare altri sistemi di gestione (budgetting e controllo gestionale, carte dei servizi, sistemi retributivi, ecc. ecc.)
- incrementare e migliorare la leadership della dirigenza pubblica¹²³

A fronte degli utilizzi e dei vantaggi del sistema di performance management, esistono tuttavia molti svantaggi di tale sistema, o meglio, effetti perversi o rischi che devono essere sempre attentamente considerati. Tra i diversi rischi individuati in letteratura i principali sono:

- la creazione di comportamenti opportunistici che tendono a manipolare il sistema creando effetti indesiderati. E' facile infatti per chi sul campo ed ha come riferimento determinate performance, utilizzare tali riferimenti per propri fini anche legittimamente. Per esempio indicatori troppo limitati possono essere facilmente manipolati tecnicamente (per esempio il numero di arresti per la polizia), oppure si possono bloccare le innovazioni interne perché ci si focalizza sugli indicatori più redditizi dal punto di vista finanziario o reputazionale. Può inoltre burocratizzare e comprimere l'autonomia professionale degli operatori laddove gli indicatori di performance in qualche modo influiscano in modo eccessivo sulle scelte professionali.
- la creazione di effetti perversi nei sistema di incentivi. Quando cioè un sistema di valutazione delle performance serve per premiare le amministrazioni migliori, può anche capitare che si generino effetti perversi e, nella realtà vengano "punite" le amministrazioni più produttive.
- La creazioni di sistemi di rilevazione eccessivamente costosi e complessi. In un sistema di performance management è molto difficile trovare un livello adeguato di indicatori, vale a dire né troppo pochi, né troppi. Infatti se gli indicatori sono pochi si rischia di valutare le performance solo su pochi aspetti che per quanto rilevanti non sono considerati (soprattutto da chi opera sul campo) realmente rappresentativi del lavoro svolto. Al contrario se gli indicatori sono troppi i costi di gestione diventano eccessivi e si perde completamente l'utilità del sistema in quanto cessa di evidenziare le informazioni rilevanti.

¹²³ In proposito si veda Behn, Robert D.. Why Measure Performance? Different Purposes Require Different Measures. *Public Administration Review* **63** (5), 2003, 586-606.

I problemi di carattere relazionale tendono generalmente a fare sì che gli indicatori nelle amministrazioni siano sempre troppi piuttosto che troppo pochi.

La complessità e la delicatezza dei sistemi di performance management rende fondamentale la correttezza tecnica del sistema di performance management ed in primo luogo la identificazione corretta degli indicatori e delle modalità di loro utilizzo.

In termini più tecnici, anche se altrettanto generali, possiamo dire che la gestione per risultati può essere definita come l'attività manageriale necessaria per assicurare che l'organizzazione persegua la propria missione di servizio e gli obiettivi ad essa connessi.

La gestione per risultati è basata su tre distinti elementi (gli stessi su cui si strutturano i sistemi di valutazione) e precisamente¹²⁴:

- le strategie;
- i risultati;
- l'attività del gruppo dirigenti.

Le strategie costituiscono il punto di riferimento rispetto al quale si orienta l'azione manageriale e sulla base di quali si sviluppa l'attività valutativa, soprattutto in termini di efficacia, i risultati sono di norma codificati in termini di indicatori, che sono in genere oggetto di molta attenzione, e si caratterizzano soprattutto per il fatto di dovere presidiare diverse dimensioni. L'attività del gruppo dirigente costituisce infine l'elemento primario di orientamento ai risultati e criterio fondamentale di loro valutazione in quanto al di là degli obiettivi dichiarati il problema è proprio quello di individuare i contributi rilevanti nascosti dall'ambiguità dei sistemi di rilevazione o, al contrario, i contributi che pur essendo conformi agli obiettivi ufficialmente dichiarati incidono negativamente sull'organizzazione.

Da quanto detto si dovrebbe comprendere che la logica di gestione orientata ai risultati è qualcosa di più ampio dell'attività di definizione di indicatori e obiettivi. La gestione per obiettivi e la definizione di indicatori sono tuttavia componenti essenziali della gestione orientata ai risultati, elementi necessari anche se non sufficienti, sono l'elemento di misurazione mentre gli aspetti di valutazione necessitano di essere sviluppati attraverso le capacità manageriali del gruppo di comando all'interno dell'ente.

6 – Conclusioni – principi organizzativi e riforme di sistema.

Storicamente i processi di riforma della pubblica amministrazione in Italia si sono focalizzati principalmente sui temi del lavoro pubblico e ciò ha in qualche modo rappresentato un limite di tali interventi in quanto tale focalizzazione ha reso carente lo sviluppo di sistemi di performance management che venivano inseriti all'interno di un contesto di premialità economica piuttosto che di analisi delle performance. Allo stesso modo una certa enfasi è stata posta in tema di controlli. In sostanza contestualizzando le problematiche operative all'interno dei sistemi di gestione del personale, negli anni non si è mai proceduto nella pubblica amministrazione italiana a sviluppare concretamente ed operativamente i sistemi di rilevazione delle performance che costituiscono proprio il presupposto logico ai sistemi di gestione del personale secondo una logica manageriale e meritocratica. Ne è

¹²⁴ G. Rebori (1997) op. cit. pag. 99

derivato un circolo vizioso in base al quale non si è riusciti a sviluppare sistemi manageriali realmente orientati ai risultati e i sistemi premianti si sono rilevati di fatto, per volontà o per difficoltà operative, meri incrementi salariali disancorati dal merito.

In tempi recenti nel settore pubblico e nel dibattito generale si è tuttavia sviluppata una maggiore sensibilità sul tema delle performance, sensibilità che in qualche modo è stata ripresa nella legge delega di riforma della pubblica amministrazione, che seppure anch'essa inserita all'interno di una riforma del pubblico impiego e non della pubblica amministrazione, pone particolare enfasi alla misurazione delle performance.

Ciò considerato, sulla base delle analisi fino ad ora sviluppate intendiamo concludere la nostra analisi applicando il modello del valore pubblico, analizzato nel primo paragrafo, per individuare i principi fondamentali che dovrebbe adottare una normativa di riforma del settore pubblico che intenda sviluppare l'accountability sui risultati e sulle performance della pubblica amministrazione.

Prima di applicare il modello occorre sottolineare che il problema centrale di un processo di riforma, il cui obiettivo è quello di generare il cambiamento desiderato e progettato, è in primo luogo quello di rendere coerenti le logiche di sistema (in questo caso il sistema pubblico) con le logiche di funzionamento delle singole istituzioni, che nel nostro caso sono molto diverse, sia per obiettivi perseguiti che per tipologia di servizi erogati.

Occorre, in altri termini, individuare il giusto livello di differenziazione del sistema di rilevazione degli indicatori. La varietà di istituzioni e di servizi erogati, necessitanti ognuno processi produttivi diversi, rende necessario pensare a sistemi di rilevazione delle performance molto specifici e differenziati tra loro. Se infatti sarebbe privo di senso procedere alla definizione di indicatori generali per tutti gli enti, o anche solo per tipologie di enti (per esempio gli enti locali), dall'altro sarebbe altrettanto errato lasciare ad ogni ente la produzione di indicatori sulla base di metodologie generali, senza alcun controllo in merito alla loro produzione ed ai loro valori.

Di conseguenza la creazione di un sistema di indicatori valido necessita l'esigenza di rendere coerente il sistema a livello nazionale (per tipologie di servizi o di enti) con quello aziendale.

A tale fine occorre che il processo di riforma sviluppi una serie di azioni coerenti nell'ambito dei diversi quadranti di creazione del valore (si veda figura seguente).

COLLABORA Rafforzare il personale nel raggiungere i risultati Responsabilizzare e incentivare gli enti per farli crescere Le strutture nazionali sono al servizio di quelle locali e non viceversa.	CREA Partecipazione e momenti di confronto) Esperimenti pilota Trasparenza
CONTROLLA Strategy and business plannig Resource control Human resource Service standard & Performance targets Efficency dirves External audit and inspection	COMPETI Mettere il cliente in primo piano

principi di *governance* di una riforma basata sulla misurazione delle performance

COLLABORA- Lo sviluppo della misurazione e valutazione delle performance necessita in primo luogo di forti forme di collaborazione della creazione e gestione del sistema in quanto la misurazione dei fenomeni sociali, non essendo oggettivi per definizione, necessita di essere oggettivata attraverso costanti accordi e procedure circa oggetti e modalità di rilevazione delle performance. Occorre di conseguenza fare in modo che le strutture nazionali non siano meri luoghi di direttive ma si pongano al servizio delle singole istituzioni pubbliche e non, al contrario e come attualmente avviene, vivano il rapporto con le istituzioni locali in termini gerarchici. Oltre che a supportare le singole istituzioni è poi necessario rafforzare le competenze delle persone che operano nelle istituzioni, che di fatto non hanno competenze specifiche nel campo del performance management. Infine occorre individuare i giusti incentivi che consentano di responsabilizzare gli enti nell'attività di misurazione delle performance. Non si tratta in proposito di individuare specifiche sanzioni (che possono essere comunque utili) ma concreti incentivi che creino interesse allo sviluppo di indicatori, cosa che oggi al contrario non c'è in quanto la rilevazione delle performance e dei risultati ottenuti tende generalmente ad essere nascosta o utilizzata in modo strumentale alle necessità del consenso.

CREA – Al fine di mantenere le necessarie flessibilità ed autonomia degli enti e di fornirgli stimoli specifici nella sua azioni secondo le logiche della riforma occorre in primo luogo creare forme di partecipazione degli utenti e di trasparenza dell'azione. Occorre inoltre creare situazioni di flessibilità operativa attraverso forme di esperimenti pilota o *demonstration project* che consentano gli enti di seguire proprie strade, coerenti con gli obiettivi della riforma, ma attraverso una piena libertà di azioni manageriale.

CONTROLLO – Il controllo deve essere orientato alle forme di audit piuttosto che di controllo burocratico formale o anche di merito, magari associato da forme pesanti di sanzione. Questo è probabilmente il punto centrale di cambiamento da adottare senza il quale non potrà mai esservi un reale sviluppo di una corretta gestione basata sulle performance. Si infatti il controllo diventa formale e sanzionatorio è evidente che si creerebbe una dinamica di colonizzazione del controllore sul

controllato che porterebbe al blocco dell'apprendimento organizzativo delle amministrazioni, appiattite ad eseguire per forza incongrue azioni manageriali.

Precisato ciò, è poi evidente che l'azione di controllo dovrà essere sviluppata secondo tecniche molto precise e spinte al fine di avere un sistema di indicatori coerente con le strategie aziendali ed orientato all'outcome, come da noi descritto nei capitoli precedenti.

COMPETI – Per una reale azione di miglioramento delle performance occorre poi dare agli utenti non solo l'opzione voce ma anche possibilità di "uscita", vale a dire la possibilità di usufruire dei servizi in situazioni alternative ovvero difenderlo da livelli prestazionali eccessivamente bassi o fuori standard con azioni di diverso livello (finanziamenti, commissariamenti, chiusure ecc.).

L'adozione di questi principi organizzativi implica una diversa azione della logica di governance del processo di riforma. Non si può infatti in alcun modo ipotizzare che lo sviluppo di un reale orientamento alle performance possa essere perseguito con mere disposizioni legislative che in questo caso, riferendosi a comportamenti manageriali, sarebbero del tutto inefficaci, se non accompagnate da azioni sul campo in grado di accompagnare lo sviluppo della riforma.

Con ogni probabilità a tale fine occorre modificare il sistema degli attori oggi presenti che hanno responsabilità nello sviluppo dei processi di riforma, di fatto ancora troppo abituati ad operare attraverso norme ed interpretazioni piuttosto che attraverso la gestione di processi complessi e di reti interistituzionali. Ad oggi, a causa della mancata esperienza, non vi sono strutture centrali che realisticamente possiedono le competenze per lo sviluppo di un sistema di indicatori nel sistema pubblico a livello nazionale. Ciò implica conseguentemente la necessità di creare nuovi soggetti (come avvenuto nel 1983 con l'*audit commission*) i quali, tuttavia, per essere messi in grado di funzionare celermente, dovranno disporre di spazio operativi ampi che non sia messi in discussione da burocrazie pubbliche pre-esistenti, si tratta in altri termini di ridefinire le competenze tra le diverse istituzioni operanti nel sistema cercando di evitare in particolare delle sovrapposizioni tra i sistemi di gestione delle performance e i sistemi di controlli formali e le tematiche inerenti la gestione del personale. In altri termini occorrerà sviluppare alcune riflessioni tra i nuovi soggetti controllori (agenzia o commissione) e la Corte dei Conti, in particolare la sezione controlli e l'ARAN per quanto attiene le questioni del personale.

BIBLIOGRAFIA

Abelson, J., Tedford Gold, S., Woodward, C., O'Connor, D., Hutchison, B. (2004), "Managing under managed community care: the experiences of clients, providers and managers in Ontario's competitive home care sector", *Health Policy*, Vol. 68 pp.359-72.

Aran, Valutazione delle performance e contratti collettivi, rapporto finale gruppo di lavoro sulle performance, giugno 2007, non pubblicato.

Audit Commission (1986), *Good Management in Local Government: Successful Practices and Action*, HMSO, London, .

Audit Commission (1987), "Competitiveness and contracting out of local authorities' services", HMSO, London, Occasional Paper No. 3, .

Audit Commission (2006), "CPA – the harder test framework for 2006", available at: www.audit-commission.gov.uk (accessed May 2007), .

Ball, A., Bowerman, M., Hawksworth, S. (2000), "Benchmarking in local government under a central government agenda", *Benchmarking: An International Journal*, Vol. 7 No.1, pp.20-34.

Ball, A., Broadbent, J., Moore, C. (2002), "Best value and the control of local government: challenges and contradictions", *Public Money & Management*, Vol. 22 pp.9-16.

Barber M. *Instruction to Deliver*, Politicos publishing, London, 2007

Bisio L - M. Mazzoleni A (cura di) , *Manuale di management dell'ente locale*, il Sole 24 ore, Milano, 2008.

Borgonovi Elio, *Principi e sistemi aziendali per le amministrazioni pubbliche*, Egea Milano, 2005.

Boyne, G., Gould-Williams, J., Law, J., Walker, R. (2001), "The impact of best value on local authority performance: evidence from the Welsh pilots", *Local Government Studies*, Vol. 27 No.2, pp.44-68.

Broadbent, J. (2003), "Comprehensive performance assessment: the crock of gold at the end of the performance rainbow?", *Public Money & Management*, January, pp.5-8.

Chase, R.B., Aquilano, N.J., Jacobs, F.R. (1998), *Production and Operations Management: Manufacturing and Services*, 8th ed., Irwin McGraw-Hill, New York, NY, .

DENHARDT, J. V. & DENHARDT, B. D. (2003) *The New Public Service*, London, M. E. Sharpe

Entwistle, T., Laffin, M. (2005), "A prehistory of the Best Value regime", *Local Government Studies*, Vol. 31 No.2, pp.205-18.

FERLIE, E., PETTIGREW, A., ASHBURNER, L. & FITZGERALD, L. (1996) *The New Public Management in Action*, Oxford, Oxford University Press

FISKE, A. P. (2004) Relational Models Theory 2.0. IN HASLAM, N. (Ed.) *Relational Models Theory – A Contemporary Overview*. Mahwah, New Jersey, Lawrence Erlbaum Associates

Geddes, M., Martin, S. (2000), "The policy and politics of Best Value: currents, crosscurrents and undercurrents in the new regime", *The Policy Press*, Vol. 28 No.3, pp.379-95.

GOODSELL, C. (1994) *The Case for Bureaucracy: A Public Administration Polemic*, Chatman House

GORE, A. & NATIONAL PERFORMANCE REVIEW (1993) *Creating A Government That Works Better and Costs Less – The Report of the National Performance Review*, New York, Plume, Penguin

- HOOD, C. (1991) A Public Management for all Seasons? *Public Administration*, 69
Improvement and Development Agency (2006), available at: www.idea-knowledge.gov.uk/idk/core/page.do?pageId=1 (accessed May 2007), .
- JINGJIT, R. (2008) Cultural Change in the Thai Civil Service – a competing values approach (forthcoming). *Manchester Business School*. Manchester, University of Manchester
- Johnansson, S., Moss, P. (2004), *Work with Elderly People: A Case Study of Sweden, Spain and England with Additional Material from Hungary*, Institute of Education, London, Consolidated Report, Care Work in Europe, Current Understandings and Future Directions, .
- KAPLAN, R. S. & NORTON, D. P. (1996) *The Balanced Scorecard*, Harvard Business School Press
- KELLY, G. & MUERS, S. (2002) *Creating Public Value – An analytical framework for public service reform*, London, Cabinet Office Strategy Unit (www.strategy.gov.uk)
- KELLY, G., MULGAN, G. & MUERS, S. (2004) *Creating Public Value – An analytical framework for public service reform*, London, Cabinet Office Strategy Unit (www.strategy.gov.uk)
- LE GRAND, J. (2003) *Motivation, Agency, and Public Policy – Of Knights & Knaves, Pawns & Queens*, Oxford, Oxford University Press
- LIGHT, P. C. (1997) *The Tides of Reform – Making Government Work 1945-1995*, New Haven, Yale University Press
- Local Government Data Unit – Wales (2005), "Data set: volume of day and domiciliary adult services 2004-05", available at: www.lgdu-wales.gov.uk/eng/home.asp (accessed May 2007), .
- Martin, S. (2000), "Implementing 'Best Value': local public services in transition", *Public Administration*, Vol. 78 No.1, pp.209-27.
- Martin, S., Hartley, J. (2000), "Best value for all: an empirical analysis of local government's capacity to implement best value principles", *Public Management*, Vol. 2 No.1, pp.43-56.
- Mastrogiuseppe P. - Della Rocca G. "Il performance management nella pubblica amministrazione: le esperienze di valutazione della pubblica amministrazione da un logica di conformità verso un orientamento al risultato", in *Sviluppo e organizzazione*, n.227/2008.
- MOORE, M. (1995) *Creating Public Value*, Cambridge, Mass., Harvard University Press
- MOORE, M. (2003) The Public Value Scorecard: A Rejoinder and an Alternative to 'Strategic Performance Measurement and Management in Non-Profit Organizations' by Robert
- OECD (2005) *Modernising Government – The Way Forward*, Paris, OECD
- OSBORNE, D. & GAEBLER, T. (1992) *Reinventing Government – How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector*, Addison-Wesley
- PETERS, T. & WATERMAN, R. (1982) *In Search of Excellence – Lessons From Americas Best Run Companies*, New York, Harper and Row Publishing
- Pollit C. - Geer Bouckaert, *La riforma del management pubblico*, Università Bocconi editore, Milano, 2002.
- POLLITT, C. & BOUCKAERT, G. (2004) *Public Management Reform – A Comparative Analysis (2/e)*, Oxford, Oxford University Press
- Poster T.H. Measuring performance in public and nonprofits organizations, Jossey bass, S.Fracisco, 2003,
- QUINN, R. E. & CAMERON, K. S. (Eds.) (1988) *Paradox and Transformation – Towards a Theory of Change in Organization and Management*, Ballinger Pub. Co., Camb
- QUINN, R. E. (1988) *Beyond Rational Management*, San Francisco, Jossey-Bass
- QUINN, R. E., FAERMAN, S. R., THOMPSON, M. P., MCGRATH, M. R. & ST. CLAIR, L. S. (2007) *Becoming a Master Manager – A Competency Framework (4/e)*, New York, Wiley
- R. Simons finance measurement and controls systems for implementing Strategy, prentice Hall, London, 2000
- RADIN, B. A. (2002) *The Accountable Juggler – The Art of Leadership in a Federal Agency*, Washington DC, CQ Press
- RADIN, B. A. (2006) *Challenging the Performance Movement – accountability, complexity and democratic values*, Washington DC, Georgetown University Press

- Rebora G. (a cura di), *La crisi dei controlli*, Pearson editore, Milano, 2007.
- Revelli, Federico, Spend more, get more? An inquiry into English local government performance, Working paper No. 4/2008, Dipartimento di Economia "S. Cognetti de Martiis", Torino
- Rhys Andrews, George A. Boyne, Jennifer Law, Richard M. Walker; " External Constraints on Local Service Standards: The Case of Comprehensive Performance Assessment in English Local Government", in *Public Administration*, vol.: 83, n.: 3, 2005
- Ruffini R. *Fondamenti di economia delle amministrazioni pubbliche*, De Agostini, Roma, 2004
- Ruffini R., *Modello istituzionale e modelli di management*, *RU – Risorse umane nella pubblica amministrazione*, n.4/5 2006, Maggioli editore, Rimini.
- SOBER, E. & WILSON, D. S. (1998) *Unto Others – The Evolutions and Psychology of Unselfish*
- TALBOT, C. (1999) Public Performance – towards a new model? *Public Policy and Administration*, 14
- TALBOT, C. (2005) *The Paradoxical Primate*, Exeter, Imprint Academic
- Welsh Assembly Government (2005b), *Wales Programme for Improvement: Guidance for Local Authorities 2005*, Welsh Assembly Government, Cardiff, .
- Wistow, G., Knapp, M., Hardy, B., Allen, C. (1992), "From providing to enabling: local authorities and the mixed economy of social care", *Public Administration*, Vol. 70 pp.25-45.

Il ruolo dell'efficienza nel ciclo di gestione delle performance delle amministrazioni pubbliche.

di Sandro Brunelli¹²⁵ e Giorgio Canzonetti¹²⁶

1. *Gli equilibri tra politica ed amministrazione nel perseguimento di logiche di efficienza*

I principi costituzionali su cui si fonda l'attività della Pubblica Amministrazione (art. 97) sono quelli di legalità, buon andamento e imparzialità. Il buon andamento della P.A. viene comunemente spiegato dai fondamentali criteri di efficienza, efficacia ed economicità.

L'efficienza è intesa come la capacità di minimizzare le risorse impiegate a parità di risultato ottenuto, o, viceversa, come la capacità di massimizzare il risultato a parità di risorse impiegate.

Nella pubblica amministrazione è il livello politico che deve implementare logiche di efficienza e deve monitorare e sostenere la dirigenza alla ricerca dell'efficienza. L'efficienza in questo caso è una scelta "politica" che deve essere seguita direttamente dal livello politico, con una comunione di intenti con il livello dirigenziale che deve, sul campo, seguire logiche di efficienza. Questa distinzione tra i *ruoli* ha i suoi vantaggi principalmente nella possibilità di assegnare chiare responsabilità alla dirigenza. In tal senso la relazione tra i livelli politico e amministrativo può essere letta come una relazione *principale/agente* fondata su un processo di delega e di *fiducia* nell'agente (dirigenza) da parte del principale (decisore e controllore politico), dove però il problema fondamentale che generalmente si ingenera nelle relazioni è quello del controllo reciproco tra le parti.

La valutazione è un meccanismo di regolazione dei rapporti di agenzia che non si limita a questo, ma permette di regolare i rapporti a tre livelli (Istituzione a monte, Organo, soggetto-funzione) spostando la posizione di principale e di agente a seconda del posizionamento dei vari soggetti che fanno parte del processo. Alla radice si tratta di capire se gli agenti hanno esercitato i loro poteri in modo appropriato e se il principale è in grado di giudicare il loro lavoro.

In questa logica è inevitabile che la valutazione assuma un ruolo minacciante, che coinvolge sia agenti che principali, così ad esempio un qualsiasi Ministero è principale verso gli Enti subordinati (agenti), ma diventa egli stesso agente nei confronti del Governo e del Parlamento, o degli elettori. Questa dualità di posizioni, che in genere appartiene ai responsabili delle organizzazioni, spiega perché così frequentemente si assista ad un rigetto o un rifiuto della valutazione, anche da parte di coloro che potrebbero servirsene per risolvere il problema di controllare meglio i propri agenti. In sintesi a meno che non si assista ad uno squilibrio in termini di esercizio dell'autorità, e quindi del potere, da parte di taluni soggetti verso altri, tutte le organizzazioni ed i soggetti che le coordinano assumono a seconda del punto di osservazione la duplice veste di valutatori e di valutati.

Oggi, l'attività valutativa rappresenta uno strumento fondamentale per il funzionamento delle amministrazioni pubbliche¹²⁷. La disponibilità di chiari criteri generalmente accettati per la valutazione

¹²⁵ Università degli Studi di Roma Tor Vergata

¹²⁶ Università degli Studi di Roma Tor Vergata.

¹²⁷ Negli Stati Uniti esiste una tradizione ultratrentennale di costruzione ed utilizzo di sistemi di "*performance measurement*" al fine di tenere sotto controllo e migliorare la performance di organizzazioni pubbliche. Il

delle *performance* determina e rafforza la capacità di sanzione e di controllo dell'ambiente nei confronti dei vari istituti economici e sociali interessati, assumendo il ruolo di possibile rimedio a quelle condizioni di opacità delle organizzazioni, che spesso ostacolano il corretto ed efficace perseguimento degli obiettivi. Quanto più difficile è il giudizio dei risultati, tanto più l'organizzazione acquisisce indipendenza rispetto al suo ambiente di riferimento e quindi ai destinatari delle sue azioni con il conseguente incremento di rilevanza dei criteri di indirizzo politico, ovvero di comportamenti influenzati da scopi particolari o da logiche di potere.

Focalizzando l'attenzione sul concetto di efficienza nella gestione della *res pubblica* e dei pubblici servizi si distinguono, per riuscire a quantificarla, gli approcci tesi a misurare l'efficienza assoluta da quelli finalizzati a misurare l'efficienza relativa. Con l'efficienza "assoluta" si cerca di individuare per ogni singola unità operativa una misura di rendimento, capace di rapportare input ad output sotto la stessa unità di misura (ad esempio costi operativi per unità di output). Nel caso in cui gli input e output abbiano unità di misura differenti, ha senso solo effettuare una valutazione comparativa, di efficienza "relativa" tra le diverse unità operative.

L'efficienza rappresenta una condizione interna di razionalità di qualsiasi organizzazione, poiché implica il conseguimento del miglior risultato possibile. La *performance* complessiva di un'organizzazione può essere analizzata ed espressa da molteplici angolazioni, focalizzando di volta in volta aspetti di vario genere, poiché differenti sono le variabili critiche da presidiare. Esistono quindi

Government Performance and Results Act (GPRA), approvato nel 1993 dal Congresso degli Stati Uniti, impone ai Ministeri e alle maggiori Agenzie federali di adottare sistemi di misurazione e di analisi delle loro performance. Lo scopo principale è di stimolare tali organizzazioni a rendere conto in modo trasparente allo stesso Congresso e, più in generale, a tutti i cittadini, delle scelte effettuate e dei risultati delle attività di cui sono responsabili. In sostanza la legge richiede alle amministrazioni federali di ridefinire, attraverso l'elaborazione di *strategic plans*, le loro missioni istituzionali e di identificare obiettivi generali di lungo periodo che guidino i programmi dell'agenzia per i successivi 5/10 anni. Inoltre esse sono obbligate a presentare con cadenza annuale *performance plans*, documenti programmatici che indichino le attività da svolgere e gli obiettivi da raggiungere nel corso dell'anno successivo, e *performance reports*, relazioni che contengano i risultati delle analisi svolte e spieghino se, e in che misura, gli obiettivi dichiarati sono stati raggiunti, nonché i motivi di eventuali fallimenti e le soluzioni proposte per migliorare prestazioni mediocri o scadenti. In seno a tale sperimentazione un ruolo di particolare rilievo è stato svolto dal General Accounting Office (GAO), la Corte dei conti americana, che ha accompagnato l'implementazione del GPRA in qualità sia di osservatore critico, per conto del Congresso, sia di punto di riferimento metodologico nei confronti delle Amministrazioni federali. Nel suo impianto metodologico, il GAO (1996) individua tre passaggi chiave che dovrebbero segnare il percorso da compiere verso l'analisi di performance; tali passaggi (*define mission and desired outcome; measure performance; use performance information*) costituiscono il cuore di questo approccio, improntato ad un "sano realismo" riguardo gli eventuali usi a fini decisionali dei risultati dell'analisi e alla consapevolezza dei possibili rischi di distorsioni od errate interpretazioni di tali risultati. Esso soprattutto si fonda sul pieno riconoscimento delle debolezze e dei pericoli insiti nell'applicazione di un metodo d'analisi che ambisce a giudicare il successo di un'organizzazione sulla base di semplici misure quantitative.

diverse tipologie di indicatori¹²⁸, ciascuna delle quali punta ad indagare un elemento della performance, più o meno specifico; ogni ente deve quindi costruire un sistema di indicatori atto a catturare ed esprimere i parametri-obiettivo, collegati alle variabili critiche individuate. Gli indicatori possono quindi risultare funzionali ad accertare gli aspetti essenziali della gestione per poter costruire, ove possibile, un confronto temporale e spaziale al fine di ottenere miglioramenti nella gestione dei singoli servizi o più in generale dell'Ente di riferimento.

Alla luce di quanto esposto il contributo presenta la seguente organizzazione logica:

- Inquadramento dei costi standard in qualità di strumenti per controllare l'efficienza nelle Amministrazioni Pubbliche.
- Formulazione di un set di indicatori utili per l'analisi dell'efficienza nelle Pubbliche Amministrazioni.
- Analisi dell'efficienza nel settore del TPL.
- Formulazione di un set di indicatori di efficienza nel TPL.
- Riflessioni conclusive.

2. L'implementazione dei costi standard nelle Amministrazioni Pubbliche: quali vantaggi per il controllo di gestione?

I concetti di efficacia, efficienza ed economicità sono stati, nell'ultimo decennio del secolo scorso, richiamati ed inseriti in tutti gli interventi normativi e non che hanno accompagnato le riforme della Pubblica Amministrazione globalmente intesa (Stato, Regioni, Province, Comuni ed enti strumentali).

In questo quadro complessivo si è assistito ad un uso spesso improprio dei suddetti vocaboli la cui comprensione tanto a livello teorico quanto in termini di attivazione pratica è risultata spesso insufficiente e talvolta assente. Il concetto di efficienza, il cui significato sembra essere appurato e condiviso¹²⁹ tanto in accademia quanto nella consulenza, assume dei connotati tali se riferito alla Pubblica Amministrazione da elevarsi a dimensione di primo ordine nella valutazione delle complessive *performance* conseguite. Le ragioni di ciò sono riconducibili ad almeno due aspetti fondamentali:

- 1.** La ridotta possibilità di misurare il grado di efficacia della gestione con riferimento alle Amministrazioni Pubbliche;

¹²⁸ BEHN R.D. (2003), JACOIS R. e GODDARD (2007), DALEHITE (2008).

¹²⁹ Col termine efficienza si indica una condizione propedeutica all'ottenimento di quella di economicità della gestione. Operare con efficienza significa minimizzare l'uso delle risorse in vista del raggiungimento di un obiettivo prefissato oppure massimizzare i risultati con un utilizzo pre-determinato di risorse. Per risorse si intendono fattori produttivi generici (il denaro) e fattori produttivi specifici tangibili ed intangibili.

2. la forte esigenza di *accountability*¹³⁰ esterna da parte della collettività desiderosa di conoscere come, quanto e per il raggiungimento di quali obiettivi la Pubblica Amministrazione ha impiegato le risorse ad essi prelevate tramite il sistema tributario.

Relativamente al primo dei due aspetti evidenziati va sottolineato che la cessione spesso gratuita, o talvolta a prezzi non remunerativi, dei beni e/o servizi presso la collettività di riferimento, nega la possibilità di utilizzare il sistema dei prezzi come utile metro di misurazione del grado di efficacia con cui l'amministrazione ha operato per la collettività. La mancanza di tale parametro di misurazione rende difficile la valutazione dell'efficacia che tuttavia viene spesso effettuata con l'utilizzo di altri parametri i quali, al contrario del sistema dei prezzi, che deriva direttamente dal mercato, presentano dei costi¹³¹ e soprattutto difficoltà intrinseche di implementazione.

L'esigenza di *accountability* esterna invece, non si differenzia molto da quella che ha un qualsiasi azionista quando è intenzionato a sapere quali e come sono stati i risultati raggiunti dall'impresa che ha utilizzato il capitale da esso apportato. Tuttavia la differenza sta nel fatto che mentre nelle imprese il processo di *accountability* si risolve nel rapporto proprietà-manager, nell'Amministrazione Pubblica tale rapporto vede coinvolte tre categorie di soggetti: cittadini, politici e dirigenti rendendo la catena

¹³⁰ In accordo con la letteratura internazionale di riferimento non sembra possibile fornire una definizione puntuale del termine *accountability* che risulta in continua evoluzione e fa riferimento genericamente ad una attività di rendicontazione volta ad esaltare ora taluni aspetti, ad esempio la trasparenza delle scelte fatte, ora altri, ad esempio il rispetto delle norme.. In particolare MULGAN (2000) identifica due caratteristiche presenti in letteratura che qualificano, ma non definiscono *tout court*, il concetto di *accountability* in ambito pubblico sostenendo che:

1. tutti gli autori sembrano essere concordi; i processi di *accountability* sono più complessi in ambito pubblico che nel settore privato;
2. tutti gli autori concordano che all'interno di un processo di *accountability* si assiste sempre ad un rapporto tra un principale ed un agente in cui il secondo ha l'obbligo, normativo o morale, di rendere conto al primo che ha determinate aspettative circa le modalità con cui tale attività sarà svolta.

Gli autori che si sono occupati hanno sempre fornito definizioni di *accountability* partendo da differenti punti di osservazione qualificando il concetto ora con riferimento alla rendicontazione della politica verso i cittadini, oppure dell'amministrazione verso i cittadini, o ancora dell'amministrazione verso la politica o dell'amministrazione al suo interno nei processi di valutazione, monitoraggio e ridefinizione delle procedure interne. Oggi il processo di *accountability* può essere definito come:

1. una relazione tra due parti;
2. un'attività di trasmissione di informazione col fine di rendere conto;
3. un'attività di valutazione della rendicontazione avuta con l'obiettivo di esprimere un giudizio.

Gli autori che si sono occupati del tema sono molti: STEWART (1984), GUTHRIEJ (1993), GRAY JENKINS (1993), SINCLAIR (1995), ROBERTS (1996), BARBERIS (1998), JOHNSTON E ROMZEK (1999), CAPERCHIONE E PEZZANI (2000), TAYLOR E ROSAIR (2000), KEARNS (2003).

¹³¹ Che si riflettono sulla società in termini di maggiore pressione fiscale o, come spesso accade, di minore disponibilità di risorse per l'offerta dei beni e/o servizi pubblici.

informativa più pesante e più esposta al sorgere di conflitti tra le parti coinvolte così come evidenziato dalla teoria dell'agenzia¹³².

La spinta federalista che ha caratterizzato il nostro paese sin dalla metà degli anni '90 e che oggi sembra trovare il suo compimento nel DDL recante "*Delega al governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione*" parte anche, per larga parte, dai motivi precedentemente esposti. Non è questa la sede per richiamare, con molte esemplificazioni possibili, casi di inefficienza riscontrati nel corso degli anni nelle Amministrazione Pubblica ai suoi vari livelli, quanto piuttosto sembra interessante proporre un set di indicatori validi per l'analisi delle dimensioni dell'efficienza delle neo Amministrazioni Pubbliche "federali".

In quest'ottica la progressiva soppressione del criterio della spesa storica incrementale, che oggi trova compimento nei settori a più alto assorbimento di risorse pubbliche¹³³, a favore di un finanziamento della produzione pubblica basato sui costi *standard*, rappresenta certamente l'elemento innovante nella progettazione di un set di indicatori utili per lo studio dell'efficienza. In particolare sarà possibile utilizzare tutta una serie di strumenti e tecniche presenti nei processi di programmazione e controllo tipici delle imprese che potranno essere utilizzati, con i necessari adattamenti, in ambito pubblico.

Come mera esemplificazione si pensi alla possibilità per le Regioni di effettuare concrete analisi della varianza tra quanto preventivato (lo *standard* che ora assumerà la dimensione di vincolo) e quanto emerso a consuntivo. Tali analisi, è bene sottolinearlo, vengono effettuate anche ora ma con l'evidente differenza, e allo stesso tempo limite, che avendo valori eterogenei da Regione a Regione una comparazione spaziale dei risultati efficace viene viepiù meno. Ciò consentirà, in misura superiore rispetto a quanto avviene ora, di indagare più da vicino le cause degli scostamenti ed

¹³² In ambito pubblico il paradigma della teoria dell'agenzia prende corpo nel momento in cui si dà attuazione al principio di separazione tra politica ed amministrazione. Nell'ambito di processi di delega formali ed informali può venire a crearsi una distribuzione asimmetrica delle informazioni tra il principale (delegante), che delinea gli obiettivi, e l'agente (delegato) che nell'ambito della delega ricevuta spesso ha ampi margini di discrezionalità su come raggiungere gli obiettivi programmati. In questo processo l'asimmetria informativa può avere luogo quando l'agente ha a disposizione informazioni più dettagliate circa i processi che egli gestisce un virtù della delega avuta che possono portarlo ad intraprendere comportamenti opportunistici che falsano la base informativa utilizzata dal principale per la valutazione dell'operato dell'agente. In caso di disaccordo nei processi di gestione della delega tra principale ed agente, quest'ultimo può addirittura sfruttare i suoi vantaggi informativi nell'adozione di comportamenti devianti rispetto agli obiettivi fissati dall'agente. In ambito pubblico ciò può portare ad esempio al mancato raggiungimento di importanti obiettivi di politica pubblica. Una delle misure prese in vari paesi a partire dagli anni '90 è stata l'adozione dello *spoils system* mediante il quale è data facoltà alla maggioranza politica di designare le figure dirigenziali più importanti delle amministrazioni pubbliche più rilevanti della vita del paese. Sui processi decisionali di delega si vedano: ALCHIAN E DEMSETZ (1972). mentre per un'efficace rassegna sui risvolti della teoria dell'agenzia in ambito pubblico si vedano tra gli altri: JENSEN E MECKLING (1976), FAMA (1980), FAMA E JENSEN (1983), LANE (2005).

¹³³ Il riferimento va a sanità, istruzione ed assistenza e parzialmente al trasporto pubblico locale (TPL).

intervenire con azioni correttive volte a riportare i valori riscontrati entro gli standard precedentemente definiti oppure alla ridefinizione degli *standard*. Le logiche del ripiano a piè di lista, dei piani di rientro e degli interventi *una tantum* sembrano infatti non trovare più collocamento nel futuro svolgimento della produzione di beni e servizi pubblici. Tuttavia la reale applicazione di quanto affermato andrà naturalmente riscontrata nei comportamenti concreti che la classe politica e la classe dirigente adotteranno nei prossimi anni.

Obiettivi del presente lavoro sono quelli di analizzare dapprima gli indicatori di efficienza nella Pubblica Amministrazione e successivamente restringere l'oggetto d'indagine al trasporto pubblico locale (TPL).

A riguardo è infatti possibile notare che, se da un lato il TPL sia un servizio molto standardizzato con una capacità produttiva definibile ex-ante, dall'altro si tratta di un servizio ad alta variabilità se ci si riferisce alla composizione geo-morfologica del territorio italiano ed alle dinamiche del traffico automobilistico specie con riferimento ai grandi centri abitati ed alle città metropolitane. A ciò si aggiunga che la disciplina del TPL all'interno della riforma federalista appare come l'unica collocata in una posizione intermedia rispetto ai servizi pubblici ritenuti essenziali e a quelli diversamente definiti.

In particolare il DDL argomenta, art. 8 , comma 2, lett c), come "*...la spesa per il trasporto pubblico locale, nella determinazione dell'ammontare del finanziamento, si tiene conto della fornitura di un livello adeguato del servizio su tutto il territorio nazionale nonché dei costi standard;...*". Anche ad una attenta lettura della norma¹³⁴ non si comprende chiaramente quanto la definizione della spesa per il TPL sarà orientata ai costi standard e quanto invece rimarrà allo *status quo*. Le ragioni appena evidenziate sono solo alcune di quelle che spingono ad un'indagine volta alla comprensione delle possibili dinamiche evolutive del TPL ed alla conseguente formulazione di un set di indicatori per lo studio dell'efficienza in tale ambito.

3. Misurazioni e valutazioni in ambito pubblico: un modello d'analisi

L'ampiezza e l'adeguatezza del sistema informativo di una Amministrazione Pubblica risultano cruciali per la definizione di un *panel* di indicatori utili per l'analisi della dimensione dell'efficienza con cui viene svolta la produzione di beni e/o servizi pubblici. Il complesso degli indicatori emerge come combinazione a vario titolo dei dati e delle informazioni presenti nel sistema informativo dell'Amministrazione Pubblica oggetto d'indagine dal quale si possono estrapolare differenti classi di indicatori.

In particolare il sottosistema della contabilità analitica fornisce dati costantemente aggiornati circa l'uso ed il consumo di risorse necessarie per le combinazioni produttive consentendo di distinguere tra costi d'acquisizione, il sacrificio monetario necessario per l'acquisizione di un fattore produttivo, e costi di utilizzazione, il consumo effettivo, espresso in valori, del fattore produttivo acquisito. Accanto a ciò il sistema informativo aziendale fornisce anche dati circa le quantità prodotte (gli output), i ricavi

¹³⁴ E non conoscendo gli effetti e le modalità con cui la norma troverà applicazione concreta.

conseguiti quando la cessione dei beni e/o servizi è gratuita, a parziale o a totale pagamento ed infine, in funzione del sistema di contabilità analitica può fornire anche utili dati circa le attività svolte¹³⁵.

L'efficienza può essere indagata a livello micro, analizzando le singole operazioni compiute sia a livello complessivo per verificare il grado di efficienza della gestione globalmente intesa.

Quindi, le analisi di cui si discute hanno come obiettivo ultimo quello di determinare il consumo di risorse, in termini fisici e/o economici, e legarlo a differenti elementi o variabili per avere diversi indicatori che misurino l'efficienza con cui si è operato.

In Italia, a parte i lineamenti generali sui sistemi di controllo previsti dal D. Lgs. n. 286 del 1999, non esiste una legge che disciplini le modalità di misurazione delle performance in ambito pubblico. A dieci anni da quel intervento legislativo, nel marzo di quest'anno su forte spinta del ministro per la pubblica amministrazione ed innovazione è stata emanata la legge n. 15 del 4 marzo 2009 recante "*Delega al governo finalizzata all'ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e alla efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni nonché disposizioni integrative delle funzioni attribuite al Consiglio nazionale dell'economia e del lavoro e alla Corte dei conti*". La Legge delega nelle intenzioni del Ministro e nei contenuti vuol essere una spinta propulsiva alla concreta attuazione di un sistema dei controlli che parta da una forte responsabilizzazione dalle risorse tramite cui si realizza principalmente l'azione amministrativa: **le persone**. La legge stessa trova nel suo titolo parole quali efficienza e produttività che ad oggi risultano ancora essere i nodi da sciogliere, o quanto meno da allentare, per un complessivo miglioramento dell'azione amministrativa. Si è in attesa pertanto dell'emanazione dei decreti legislativi di attuazione della delega che dovrebbero modellizzare il sistema dei controlli e renderlo meno astratto rispetto a quello teorizzato e poco e male implementato del 1999. Tuttavia per costruire un modello di riferimento utile è possibile prendere spunto dal modello per la valutazione delle politiche pubbliche enucleato all'interno del *working paper* n. 3 intitolato "*Indicators for Monitoring and Evaluation: an indicative methodology*" emesso nel 1999 dalla Commissione Europea. Si tratta di un modello di pianificazione logica studiato per la valutazione di

¹³⁵ La contabilità analitica e l'analisi dei costi possono essere effettuate a differenti livelli di profondità ed in base a diverse metodologie. Si distingue tra contabilità a costi diretti o contabilità a costi pieni in funzione dell'ampiezza della configurazione di costo utilizzata. La contabilità dei costi nell'ambito della contabilità direzionale largamente intesa mira prevalentemente alla determinazione dei costi riferiti ai: fattori produttivi, centri di costo e prodotti/servizi. Una più recente metodologia, l'*activity based costing* (ABC) punta invece alla determinazione del consumo di risorse con riferimento alle attività e non agli oggetti di costo precedentemente individuati. Tuttavia per fare ciò occorre l'individuazione di *driver* di valore che consentano di legare gli output (tipicamente i beni e/o servizi prodotti) alle attività (ossia le azioni che danno luogo al consumo di risorse). Quest'ultime a loro volta devono essere individuate attraverso una mappatura dei processi aziendali ed una serie di interviste tra i manager coinvolti nelle diverse aree, funzioni o divisioni organizzative. Per un'efficace rassegna dei sistemi di contabilità analitica e di analisi dei costi si vedano, tra i molti possibili MARASCA E SILVI (2003), FADDA, FONTANA E GARELLI (2003), ZANIGNI (2004), CAVAZZONO (2004), RUGGIERI (2005), FERRARIS E FRANCESCHINI (2007), NOREEN E GARRISON (2007), CINQUINI (2008), DEL BENE (2008).

stato dei cittadini dopo che il servizio è stato reso. Le valutazioni d'impatto a differenza dei risultati immediati, possono essere effettuate soltanto dopo un congruo lasso temporale da quando il servizio comincia ad essere effettuato¹³⁶. I collegamenti tra le classi logiche individuate nel modello rappresentano 4 classi di tipologie di indicatori utilizzabili per la valutazione delle complessive *performance* conseguite dalle amministrazioni pubbliche. Si distingue tra:

1. indicatori di **pertinenza** che mettono in relazione i bisogni con gli obiettivi;
2. indicatori di **efficacia** che mettono in relazione gli obiettivi con i risultati (si parla in tal caso di efficacia operativa che si riferisce alla pubblica amministrazione) oppure gli obiettivi con gli impatti (e allora il riferimento va all'efficacia politica che si riferisce alla capacità della politica di rispondere alle attese dell'elettorato);
3. indicatori di **sostenibilità** che mettono in relazione bisogni e/o obiettivi con gli impatti per verificare l'utilità dei servizi resi nel tempo
4. indicatori di **efficienza** che pongono in relazione in termini fisici le risorse (tipicamente gli input) con gli output realizzati oppure dove la relazione viene operata tra costi (quantità di input per i prezzi applicati) e ricavi (intesi come quantità vendute per prezzi di vendita o come più sovente avviene intesi come i trasferimenti che vengono fatti dall'amministrazione di riferimento – di solito Stato e Regioni – alla generalità delle amministrazioni pubbliche per l'attivazione *ex-ante* del processo di erogazione pubblica).

4. Produttività ed efficienza economica: un panel di indicatori

Dalle considerazioni sin qui svolte è evidente che la dimensione dell'efficienza necessita di valutazioni che prendono avvio sempre dal rapporto tra le risorse espresse in termini fisici (input) o monetari (costi) e degli elementi di paragone che parimenti hanno la caratteristica di essere espressi in termini fisici (output) o monetari (ricavi). Con misurazioni in termini fisici ci si riferisce all'efficienza espressa in termini di **produttività**, con misurazioni in termini monetari il riferimento si sposta all'**efficienza economica** la quale a sua volta è strettamente collegata alla natura che il concetto di economicità viene ad assumere in ambito pubblico¹³⁷. Nella definizione di indicatori di efficienza

¹³⁶ La differenza tra risultati ed impatti può essere più agevolmente compresa ricorrendo ad un esempio: si supponga che il SSN (Servizio Sanitario Nazionale) sulla base di un sondaggio effettuato in alcune regioni verifichi che nell'ultimo decennio si è avuto un incremento notevole delle morti femminili legate ai tumori della mammella. Sulla base di tale evidenza viene previsto che nel triennio successivo tutte le donne con età maggiore o uguale ai 40 anni debbano essere sottoposte a screening preventivo. Il risultato di tale intervento sarà, in questo caso, rappresentato dal numero di donne che ogni anno, o nel triennio considerato, saranno state sottoposte allo screening mentre l'impatto sarà dato, dopo il triennio considerato dalla variazione percentuale dei tumori e delle morti dovute alla specifica patologia.

¹³⁷ L'economicità tipicamente viene riferita al mondo delle imprese come la permanente tensione nell'operare quotidiano d'impresa verso le due logiche critiche dell'efficienza operativa ed dell'efficacia strategica.

L'ossequio di tali logiche conduce all'ottenimento ed al consolidamento nel medio - lungo periodo di condizioni

occorre tuttavia considerare almeno altre due variabili: le **attività** ed il **tempo**. I sistemi di contabilità analitica più progrediti che utilizzano l'*activity based costing* mettono al centro delle misurazioni della contabilità analitica le attività che tramite appositi *driver* di valore vengono collegate agli output. Il rapporto tra attività ed output consente di formulare indicatori utilissimi per l'analisi dell'efficienza in quanto consentono di vagliare quanto una determinata attività (che consuma risorse) crea o distrugge valore aggiunto. Per quanto riguarda il tempo invece è ovvio che si tratta di una variabile che consente di effettuare tutte le comparazioni sinora descritte in modo dinamico così da comprendere se la direzione intrapresa per il miglioramento dell'efficienza è corretta o vada rivista alla luce dei risultati che si vengono via via a determinare nel corso del tempo. La figura 2 riassume graficamente le considerazioni esposte.

Figura 2. L'efficienza: variabili critiche e modalità di misurazione



Così come è possibile fare per i costi, anche gli indicatori possono essere formulati sulla base di *standard* predefiniti. In tal modo il confronto tra risultato d'indicatore atteso e risultato d'indicatore riscontrato consente di effettuare utili analisi per la modifica o la ridefinizione degli elementi¹³⁸ che hanno condotto ad un risultato non allineato con quello atteso. L'implementazione di un sistema a

di economicità che in ambito privato vengono a coincidere con il raggiungimento di durevoli condizioni di equilibrio economico tramite il quale si assiste ad una congrua remunerazione di tutti i fattori produttivi utilizzati dall'azienda che in tal modo vengono ad essere stabilmente avvinti all'economia dell'impresa. In ambito pubblico economicità ed equilibrio economico non vanno in vece di pari passo in quanto il perseguimento dell'economicità non implica il raggiungimento dell'equilibrio economico stante il fatto che il valore aggiunto che dovrebbe tornare al pubblico sotto forma di reddito positivo viene ad essere distribuito gratuitamente o a parziale pagamento presso la collettività.

¹³⁸ Che possono riferirsi direttamente o indirettamente alle grandezze coinvolte nella determinazione, qualitativa e quantitativa dell'indicatore.

costi *standard* risulta utile in tal senso in quanto consente di stabilizzare anche le modalità con cui vengono ideati, implementati ed aggiornati gli indicatori rendendoli più consistenti in relazione all'utilità delle informazioni da essi ritraibili.

Delineato il campo di analisi dell'efficienza si tratta di capire quali sono i dati utili per la definizione di un set di indicatori. Con riferimento all'efficienza intesa in termini di produttività, quando si parla di risorse occorre anzitutto scegliere quegli input che sono maggiormente utilizzati ed in virtù di ciò definire dei *driver* di valore che consentano di legare le attività agli output realizzati. In ambito pubblico l'input di maggior rilievo è certamente rappresentato dal fattore lavoro. Ovviamente in ragione dell'Amministrazione Pubblica di volta in volta indagata si potranno trovare casi specifici in cui l'input maggiormente utilizzato potrebbe essere un altro (ad es. servizi esterni). Individuato l'input si tratta di capire quale possa essere la misura (il *driver*) utile per l'analisi dell'efficienza. Solitamente si utilizzano le ore di manodopera o, come più spesso accade il c.d. *full time equivalent* rappresentato dalle ore che vengono dedicate da parte di un lavoratore (o più) ad una determinata attività sul totale delle ore lavorative che il lavoratore svolge nell'arco di un giorno, un mese o un anno. In questo modo, rapportando le attività con il *driver* diviene possibile misurare l'efficienza con cui queste, che danno luogo sempre ad un output finale o intermedio, sono state svolte.

La tabella 1 descrive una batteria di indicatori di efficienza in termini di produttività tipici di una Amministrazione Pubblica Centrale. Gli indicatori sono suddivisi rispetto alle Aree di riferimento del processo operativo a cui sono legati, mettono in relazione le attività dedicate all'espletamento del processo specifico (numeratore) con gli FTE (Full Time Equivalent) impiegati (denominatore); la scelta dell'FTE come comune denominatore deriva dal fatto che il lavoro in una Amministrazione Pubblica risulta generalmente essere l'attività che assorbe il maggior numero di risorse.

In ragione della loro natura e delle informazioni che generano permettono una doppia utilizzazione, da un lato risultano funzionali ad effettuare analisi di benchmarking tra due o più Amministrazioni Pubbliche Centrali (Ministero-Ministero) o può nel dettaglio tra lo stesso Ufficio di differenti Amministrazioni Pubbliche Centrali. Dall'altro risultano funzionali ad analizzare la stessa A.P. o un particolare Ufficio, mettendo a confronto i dati complessivi o specifici tra due o più periodi che potranno evidenziare miglioramenti/peggioramenti sia a livello macro che a livello di dettaglio. È evidente che uno stesso ufficio nell'espletamento di un'attività risulterà più efficiente se a parità di FTE aumenta il numero di attività prodotte o viceversa a parità di attività riduce il numero di FTE dedicati.

Tabella 1: Batteria di indicatori di efficienza di una Amministrazione Pubblica Centrale

AREA	PROCESSO	INDICATORE	DESCRIZIONE
ACQUISTI	Gestione acquisti (RGS)	Numero acquisti/FTE impiegati	Permettono di comprendere i tempi dedicati a ciascun processo e il grado di
	Gestione amministrativa rapporti (CONSIP)	Numero fatture/documenti di spesa liquidati/FTE impiegati	

	Gestione approvvigionamento beni	Numero ordinazioni emesse/ FTE impiegati	<i>efficienza relativo di un processo rispetto agli altri</i>
	Pagamento in contanti spese varie effettuate dall'Amministrazione	Numero fatture gestite/FTE impiegati	
ARCHIVIO E PROTOCOLLO	Gestione spese postali	Numero fatture per spese postali emesse/FTE impiegati	<i>Consentono di comprendere nel tempo i processi che assorbono maggiore Fte e contestualmente permettono la verifica, in termini di efficienza esterna circa l'operato delle risorse umane coinvolte in tali processi</i>
	Gestione corrispondenza e Protocollo	Numero protocolli gestiti/FTE impiegati	
LEGALE	Gestione attività di interpretazione normativa	Numero pareri emessi /FTE impiegati	<i>Consentono di comprendere l'efficienza dell'area legale nell'espletamento delle funzioni defensionali e consultive</i>
	Consulenza su quesiti formulati nelle vie brevi	Numero medio di quesiti annui ricevuti/FTE impiegati	
	Gestione attività relativa all'applicazione normativa	Numero circolari emesse/FTE impiegati	
	Consulenza su quesiti di natura interpretativa o applicativa formulati nelle vie ufficiali	Numero quesiti ufficiali esaminati/FTE impiegati	
	Consulenza su quesiti di natura interpretativa o applicativa formulati nelle vie ufficiali	Numero pareri emessi/FTE impiegati	
	Gestione attività normativa primaria e secondaria (schemi di provvedimento)	Numero schemi di provvedimento verificati/FTE impiegati	
	Gestione attività pre-legislativa su leggi regionali	Numero pareri emessi su leggi regionali/FTE impiegati	
	Gestione attività pre-legislativa su schemi di provvedimenti	Numero pareri emessi/FTE impiegati	
	Gestione ricorsi	Numero ricorsi lavorati/FTE impiegati	

	Consulenza su atti amministrativi predisposti dalle P.A.	Numero pareri emessi/FTE impiegati		
	Gestione predisposizione atti amministrativi di propria iniziativa	Numero atti amministrativi emessi/FTE impiegati		
	Gestione predisposizione atti amministrativi di propria iniziativa	Numero atti amministrativi emessi/FTE impiegati		
	Gestione contenzioso	Numero richieste di parere elaborate/FTE impiegati		
	Gestione contenzioso	Numero richieste di parere elaborate/FTE impiegati		
	Gestione locazioni	Numero contratti di locazione in essere gestiti /FTE impiegati		<i>Consentono di capire l'efficienza in termini di capacità di implementazione di azioni preventive</i>
	Controlli preventivi sui provvedimenti di liquidazione (inclusi gli impegni a pagamento contestuale)	Numero provvedimenti registrati/FTE impiegati		
	Controlli preventivi sui provvedimenti di pagamento	Numero operazioni registrate/FTE impiegati		
	Controllo preventivo sui provvedimenti di impegno di spesa a gestione diretta	Numero operazioni relative effettuate/FTE impiegati		
	Controllo preventivo sui provvedimenti di impegno per la spesa delegata	Numero provvedimenti di impegno esaminati/FTE impiegati		
	Controllo preventivo relativo a particolari operazioni di Debito Pubblico	Numero mandati e buoni cartacei emessi/FTE impiegati		
	Controllo preventivo sui provvedimenti amministrativi assoggettati a visto semplice	Numero provvedimenti esaminati/FTE impiegati		
	Controllo preventivo sul versamento delle entrate	Numero quietanze rettificcate/FTE impiegati		
	Controllo preventivo sull'assegnazione fondi per spese decentrate	Numero di registrazioni di provvedimenti di assegnazione /FTE impiegati		
	Controllo rendiconti (conti giudiziali e gestioni fuori bilancio) agenti contabili	Numero operazioni effettuate/FTE impiegati		

AMMINISTRATIVA	Controllo successivo sui pagamenti delle Tesorerie provinciali relativi ai titoli del Debito Pubblico	Numero note di imputazione emesse/FTE impiegati	<i>correttive nella gestione del bilancio dell'amministrazione pubblica</i>
	Controllo successivo sui pagamenti effettuati in conto sospeso	Numero modelli ricevuti/FTE impiegati	
	Controllo successivo sui rendiconti dei funzionari delegati e contabilità speciali	Numero rendiconti effettuati/FTE impiegati	
	Verifiche alla gestione dei cassieri centrali	Numero verifiche realizzate/FTE impiegati	
	Verifiche alla gestione dei consegnatari centrali	Numero verifiche realizzate/FTE impiegati	
	Predisposizione dati contabili di Bilancio finanziario e patrimoniale	Numero contabilità validate /FTE impiegati	
INFORMATICA	Gestione amministrativa-informatica delle Entrate dello Stato	Numero verifiche/ FTE impiegati	<i>Consentono di monitorare in itinere l'efficienza nell'alimentazione del sistema informativo aziendale e conseguentemente le modalità di tenuta delle informazioni ivi inserite</i>
	Gestione amministrativa-informatica delle Spese dello Stato	Numero verifiche /FTE impiegati	
	Gestione dei rapporti con gli utenti dei servizi	Numero richieste di intervento evase/FTE	
	Gestione di banche dati specifiche	Numero interventi effettuati /FTE impiegati	
	Gestione del CED	Numero job elaborati/FTE impiegati	
	Realizzazione Procedure Informatiche	Numero analisi tecnico funzionali effettuate/FTE impiegati	
	Ricerca e sviluppo di soluzioni applicative	Numero studi fattibilità/FTE impiegati	
RISORSE UMANE	Comando e trasferimenti di ruolo	Numero provvedimenti di mobilità emessi/FTE impiegati	<i>Fungono da rilevatori circa l'efficienza nella gestione delle risorse umane coinvolte nell'organizzazione</i>
	Gestione fabbisogno e assegnazione del personale dirigente	Numero provvedimenti emessi/FTE impiegati	
	Trasferimento interno (mobilità)	Numero provvedimenti di mobilità emessi/FTE impiegati	

Gestione assunzioni	Numero domande di assunzione ricevute/FTE impiegati
Istruttoria per i fuori ruolo o comandi del personale dirigente	Numero pareri per i fuori ruolo o comandi del personale dirigente emessi/FTE impiegati
Gestione della formazione specialistica	Numero corsi organizzati/FTE impiegati
Gestione formazione generale	Numero corsi organizzati/FTE impiegati
Comando e trasferimenti di ruolo	Numero provvedimenti di mobilità emessi/FTE impiegati
Trasferimento interno (mobilità)	Numero lettere di trasferimento emesse/FTE impiegati
Gestione assenze/presenze	Numero assenze registrate/FTE impiegati
Gestione buoni pasto	Numero dipendenti beneficiari/FTE impiegati
Gestione Banca Dati Direzionale del Personale	Numero inserimenti/aggiornamenti effettuati/FTE impiegati
Gestione missioni	Numero pratiche relative alle missioni espletate/FTE impiegati
Gestione stipendi altre Amministrazioni	Numero pratiche relative a partite stipendiali movimentate /FTE impiegati
Gestione della matricola	Numero aperture/modifiche matricola effettuate/FTE impiegati
Gestione provvedimenti disciplinari	Numero sanzioni disciplinari emesse/FTE impiegati
Gestione ricostruzione di carriera	Numero provvedimenti di ricostruzione di carriera emessi/FTE impiegati
Assistenza fiscale dipendenti PA	Numero moduli 730 realizzati/FTE impiegati

	Conguagli fiscali e previdenziali	Numero interventi di conguaglio realizzati/FTE impiegati	
	Gestione part-time	Numero pratiche lavorate/FTE impiegati	
	Assistenza fiscale dipendenti PA	Numero moduli 730 realizzati/FTE impiegati	
	Gestione partite stipendiali	Numero partite stipendiali gestite/FTE impiegati	
	Gestione straordinari	Numero dipendenti che effettuano straordinario /FTE impiegati	
COMUNICAZIONE	Gestione pubblicazioni statistiche	Numero pubblicazioni statistiche effettuate/FTE impiegati	<i>Servono per stabilire un punto di contatto con l'esterno in termini di analisi dell'efficienza con cui vengono prodotte le informazioni destinate ai cittadini ed ai superiori livelli istituzionali</i>
	Relazioni col pubblico	Numero richieste di informazioni all'URP ricevute/FTE impiegati	
AFFARI GENERALI	Gestione del Centro Stampa	Numero copie prodotte/FTE impiegati	<i>Sono volti al monitoraggio dei processi generatori di documentazione analizzando l'efficienza in termini di contenimento della spesa legata alla sua produzione</i>
	Smistamento tabulati	Numero tabulati trattati/FTE impiegati	
INTERNAL AUDIT	Ispezioni extragerarchiche per conto terzi	Numero ispezioni extragerarchiche effettuate/FTE impiegati	<i>Sono tra gli indicatori più importanti in quanto analizzano in maniera implicita l'efficienza a livello trasversale in tutta l'organizzazione attraverso il monitoraggio</i>
	Ispezioni gerarchiche	Numero ispezioni gerarchiche effettuate/FTE impiegati	
	Ispezioni extragerarchiche	Numero ispezioni extragerarchiche effettuate/FTE impiegati	
	Verifiche ispettive ordinarie	Numero inchieste amministrative effettuate/FTE impiegati	

	Controllo utilizzo finanziamenti FESR, SFOP, FEOGA, FSE	Numero controlli effettuati/FTE impiegati	<i>dell'efficienza con cui tutti i più importanti processi (in questo caso di un amministrazione centrale) vengono ad essere effettuati in termini di mole e di tempo dedicate agli stessi</i>
	Verifiche ispettive ordinarie	Numero inchieste amministrative effettuate/FTE impiegati	
	Gestione informazione statistica dipartimentale	Numero analisi statistiche effettuate /FTE impiegati	
	Co-vigilanza sui regolamenti, statuti e delibere degli enti pubblici, società partecipate ed enti previdenziali privatizzati	Numero operazioni effettuate/FTE impiegati	
	Co-vigilanza sui bilanci degli enti pubblici, società partecipate ed enti previdenziali privatizzati	Numero bilanci ricevuti/FTE impiegati	
	Vigilanza sui piani di impiego dei fondi degli enti previdenziali	Numero piani di impiego realizzati/FTE impiegati	
	Gestione dei compensi degli organi degli enti pubblici	Numero pareri emessi/FTE impiegati	
	Gestione dei risultati dei verbali di revisione degli enti	Numero verbali esaminati/FTE impiegati	
	Gestione della designazione e nomina dei revisori e sindaci	Numero provvedimenti di nomina-designazione emessi/FTE impiegati	
	Riscontro versamenti derivanti da canoni per concessioni	Numero versamenti effettuati/FTE impiegati	
ALTRO	Gestione istanze per sorveglianza sanitaria	Numero dipendenti sorvegliati/FTE impiegati	
	Partecipazioni a riunioni internazionali	Numero riunioni sostenute/FTE impiegati	

L'efficienza in termini economici è invece misurabile ponendo in relazione grandezze espresse in termini monetari. Pertanto i rapporti possono essere effettuati tra singole classi di costo con predeterminate configurazioni di costo¹³⁹ al fine di comprendere quali sono le classi di costo più

¹³⁹ Una configurazione di costo può essere definita come "l'addensamento di taluni elementi di costo attorno ad un predefinito oggetto". L'oggetto di costo può essere rappresentato da un'attività, un processo, un'area produttiva o un prodotto. A tal proposito si vedano D. AMODEO (1964), CAVALIERI E FERRARIS FRANCESCHI, (2008).

significative ed indagare su eventuali discrepanze relative all'ambiente competitivo, a quanto preventivato o agli scopi della Amministrazione Pubblica oggetto d'indagine. Allo stesso tempo si possono mettere in relazione classi di costo con diverse classi o configurazioni legate ai componenti positivi di reddito. Tali rapporti sono utili per analisi volte a misurare il grado di assorbimento di taluni costi rispetto alle componenti positive di reddito oppure per analisi circa la creazione e l'assorbimento del valore aggiunto generato. Di confronti tra "costi e costi" e "costi e ricavi" se ne possono fare moltissimi pertanto un'altra caratteristica importante che deve possedere un set di indicatori concerne il grado di rilevanza e l'utilità che i vari indicatori possono apportare al processo decisionale. La matrice riportata in figura 3 pone verticalmente diverse voci di costo e orizzontalmente possibili configurazioni di costo e i contributi in conto esercizio¹⁴⁰.

Figura 3. Esempi di indicatori "costi-costi" e "costi-ricavi" (in verticale i possibili numeratori, in orizzontale i possibili denominatori)

TIPOLOGIA DI COSTO	CONFIGURAZIONE DI COSTO PRESCELTA			CONTRIBUTO IN CONTO ESERCIZIO
	COSTO INDUSTRIALE	COSTO COMPLESSIVO	COSTO ECONOMICO TECNICO	
Costo per servizi				
Costi del lavoro (eventualmente ripartiti in base alle fasce retributive dei CCNL)				
Costi per materiale di consumo				
Costi per materie prime				
Imposte e tasse				
Costi per prodotti direttamente rivendibili o somministrabili				

L'incrocio di una singola voce di costo con una delle configurazioni di costo (o con i contributi in conto esercizio) fornisce un indicatore di efficienza economica. Per chiarire la rilevanza di un indicatore basti considerare, ad esempio il costo per materie prime. Nel set di indicatori di efficienza in una pubblica amministrazione ha poco senso considerare una voce di costo del genere trattandosi di una

¹⁴⁰ Che solitamente rappresenta la voce di maggior peso tra le componenti positive di reddito di una tipica Amministrazione Pubblica.

realtà che fa poco ricorso a tale fattore produttivo. A livello interno la presenza di una contabilità analitica sviluppata per centri di costo consente di sviluppare indicatori simili o più specifici in modo capillare così da avere informazioni utili sulle aree da presidiare per garantire efficienza alle singole operazioni svolte.

Esistono infine indicatori di efficienza che pongono a rapporto quantità e valori e/o viceversa. Questi indicatori hanno la caratteristica di rilevare sia in termini di produttività che in termini economici. Ad esempio rapportare la determinazione del costo medio del lavoro (costo del lavoro su totale dipendenti) da un lato evidenzia una grandezza economica ma dall'altro può essere paragonato con lo stesso indicatore di un'altra amministrazione pubblica e fornire un benchmark interpretabile anche in termini di produttività.

Diversamente, i raffronti tra le stesse componenti positive di reddito aiutano nella comprensione di quanto una Amministrazione Pubblica dispieghi il proprio operare sui mercati competitivi o meno. Ad esempio risulta interessante mettere a rapporto singole voci del valore della produzione realizzata o venduta con il totale delle stesse in modo da avere riscontri percentuali in relazione a come tali valori si siano venuti a determinare. Nel caso in cui, ad esempio, si riscontri un alto tasso di incidenza delle prestazioni erogate a pagamento sul totale dell'aggregato significa che siamo di fronte ad un'amministrazione pubblica che assomiglia più ad un'azienda privata che ad una pubblica in virtù del fatto che la maggior parte dei componenti positivi di reddito scaturisce dall'effettuazione di prestazioni a pagamento piuttosto che dai finanziamenti o dai proventi per contratto di servizio erogati da altre Amministrazioni Pubbliche o dalle risorse che genera nel dispiegamento delle funzioni erariali (si pensi ad una Regione o ad un comune). La figura 4 fornisce evidenza grafica di tali tipologie di indicatori.

Figura 4. Indicatori di efficienza relativi alla composizione delle componenti positive di reddito

TIPOLOGIA DI RICAVO	TOTALE COMPONENTI POSITIVI DI REDDITO
Contributo in conto esercizio	
Ricavi per prestazioni effettuate	
Compartecipazioni alla spesa	
Proventi e ricavi diversi	
Proventi e ricavi di natura straordinaria	

Occorre sottolineare che per la misurazione dell'efficienza economica molto utili si presentano le evidenze della contabilità economico-patrimoniale¹⁴¹. Anche la contabilità finanziaria¹⁴² fornisce dati utili per l'efficienza ma solo da punto di vista del controllo dell'efficienza con cui viene gestita la tesoreria dell'amministrazione. Le Amministrazioni Pubbliche italiane fino alle prime riforme degli anni '90 operavano esclusivamente in contabilità finanziaria¹⁴³.

Ad oggi la contabilità economico patrimoniale, risulta, in alcuni realtà della Pubblica Amministrazione, ancora in via di implementazione tuttavia gli output della stessa permettono di elaborare molti indicatori utili per la disamina dell'efficienza della gestione soprattutto quando l'analisi dell'efficienza viene effettuata a livello di intera amministrazione pubblica o tra amministrazioni pubbliche.

Nella moltitudine di Amministrazioni Pubbliche che operano tuttora in contabilità finanziaria è possibile anche un confronto tra voci, classi o configurazioni di costo o di ricavo e le spese o le entrate correnti rivenienti da bilanci preventivi o consuntivi. Indicatori di questo genere, come accennato, sono utili per la verifica del grado di efficienza con cui viene gestita la tesoreria, nodo spesso critico della Pubblica Amministrazione in generale.

Il legame di questi indicatori con il concetto di efficienza è di tipo indiretto: perché, quando un'Amministrazione Pubblica si trova in situazioni, anche temporanee, di crisi di liquidità l'effetto negativo di tali congiunture si abbatte sull'azienda pubblica nella sua totalità. A titolo di esemplificazione si pensi al minor rendimento (con annessa perdita di efficienza) del fattore produttivo lavoro qualora i salari e gli stipendi non venissero elargiti nei tempi e modi stabiliti, oppure si pensi (e questo è il caso quotidianamente riscontrato) agli interessi impliciti che i fornitori caricano sulle forniture di fattori a fecondità semplice e ripetuta in quanto costretti dai lunghi tempi di dilazione dei

¹⁴¹ Conosciuta anche con l'acronimo Co.Ge. (Contabilità generale)

¹⁴² La contabilità finanziaria è così denominata in quanto basa le rilevazioni dei fatti amministrativi solo sui valori finanziari che entrano in gioco nei fatti amministrativi oggetto di rilevazione ossia denaro, crediti e debiti. Per il tramite della contabilità finanziaria è quindi possibile costruire budget e bilanci di natura esclusivamente finanziaria utili per la disamina della dinamica finanziaria ma di nessun ausilio per la comprensione delle dinamiche concernenti i processi creazione/distruzione di ricchezza. Per effettuare tali misurazioni è necessario procedere ad una riclassificazione dei valori finanziari per il tramite della contabilità analitica che consentano di misurare il reddito conseguito e soprattutto per la misurazione e l'evidenziazione del patrimonio disponibile (il capitale di funzionamento) che risulta essere rappresentato dal capitale netto espressione della complementare utilità economica che tutte le attività, economiche e finanziarie, hanno in un determinato momento al netto di tutte le obbligazioni, finanziarie ed economiche, contratte dall'azienda e non ancora estinte.

¹⁴³ La contabilità economico-patrimoniale fece il suo ingresso nel sistema informativo delle Amministrazioni Pubbliche col Decreto legislativo n. 502 del 1992 relativo alla riforma del servizio sanitario nazionale (SSN) col quale uno dei comparti più importanti della Pubblica Amministrazione italiana inaugurava l'epoca dell'aziendalizzazione e del *New Public management* anche in Italia.

pagamenti richiesti dalle amministrazioni pubbliche. In quest'ultimo caso anche l'operare interno secondo logiche di efficienza non garantisce la massima efficienza raggiungibile in virtù dei disallineamenti strutturali della dinamica finanziaria delle aziende pubbliche che rendono di partenza i costi di acquisizione dei fattori superiori a quelli che si avrebbero in assenza di tali patologie.

Queste osservazioni ribadiscono implicitamente la necessità di vedere la gestione aziendale in modo unitario. L'investigazione di singoli aspetti d'osservazione (nel caso l'efficienza) necessita sempre di tenere sotto controllo anche gli altri per via delle mutue relazioni che intercorrono tra essi o tra le aree in cui la gestione risulta convenientemente scindibile per l'effettuazione di analisi più puntuali.

Ulteriori indicatori utili per l'analisi dell'efficienza sono calcolabili, a partire dai varie riclassificazioni possibili dei bilanci (ed in particolare del conto economico) delle Amministrazioni Pubbliche elaborate dalla dottrina economico-aziendale con riferimento al mondo delle aziende private ma agevolmente trasponibili alla realtà delle aziende pubbliche¹⁴⁴.

Molto utili sono poi quegli indicatori basati sulla partizione della catena del valore: si possono così elaborare indicatori dedicati ai processi primari o ausiliari per la verifica di quali sono le aree o i processi più o meno efficienti. Infine molto in uso sono i c.d. indicatori di efficienza programmata in cui si fissa un valore soglia *ex ante* e se ne verifica il raggiungimento *ex post*¹⁴⁵.

5. La dimensione dell'efficienza nel trasporto pubblico locale

Aspetti generali e quadro normativo

Secondo il D.Lgs. del 19 novembre 1997, n. 422 ("Decreto Burlando") *"sono servizi pubblici di trasporto regionale e locale i servizi di trasporto di persone e merci, che non rientrano tra quelli di interesse nazionale"*¹⁴⁶; essi comprendono l'insieme dei sistemi di mobilità terrestri, marittimi, lagunari,

¹⁴⁴ Molti sono gli studiosi che si sono occupati dell'utilità e della capacità informativa delle strutture di bilancio. Per una efficace rassegna metodica e concettuale delle strutture di bilancio più soventemente utilizzate si veda per tutti RANALLI (1984).

¹⁴⁵ Un esempio in tal senso potrebbe essere quello di fissare ad inizio anno ad una soglia del 90% il rapporto tra numero di pratiche ricevute nell'anno dall'amministrazione su numero di pratiche evase nello stesso periodo.

¹⁴⁶ Costituiscono servizi pubblici di trasporto di interesse nazionale:

- a) i servizi di trasporto aereo, ad eccezione dei collegamenti che si svolgono esclusivamente nell'ambito di una regione e dei servizi elicotteristici;
- b) i servizi di trasporto marittimo, ad eccezione dei servizi di cabotaggio che si svolgono prevalentemente nell'ambito di una regione;
- c) i servizi di trasporto automobilistico a carattere internazionale, con esclusione di quelli transfrontalieri, e le linee interregionali che collegano più di due regioni;
- d) i servizi di trasporto ferroviario internazionali e quelli nazionali di percorrenza medio-lunga caratterizzati da elevati standard qualitativi;
- e) i servizi di collegamento via mare fra terminali ferroviari;

lacuali, fluviali e aerei che operano in modo continuativo o periodico con itinerari, orari, frequenze e tariffe prestabilite, ad accesso generalizzato, nell'ambito di un territorio di dimensione normalmente regionale o infraregionale'.

Il servizio di trasporto pubblico locale (TPL) soddisfa le esigenze di mobilità espresse su percorrenze brevi che possono al massimo raggiungere un bacino regionale. Le imprese che operano in tale settore non sono omogenee in ragione delle differenze che derivano dalla tipologia di attività svolta o dal mix di una o più tipologie di gestioni.

In primo luogo vanno distinti il trasporto urbano e quello extraurbano. Il primo, svolto entro i confini di un comune, si caratterizza per la presenza di una rete abbastanza circoscritta e fitta (ossia con fermate a distanze relativamente brevi). Poiché il tragitto del passeggero è mediamente breve, i veicoli sono costruiti in modo da lasciare più spazio per i posti in piedi privilegiando una elevata capacità di carico. Le tariffe sono uniche per tutto l'ambito urbano e per lo più indipendenti dalla lunghezza del percorso.

Il trasporto extraurbano opera su una rete più estesa e meno fitta e deve rispondere ad una domanda concentrata in alcune fasce orarie in cui si addensano gli spostamenti da e per il centro urbano principale; la frequenza delle corse è inferiore rispetto al trasporto urbano e l'offerta dei posti a sedere è maggiore in funzione della lunghezza dei percorsi e le tariffe sono differenziate in base alla lunghezza del tragitto.

Questa distinzione si riflette anche nella tipologia di mezzo di trasporto che comprende: tram, autobus, metropolitane, funicolari e treni, questi ultimi nel caso servizio di trasporto differiscono sotto molti punti di vista:

- i tram e gli autobus hanno una capienza di gran lunga inferiore rispetto ai convogli della metropolitana;
- la velocità commerciale delle metropolitane è nettamente superiore a quella media del trasporto di superficie che risente delle condizioni di traffico cittadino.

Quest'ultimo aspetto, unitamente alla alimentazione elettrica, consente alle metropolitane di avere un costo d'esercizio per unità di prodotto relativamente inferiore; d'altro canto la realizzazione, la manutenzione o l'ampliamento della rete metropolitana richiede un impegno finanziario molto più elevato rispetto ad una linea di superficie.

Per quanto concerne il trasporto di superficie, vi sono notevoli differenze tra quello su gomma, che garantisce una maggiore flessibilità nella definizione delle linee e nell'utilizzo dei mezzi, rispetto a quello su rotaia, più legato alle infrastrutture disponibili e per questo caratterizzato da una maggiore rigidità gestionale. Quest'ultimo è peraltro meno inquinante e costoso; inoltre talune innovazioni tecnologiche lo stanno in parte liberando dalla rigidità legata alla rete di alimentazione (è il caso ad esempio di filobus in grado di sconnettersi dalle linee aeree per percorrere brevi tratti in auto-alimentazione elettrica).

f) i servizi di trasporto di merci pericolose, nocive ed inquinanti.

In generale, l'offerta prodotta dalle società operanti nel TPL appare in parte condizionata da fattori esogeni (uno su tutti la viabilità) rispetto alla sfera decisionale dell'azienda, oppure l'effetto di scelte pubbliche assunte in passato (ad esempio, la più o meno estesa dotazione di linee metropolitane).

La riforma ed il riordino del settore sono stati definiti dal già richiamato D.Lgs. n. 422-1997 che, in attuazione della Legge 59-1997 ("Legge Bassanini"), ha previsto:

- delega alle regioni dei compiti di programmazione ed amministrazione in materia di servizi pubblici di trasporto a rilevanza regionale e locale e delle relative risorse finanziarie; ulteriore delega da parte di queste ultime a comuni e province di tutte le funzioni che non richiedano un esercizio unitario a livello regionale (ad esempio le ferrovie);
- attribuzione alle regioni del compito di definire, d'intesa con gli enti locali, il livello dei servizi minimi "qualitativamente e quantitativamente sufficienti a soddisfare la domanda di mobilità dei cittadini, con costi a carico dei bilanci regionali";
- modalità per incentivare il superamento degli assetti monopolistici nella gestione dei servizi di trasporto urbano ed extraurbano introducendo regole di concorrenzialità nel periodo di affidamento dei servizi; in particolare: separazione delle funzioni di programmazione e regolazione esercitate dalle regioni rispetto alla gestione industriale, affidata a società di capitali (c.d. "societarizzazione"), ed obbligo dal 2003 di utilizzare meccanismi concorrenziali per l'affidamento dei servizi (concorrenza *per* il mercato)¹⁴⁷;
- regolazione dell'esercizio dei servizi mediante "contratti di servizio pubblico" che abbiano caratteristiche di certezza finanziaria e copertura di bilancio e che garantiscano, entro il 1° gennaio 2000, il conseguimento di un rapporto almeno pari al 35% tra ricavi da traffico e costi operativi, al netto dei costi di infrastruttura.

La struttura delle imprese di TPL

L'analisi dell'efficienza nel campo del TPL prescinde dalla definizione e conseguente valutazione della struttura dei costi delle imprese che esercitano il servizio trasporto pubblico.

Infatti, la definizione di indicatori di efficienza, presenta una molteplicità di dimensioni dovute alle possibili economie proprie di imprese di servizi che operano su network.

In particolare è necessario, per la definizione di indicatori di misurazione, individuare gli input (costi) necessari per l'erogazione del servizio (prescindendo dai costi derivanti da operazioni di finanziamento necessarie per l'attivazione dei servizi – ad esempio gli interessi passivi su finanziamenti a breve termine) dell'impresa e gli output (offerta), che indicano il livello di produzione di servizi:

- costi del personale ripartito tra autisti, addetti alla manutenzione e staff amministrativo;

¹⁴⁷ Possono partecipare alla gara le imprese di trasporto stabilite nell'Unione Europea ad esclusione delle società che gestiscono, in Italia o all'estero, servizi in affidamento diretto o a seguito di procedure non ad evidenza pubblica.

- costo per carburante ed energia di trazione;
- spese per l'acquisto di materiali e servizi esternalizzati;
- ammortamenti relativi ai veicoli.

I costi del personale incidono mediamente il 60% sul totale dei costi e le retribuzioni del personale sono legate ad un Contratto Collettivo Nazionale del Lavoro (C.C.N.L.) degli Autoferrotranvieri, per cui le sostanziali differenze di questa voce di costo tra le varie imprese sono da imputare al diverso personale in forza ed anche al rapporto tra personale operativo (autisti, manutentori) e personale amministrativo.

Il costo per il carburante e la trazione, esprimibile come litri per km (nel caso di trazione elettrica si può adottare una formula di conversione), può presentare variabilità tra le varie imprese. La prima sostanziale differenza è tra servizi urbani ed extraurbani; generalmente i consumi per i servizi urbani sono maggiori per la frequenza delle fermate e per l'andatura imposta dalla rete urbana (semafori, pedoni e congestione). Al contrario, i servizi extra-urbani vengono effettuati su una rete con una più alta velocità commerciale e con fermate non ravvicinate e questo consente di ottenere consumi inferiori rispetto ai servizi urbani. A livello nazionale, all'interno della stessa tipologia di servizio (urbano ed extra-urbano), le imprese possono avere prestazioni di consumo differenti imputabili principalmente alla differente conformazione della rete (es. frequenza delle fermate) e alle differenti caratteristiche geomorfologiche della rete (es. terreno montuoso o pianeggiante).

La spesa per l'acquisto di materiali e servizi esternalizzati è una voce residuale, il cui ammontare può essere funzione di varie variabili, come lo staff amministrativo oppure il livello di offerta, quindi una comparazione *cross section* non ha elevata significatività.

Infine, l'ultima voce di costo, gli ammortamenti, rappresenta l'utilità economica ceduta dai beni impiegati per l'offerta del servizio, tipicamente i mezzi utilizzati per il trasporto, in un determinato periodo. La discrezionalità con cui vengono determinati gli importi di tali costi deve essere necessariamente tenuta in considerazione per formulare giudizi circa l'efficienza nello sfruttamento dei principali assets produttivi di cui la generica azienda di TPL dispone.

Nei servizi a rete, come il trasporto pubblico locale, l'output è molto complesso e vengono utilizzate diverse unità di misura. Tuttavia le principali misure dell'offerta sono due: le vetture-km, che corrispondono al numero complessivo di km percorsi in un anno da tutte le vetture in dotazione, e i posti-km offerti, che si ottengono moltiplicando le vetture-km per la capacità media delle vetture in dotazione. Sebbene il dato sulle vetture-km sia molto diffuso, esso rappresenta valori non omogenei tra le aziende, in quanto fa riferimento a unità con diversa capacità media. I posti-km offerti tengono invece conto della diversa capacità di carico delle vetture e pertanto offrono un grado superiore di confrontabilità circa la dimensione degli operatori, purché la capacità delle vetture sia calcolata con criteri omogenei, ossia in base al medesimo numero di passeggeri per metro quadro. È necessario ricordare che vetture-km e posti-km sono indicatori che esprimono la struttura produttiva dell'impresa, a prescindere dal grado di sfruttamento del servizio.

Ulteriori elementi da considerare nella struttura delle imprese TPL sono le variabili tecnico-ambientali che sono estremamente differenziati e possono incidere in maniera significativa sulla

dimensione e sulla dinamica dei costi. In particolare, le variabili da considerare sono la congestione del traffico, l'estensione del network e la densità del network.

La congestione del traffico influisce sul tempo richiesto per l'effettuazione del servizio e quindi sui costi, in particolare sui turni del personale, sul consumo di carburante e sulla manutenzione del mezzo in seguito alle maggiori sollecitazioni. Naturalmente tale variabile è irrilevante per i mezzi su rotaia. L'estensione del network e la densità sono variabili che afferiscono al bacino di rete servito dal servizio TPL e tali caratteristiche possono costituire una leva per aumentare l'efficienza delle imprese. Infatti, le evidenze empiriche dimostrano che, a parità di estensione del network, l'aumento dei passeggeri trasportati comporta un incremento meno che proporzionale dei costi operativi, generando quindi economie derivanti da una maggiore intensità di utilizzo della rete (economie di densità). È inoltre possibile realizzare economie di scala, qualora le imprese hanno maggiori flussi all'aumentare della dimensione del network. Questo fenomeno si realizza nel caso di estensione di una rete urbana preesistente a zone periferiche suburbane; i costi fissi trovano così ripartizione su un maggior numero di vetture-km offerte.

6. Indicatori di efficienza e qualità nel Trasporto Pubblico Locale

Nel trasporto pubblico locale, a differenza di altri servizi pubblici locali (SPL) quali l'energia e il gas, non esiste un'autorità di regolazione e controllo con obiettivi di promozione dell'efficienza¹⁴⁸ e di assicurare adeguati livelli di qualità del servizio. Inoltre, il più fruibile strumento di *accountability* esterna circa i livelli efficienza e qualità del servizio è rappresentato dalla carta dei servizi.

La scelta del numero e della tipologia di indicatori da calcolare e divulgare è lasciata alla discrezionalità delle imprese ed ogni società produce una propria carta che differisce, talvolta anche significativamente dalle altre. Nella maggioranza dei casi, sono presenti dati tecnici come la dimensione del territorio servito, l'estensione in km della rete ed il numero delle linee, il numero di passeggeri trasportati, il numero di mezzi operativi e le vetture-km offerte. Sono inoltre presenti anche indicatori di qualità come l'indice di puntualità delle corse, che misura la percentuale di corse effettuate in orario; il coefficiente di riempimento dei mezzi, calcolato come rapporto tra i viaggiatori (stimati) ed i posti offerti totali; la percentuale di mezzi climatizzati, la percentuale di mezzi con pianale ribassato (per una migliore accessibilità) e quella dei mezzi con pedana mobile (per disabili) ed infine il tempo di risposta a reclami scritti.

Gli indicatori sopracitati non afferiscono sempre in modo diretto all'utilizzo delle risorse economiche delle imprese.. Pertanto, nella tavola seguente (inserire n° progressivo della tavola), sono proposti alcuni indicatori utilizzabili per analizzare l'efficienza delle varie imprese anche in ottica

¹⁴⁸ L'art. 23 bis della legge 133/2008, ultimo atto legislativo in materia di TPL prevede che l'assegnazione dei servizi, a partire da gennaio 2011, avvenga in via ordinaria tramite gara o tramite gara a doppio oggetto. Tale scelta va nella direzione di introdurre forme di concorrenza per il mercato, con l'ottica di riuscire a garantire un servizio essenziale minimizzando l'utilizzo di risorse pubbliche.

comparativa maggiormente dedicati alla produttività ed ai rendimenti dei fattori produttivi impiegati nella realizzazione del servizio di TPL. Come segnalato precedentemente li dati per la definizione di degli indicatori sono ricavabili sia dai bilanci delle imprese, che dalla Carta dei servizi o dai dati contenuti sui siti internet.

Tabella 2. Batteria di indicatori di efficienza nel TPL

INDICATORE	DESCRIZIONE
$\frac{\text{Ricavi da contratto di servizio}}{\text{posti*km offerti}}$	Indica la misura dell'apporto pubblico, quindi il livello di sussidio dell'offerta
$\frac{\text{Ricavi da vendita biglietti ed abbonamenti TPL}}{\text{posti*km offerti}}$	Indica l'ammontare di entrate derivante dallo svolgimento del servizio TPL, dovuto al pagamento del corrispettivo da parte del cliente/utente. La lettura di tale valore deve essere complementare a possibili stime di evasione tariffaria ¹⁴⁹ , che indicano il potenziale ricavo ancora conseguibile
$\frac{\text{Ricavi dal mercato}}{\text{Totale Ricavi TPL}}$	Indica la capacità dell'impresa di generare reddito attraverso attività non core come trasporti non ricadenti nel Tpl (ad esempio, turismo), gestione di parcheggi, vendita di spazi pubblicitari.
$\frac{\text{Costo del lavoro}}{\text{posti*km offerti}}$	Indica l'incidenza del costo del personale sull'offerta, includendo sia lo staff amministrativo che il personale operativo (autisti, officine).
$\frac{\text{Costo per carburante}}{\text{posti*km offerti}}$	Indica il costo necessario per la trazione dei mezzi ed è strettamente collegato con la velocità media commerciale dell'impresa e con le caratteristiche geomorfologiche del territorio
$\frac{\text{Costo materiale e servizi}}{\text{posti*km offerti}}$	Indica principalmente il costo necessario per l'acquisto di materiali per l'attività di officina e di servizi amministrativi di supporto
Ammortamenti	Indica principalmente la ripartizione degli ammortamenti dei mezzi di trasporto sull'offerta ed è una

INDICATORE	DESCRIZIONE
<i>posti*km offerti</i>	buona proxy dell'efficace utilizzo e manutenzione dei mezzi

7. Considerazioni Conclusive

Dal percorso di analisi intrapreso è risultato chiaro che la dimensione dell'efficienza necessita di essere approfondita sia in termini economici che di produttività. Se dal primo punto di vista parecchi passi in avanti sembrano essere stati compiuti, soprattutto per via delle crescenti necessità di risparmio della spesa pubblica, dal punto di vista della produttività si può asserire che il raggiungimento di una situazione soddisfacente sia ancora lontano dal trovare compimento. Le ragioni di siffatte affermazioni sono da ricercarsi nell'assenza più totale fino al D.Lgs. n. 286/99 di una norma che "quantomeno" prevedesse il controllo dell'efficienza interna. Non è una novità infatti la constatazione che in ambito pubblico, aldilà della volontà di taluni, che spesso non trova compimento, il principale *driver* di cambiamento sia certamente rappresentato dalle prescrizioni normative. Il fenomeno della burocratizzazione è infatti più vivo che mai nella realtà italiana. In tal senso si attendono gli effetti reali della c.d. riforma Brunetta avviata con la legge delega n. 15 del 4 marzo 2009 che fonda i sistemi di controllo del settore pubblico su di una forte responsabilizzazione delle persone che ci lavorano dentro

In questo contesto l'implementazione di un federalismo fiscale che basi la gestione delle risorse secondo la logica dei costi *standard* rappresenta certamente uno stimolo ulteriore in una direzione di efficientamento *tout court* con cui viene gestita un'Amministrazione Pubblica. Se, come segnalato, gli *standard* vengono definiti in modo rigoroso e coerente con le finalità con cui le singole Amministrazioni Pubbliche operano è altamente probabile che ciò non solo porti ad un conseguente miglioramento nella gestione del bilancio ma anche, e soprattutto, ad un innalzamento dei livelli di produttività con l'obiettivo di rendere sufficienti le risorse (sempre più scarse) che ad una amministrazione vengono assegnate o di cui si può autonomamente dotare.

Tuttavia l'incremento nella produttività deve necessariamente passare attraverso un uso più efficiente delle risorse a disposizione. Tale passo scaturisce dalla definizione di appositi indicatori volti alla comprensione della dinamica con cui i differenti processi interni ad una amministrazione, vengono ad essere svolti.

In sintesi prima di migliorare l'efficienza della gestione è necessario capire profondamente come la gestione stessa viene a svolgersi. Indicatori, qualitativi e quantitativi, appositamente studiati, rappresentano certamente un punto di partenza in tal senso ma la mancata individuazione di termini di paragone rischia di produrre numeri che restano inutilizzati o sottoutilizzati in quanto non interpretabili e quindi utili ai fine di implementare logiche di lavoro orientate all'efficienza. L'adozione di termini di paragone può variare in funzione di specifiche variabili, ma comunque risulta applicabile a tutti gli indicatori per il confronto con valori passati della *performance* e con *target* prestabiliti. Alcuni termini di paragone specifici possono prevedere semplici confronti interni all'organizzazione (tra unità

operative, tra categorie di utenti) oppure confronti con termini di paragone esterni all'ambito spazio-temporale in cui sono misurati gli indicatori (performance passate, performance di altre organizzazioni, target numerici, standard condivisi). Alla luce di queste considerazioni, la batteria di indicatori proposta, offre un interessante *panel* di strumenti per misurare l'efficienza pur considerando, che il loro effettivo utilizzo, deve essere tarato rispetto alle caratteristiche dell'amministrazione a cui si riferiscono.

Dare rilevanza agli indicatori ed agli approfondimenti che permettono di effettuare, non significa affermare che l'analisi dei costi, così come tradizionalmente conosciuta, perda la sua importanza anzi, resta un caposaldo nell'analisi della dimensione dell'efficienza oltre che essere un'importante punto di raccordo con l'aspetto finanziario della gestione che risulta essere cruciale in ambito pubblico stanti le continue turbolenze che caratterizzano la gestione della tesoreria delle Amministrazioni Pubbliche.

Anche in ambiti che non si richiamano al controllo di gestione, quali i programmi di intervento comunitari, è molto comune il richiamo all'uso di indicatori come strumento di valutazione. Il Quadro Comunitario di Sostegno del Fondo Sociale Europeo per il periodo 2007-2013 contiene nutrite batterie di indicatori con cui i titolari dei programmi operativi sono chiamati a rendere conto dell'uso dei fondi comunitari. Pare esistere un consenso pressoché unanime sul fatto che la disponibilità di indicatori sia fondamentale per osservare e quindi migliorare la performance della Pubblica Amministrazione. La popolarità degli indicatori di performance non è un fatto solo italiano. Molti dei tentativi condotti in altri paesi per razionalizzare la gestione della Pubblica Amministrazione ruotano attorno alla costruzione di sistemi di misurazione e valutazione. Dopo le prime pionieristiche esperienze negli anni '60, come il *Planning Programming Budgeting System* statunitense, questi tentativi hanno avuto un notevole sviluppo durante gli anni '70 e '80, soprattutto nei paesi anglosassoni. Il punto di partenza di tali sistemi tende sempre ad essere la necessità di supplire, all'interno del settore pubblico, alla mancanza degli strumenti fondamentali di misurazione (del prodotto) e valutazione (dei risultati) di cui dispongono le aziende private: i prezzi di vendita ed i profitti.

Il modello di analisi che si è proposto in questo lavoro, ispirato da una modellizzazione molto intuitiva della Commissione Europea non è casuale. A partire dalle riforme strutturali avviate nella maggior parte dei paesi europei di tipo *civil law* durante gli anni '90 non sono seguiti interventi mirati, sia di tipo normativo che non, volti all'emanazione di procedure e strumenti "concreti" di progettazione, sviluppo ed implementazione di adeguati sistemi valutazione delle *performance*. Molto spesso si è assistito al proliferare di modelli molto complicati e alla "stila" vera e propria di un numero spropositato di indicatori nella convinzione che misurare il più possibile avrebbe garantito il controllo delle dimensioni di performance ritenute cruciali.

A nostro parere, modelli intuitivi che si possono comprendere e tenere sotto controllo nella concreta applicazione alla realtà possono rivelarsi molto più utili in tal senso. Se le risorse umane coinvolte nell'organizzazione non comprendono fino in fondo cosa, come e perché si misura, difficilmente possono operare col fine di migliorare la misura nel tempo. D'altra parte è noto che un sistema di controllo di gestione ha nell'utilità e nella tempestività delle informazioni le caratteristiche che lo rendono un sistema efficace per prendere decisioni. In conclusione si auspica un ritorno alla

“semplicità logica”, suffragata da rigore metodico e pratico, di progettazione e di implementazione dei sistemi di controllo di gestione il cui obiettivo deve essere quello di abbracciare le organizzazioni intese nell’accezione “uomini-mezzi” ed orientarle verso le logiche di efficacia, efficienza ed economicità oltre la retorica di cui si sono vestite dall’inizio degli anni ‘90 ad oggi.

Con riguardo ai possibili sentieri di sviluppo del TPL di notevole interesse sarà osservare l’intensità con cui la logica dei costi standard verrà ad essere implementata nella realtà. Pur consapevoli dell’eterogeneità che caratterizza il settore è indubbio il fatto che debbano essere individuate logiche generali, e di conseguenza regole, che permettano di individuare un fattore comune circa le modalità concrete del trasferimento di risorse dagli enti locali alle varie aziende pubbliche o para-pubbliche che sul campo sono chiamate a gestire il servizio. Si ritiene infatti che la variegata ma non buona situazione in cui versa oggi il settore del TPL sia ascrivibile fondamentalmente alla mancanza di una visione unitaria dello stesso la cui responsabilità non può e non deve essere riferita solo all’eterogeneità che caratterizza questo particolare servizio pubblico rispetto ad altri.

Bibliografia

- AMODEO D. (1964), *Ragioneria generale delle imprese*, 1^a edizione, Giannini, Napoli.
- ANESSI PESSINA E. CANTÙ E. (2007), *Contabilità e bilancio negli enti locali*, Egea.
- ANSELMINI, L. (2003), *Il percorso di trasformazione della pubblica amministrazione*. Torino: Giappichelli.
- ANSELMINI, L. (1997), (a cura di), *Il controllo di gestione nelle amministrazioni pubbliche*, Rimini: Maggioli.
- ANSELMINI L. (2006), *Elementi di management e dinamica aziendale*, Giappichelli.
- ALCHIAN, A. & DEMSETZ, H. (1972), *Production, Information Costs, and Economic Organization*. The American Economic Review. 62(5):777-795.
- BARBERIS, P. (1998), *The New Public Management and a New Accountability*, Public Administration, 76: 451-470.
- BEHN R. D. (2003), *Why Measures Performance? Different Purposes Require Different Measures*. Public Administration Review. 63(5): 586-606.
- BOYNE, G. (2000), *Planning, Performance e Public Service*, Public Administration, 79: 1 pp 73-88.
- BOYNE G.A. (2002), *Concepts and Indicators of Local Authority Performance: An Evaluation of the Statutory Frameworks in England and Wales*. Public Money & Management. 22(2): 17-24.
- BRUSA L. (2007), *Attuare e controllare la strategia aziendale*, Giuffrè.
- CAPERCHIONE, E., PEZZANI F. (2000), *Responsabilità e Trasparenza nella Gestione dell’Ente Locale*, Milano: Egea.
- CAVALIERI E., FERRARIS FRANCESCHI R. (2008), *Economia aziendale – attività aziendale e processi produttivi vol. I* 3^a edizione, Giappichelli, Torino.
- CAVAZZONI G. (2004), *Il sistema del controllo di gestione*, Giappichelli

- CINQUINI L., (2008), *Strumenti per l'analisi dei costi* vol I, Giappichelli.
- DALEHITE E. G. (2008), *Determinants of Performance Measurement: an Investigation into the Decision to Conduct Citizens Surveys*. *Public Administration Review*. 68(5): 891-907.
- DEL BENE L., (2008), *Lineamenti di pianificazione e controllo per le amministrazioni pubbliche* Giappichelli.
- FADDA L., FONTANA F., GARELLI R. (2003), *Controllo di gestione*, Giappichelli.
- FAMA, E. F. & JENSEN, M. C. (1983), *Separation of Ownership and Control*. *Journal of Law and Economics*. 26(2): 301-325.
- FAMA, E. F. (1980), *Agency Problem and the Theory of the Firm*. *Journal of Political Economics*. 88(2): 288-307.
- FERRARIS FRANCESCHI R. (2007), *Pianificazione e controllo Vol I e II*, Giappichelli.
- GABROVEC, MEI O. (2006), *Management e controllo dei servizi di welfare nella teoria e nella pratica*, CEDAM.
- GALASSI G., AZZALI S. (2006), *La dinamica economica nelle aziende composte pubbliche*, Giuffrè.
- GIANNONE, G. (2006), *Il federalismo fiscale, teoria e pratica*. Milano: Franco Angeli.
- GRAY, A., JENKINS, W. (1993), *Codes of Accountability in the New Public Sector*, *Accounting Auditing and Accountability Journal*, 6: 3, pp 52-67.
- GUTHRIE, J. (1993), *Australian Public Business Enterprises: Analysis of Changing Accounting, Auditing and Accountability Regimes*, *Financial Accountability and Management*, 9: 2 pp 101-114.
- JENSEN, M. C. & MECKLING, W.H. (1976), *Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs, and ownership structure*. *Journal of Financial Economics*. 3(4): 305-360.
- JOHNSTON, J.M., ROMZEK, B. (1999), *Contracting and Accountability in State Medicaid Reform: Rhetoric, Theories, and Reality*, *Public Administration Review*, 59: 5, pp 383-399.
- JORIO, E. (2007), *La perequazione nel DDL delega di attuazione del federalismo fiscale licenziato dal Governo il 3 Agosto 2007*, in *Rivista di diritto pubblico, comunitario e comparato*.
- KEARNS, K.P. (2003), *'Accountability in a Seamless Economy'*, in Peters, G. and Pierre, J. (eds) *Handbook of Public Administration*, London: Sage Publications, pp 581-589.
- LANE, J. E. (2005), *Public Administration and Public Management. The principal-agent perspective*. London: Routledge.
- LAZZINI S. (2008), *Riforme dei sistemi contabili pubblici tra spinte innovative e resistenze al cambiamento*, Giuffrè.
- MACCIOTTA, G., BASSANINI, F. (2007), *Il disegno di legge sull'attuazione dell'articolo 119 della Costituzione in tema di federalismo fiscale: prime riflessioni*. Documento Astrid.
- MARASCA S. (2003), *Sistemi di controllo e cost management tra teoria e prassi*, Giappichelli.
- MELE V., STORLAZZI A. (2006), *Aspetti strategici della gestione delle aziende e delle amministrazioni pubbliche*, CEDAM.
- MOISELLO A.M. (2008), *L'activity based costing nelle decisioni d'impresa di breve e lungo periodo*, Giuffrè.

- MULGAN, R. (2000), *Accountability: An ever Expanding Concept?*. Public Administration. 78(3): 555-573.
- NICOLÒ D. (2005), *Sistemi di programmazione e controllo nella riforma dell'ordinamento contabile delle regioni*, Giappichelli.
- NOREEN, GARRISON (2007), *Programmazione e controllo 2/ed*, Mcgraw-hill.
- PAOLONI G., GRANDIS (2007), *La dimensione aziendale delle amministrazioni pubbliche*, Giappichelli.
- RANALLI F. (1984), *Sulla capacità informativa delle strutture di bilancio*, CEDAM, Padova.
- RUGGIERI M. (2005), *I costi aziendali: strumenti di calcolo e logiche di gestione tra tradizione e innovazione*, Giuffrè.
- ROBERTS, J. (1996), *From Discipline to Dialogue: Individualizing and Socialising Forms of Accountability*, in Munro, R. and Mouritsen, J. (Eds), *Accountability: Power Ethos and the Technologies of Managing*, London: International Thompson Business Press.
- SINCLAIR, A. (1995), *The Cameleon of Accountability: Forms and Discourses*, *Accounting, Organization and Society*, 20: 2-3 pp 219-237.
- STEWART, J.D. (1984), *'The Role of Information in Public Accountability'*, in Hopwood, A. and Tomkins, C. (eds) *Issues in Public Sector Accounting*, London: Phillip Allan Publishers Limited, pp 13-34.
- TAYLOR, D.W., ROSAIR, M. (2000), *The Effects of Participating Parties, the Public and Size on Government Departments' Accountability Disclosures in Annual Reports*, *Accounting, Accountability and Performance*, 6: 1 pp 77-97.
- TOMMASETTI S. (2008), *I sistemi contabili nelle amministrazioni pubbliche*, CEDAM.
- ZAMBON S. (2006), *I principi contabili per le pubbliche amministrazioni. Statuizione, riconoscimento e applicazione nel contesto italiano e internazionale*, Franco Angeli.
- ZANGRANDI, A. (1994), *Autonomia e economicità nelle aziende pubbliche*, Milano: Giuffrè.
- ZANGRANDI A. (2005), *Bilanci pubblici e sistemi di contabilità negli enti pubblici*, Egea.
- ZANGRANDI A. (2008), *Economia delle Aziende Pubbliche*, Egea.
- ZANIGNI M. (2004), *L'activity-based costing in atto*, CEDAM.

Parte seconda – Le esperienze pilota

Il modello di "governance" nella Provincia di Pescara. di Mario Collevocchio

Il modello di "*governance*" della Provincia di Pescara è stato costruito gradualmente seguendo un percorso decisamente proiettato verso l'innovazione.

In termini concettuali, è stata assunta la seguente definizione di "*governance*"¹⁵⁰, desunta dalla più recente dottrina e adattata alla realtà locale:

Governance = capacità di governare le comunità e il territorio attraverso un processo organizzato di decisioni e di azioni rivolto al conseguimento di risultati attesi nella logica di sistema.

È possibile distinguere le tre forme di *governance* interna, esterna e istituzionale. In particolare:

Governance interna = sistema coerente di pianificazione, programmazione e controllo (PPC) finalizzato ad assicurare il funzionamento efficiente ed efficace della macchina amministrativa, che costituisce il motore della *governance* complessiva.

Governance esterna = insieme di strumenti finalizzati sia a orientare le decisioni dell'Amministrazione verso l'esterno (esternalizzazione dei servizi), sia a favorire l'integrazione nelle varie forme con l'attività degli enti strumentali e di altri enti e società costituiti per la prestazione di servizi.

Governance interistituzionale = insieme di procedure e comportamenti delle Amministrazioni finalizzati a favorire una cooperazione sinergica e convergente dei soggetti istituzionali e privati a vario titolo coinvolti.

Particolare attenzione è stata posta alla "*governance interna*" che, nell'arco di pochi anni, ha mirato a creare un sistema coerente di pianificazione, programmazione e controllo operando come segue in ordine di tempo:

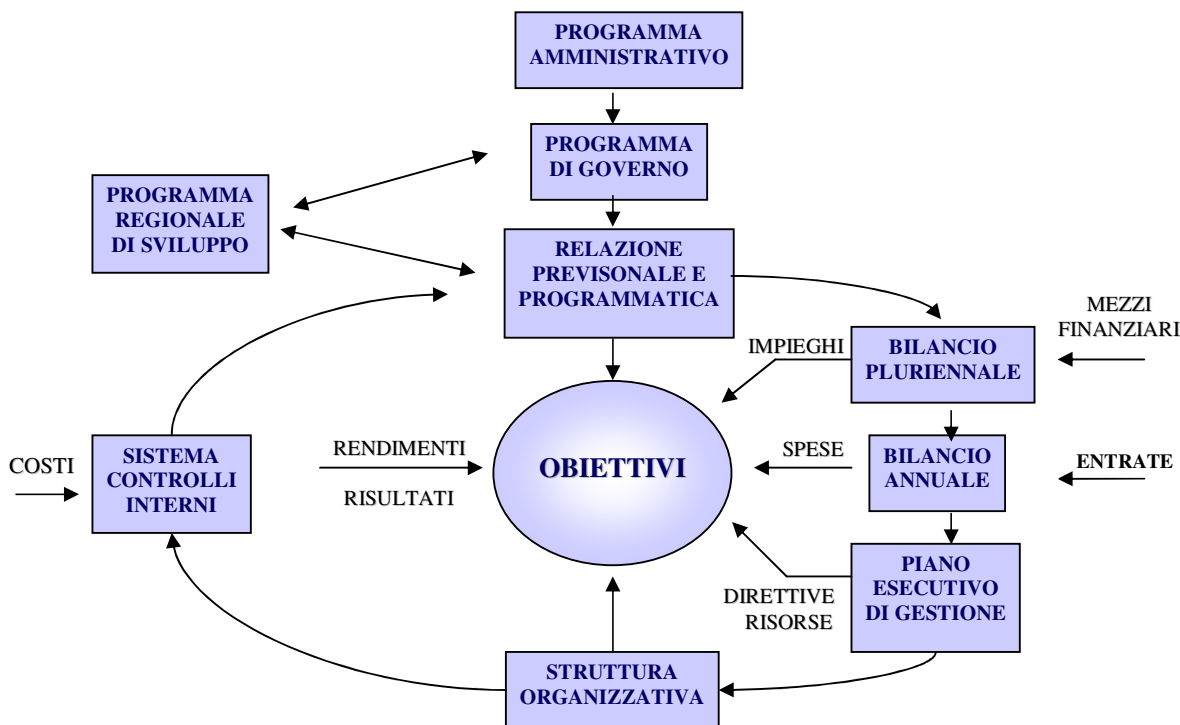
- a) definizione del modello concettuale di riferimento
- b) attuazione dei principi della riforma delle pubbliche amministrazioni
- c) disciplina e attuazione di un nuovo sistema di controlli interni
- d) riorganizzazione dei servizi e degli uffici
- e) rivalutazione del processo di formazione degli strumenti di bilancio
- f) elaborazione dei primi documenti di programmazione strategica (Programma di governo e Relazione previsionale e programmatica).

2. LA DEFINIZIONE DEL MODELLO CONCETTUALE DI RIFERIMENTO.

Negli ultimi anni la Provincia di Pescara è stata interessata ad un vasto processo di riforma, in attuazione dei nuovi principi in materia, che ha avuto un ulteriore impulso a partire dall'anno 2002.

In particolare, lo schema concettuale di riferimento, condiviso sia a livello politico che dirigenziale, è sicuramente ascrivibile alla logica dei sistemi di pianificazione e controllo che sono alla base del processo di riforma delle amministrazioni pubbliche, come si rinviene dall'analisi della normativa vigente in materia.

Si tratta, in sostanza, di un modello in cui vengono ricomposte in maniera organica le funzioni di pianificazione, programmazione, organizzazione, gestione e controllo secondo un circolo virtuoso che presenta le caratteristiche rappresentate nella figura seguente:



Si tratta di uno schema logico di riferimento in cui gli istituti e gli strumenti previsti dalla normativa vigente vengono ordinati in maniera sequenziale e coerente in funzione della individuazione e della realizzazione degli obiettivi che costituiscono gli aspetti di fondo delle politiche della Provincia. Il punto di partenza è dato dal Programma di governo (o di mandato), in mancanza, dalla Relazione previsionale e programmatica. Affinché ciò sia possibile, quest'ultima va intesa come il documento generale di piano dell'ente che esplicita l'indirizzo politico-amministrativo espresso dal consiglio, individua gli obiettivi da raggiungere, orienta e informa gli altri strumenti di programmazione socio-economica, finanziaria e di bilancio.

Particolare rilievo assume al riguardo l'individuazione chiara e precisa degli obiettivi da raggiungere, anche attraverso l'introduzione di opportuni indicatori, proprio perché la concretezza del

piano è un requisito preliminare alla sua possibilità di attuazione mediante il collegamento con gli strumenti di bilancio.

Significativa in tal senso è l'elaborazione tempestiva del programma triennale dei lavori pubblici previsto dalla legge 11 febbraio 1994, n. 109 che, dovendo necessariamente riferirsi ai progetti preliminari delle opere ed essendo allegato al bilancio, costituisce una parte importante e concreta della relazione previsionale e programmatica.

A quest'ultimo documento si collega il bilancio pluriennale che, nel prevedere il quadro dei mezzi finanziari disponibili nel medio periodo da destinare al finanziamento delle spese necessarie alla realizzazione degli obiettivi individuati, svolge una duplice funzione come strumento di programmazione finanziaria. In primo luogo, esso traduce in termini finanziari gli obiettivi della relazione previsionale e programmatica, operando una sorta di verifica di credibilità o di concretezza delle scelte di piano. In altri termini, se l'obiettivo è stato indicato in maniera troppo vaga e generica, non si manifesta possibile la sua traduzione in termini finanziari e il processo di programmazione di bilancio si arresta. Se invece l'obiettivo risulta sufficientemente individuato, si può procedere in sede di bilancio pluriennale ad ulteriori precisazioni e pervenire poi alla quantificazione della spesa necessaria.

L'altra funzione fondamentale del bilancio pluriennale consiste nella verifica della coerenza degli obiettivi programmati e delle relative spese con le risorse finanziarie disponibili nel medio periodo. In considerazione della scarsità delle risorse, questa verifica implica l'esigenza di individuare le priorità nelle scelte di piano e di graduare gli obiettivi da raggiungere nel periodo di tempo considerato, in modo da assicurare la copertura delle spese necessarie alla loro realizzazione.

Nello schema in esame, il bilancio annuale di previsione si colloca nella scia del bilancio pluriennale, di cui costituisce la parte afferente al primo anno. Tale coincidenza, espressamente prevista dalla legge, non va dunque intesa in termini meramente contabili, ma come necessario collegamento tra due strumenti che seguono la stessa logica e che si differenziano essenzialmente per il diverso periodo di tempo cui si riferiscono le rispettive previsioni. La funzione autorizzatoria attribuita al bilancio pluriennale e la sua struttura della spesa, quasi identica a quella del bilancio annuale, confermano l'opportunità di una visione unitaria e fortemente integrata dei due documenti. In sostanza, il bilancio di previsione annuale, inteso come documento fondamentale di autorizzazione della gestione, consente di effettuare le entrate e le spese in esso previste per realizzare quegli obiettivi, o quella parte di essi, che la relazione previsionale e programmatica e il bilancio pluriennale riferiscono al primo anno.

Fin qui il modello indica un processo coerente e razionale di decisioni di entrata e di spesa¹⁵¹. Ma non basta. Affinché le decisioni si trasformino in azioni concrete, in risultati conseguiti, in effettive utilità per le comunità locali, occorre introdurre adeguate soluzioni organizzative, chiarire ruoli e competenze all'interno dell'Amministrazione, rendere operativi i nuovi sistemi di controllo previsti dalla più recente normativa.

Un notevole passo avanti in tale direzione è rappresentato dal piano esecutivo di gestione con il quale la Giunta, sulla base del bilancio di previsione annuale deliberato dal Consiglio, determina gli obiettivi da raggiungere da parte dei dirigenti e assegna loro le dotazioni necessarie al conseguimento degli obiettivi medesimi.

Ne consegue che l'effettiva realizzazione degli obiettivi di gestione assegnati dipenderà molto dall'efficienza organizzativa e dalle qualità professionali del personale, ma anche dalla capacità di introdurre nuovi metodi di lavoro in grado di superare i tradizionali e inefficienti modelli burocratici.

La logica della gestione basata sui risultati si manifesta necessaria anche per rendere significativi i nuovi strumenti di controllo interno introdotti dall'articolo 147 del testo unico di cui si dirà in seguito. La fase del controllo completa, infatti, il circolo virtuoso della programmazione di bilancio e consente, tra l'altro, di poter disporre di utili informazioni sull'andamento della gestione con riferimento ai costi sostenuti, ai risultati conseguiti, agli scostamenti rispetto agli obiettivi programmati, alle cause che hanno determinato detti scostamenti e a numerosi altri aspetti. Si tratta di valutazioni complesse, ma molto importanti ai fini della verifica dell'intero processo di decisione e di gestione, anche perché consentono di riprendere in esame gli obiettivi indicati nella relazione previsionale e programmatica ai fini di una loro eventuale conferma, eliminazione o riformulazione. Più in generale, tali valutazioni consentono di "aggiustare il tiro" in un sistema continuo e circolare di programmazione scorrevole.

Si tratta dunque di un modello concettuale che si ricollega ai sistemi di "programmazione di bilancio" e che privilegia gli aspetti programmatori, gestionali e di controllo della Provincia, introducendo e utilizzando tutti gli strumenti previsti dalla più avanzata normativa in materia.

3. LA RIORGANIZZAZIONE DEI SERVIZI E DEGLI UFFICI IN ATTUAZIONE DEI PRINCIPI DI RIFORMA DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

In via preliminare, si osserva che l'attivazione della Direzione generale della Provincia, prevista dallo Statuto e dal Regolamento di organizzazione, con la nomina del Direttore generale intervenuta all'inizio del 2002, ha messo in moto un utile meccanismo di coordinamento direzionale e operativo tra e con i dirigenti, attraverso l'esercizio pieno delle funzioni previste dall'articolo 108 del testo unico.

In realtà la norma rende facoltativa la nomina del Direttore generale da parte del Sindaco o del Presidente della Provincia e, in mancanza, consente di conferire dette funzioni al Segretario comunale o provinciale. Tale particolarità, che si basa sul principio dell'autonomia organizzativa degli enti locali, ha determinato una situazione di fatto molto variegata per cui ci sono Province che hanno un direttore generale diverso dal segretario generale, Province che hanno conferito a quest'ultimo anche le funzioni di direttore generale, Province che hanno ritenuto di non procedere ad alcun conferimento d'incarico.

Nell'esperienza della Provincia di Pescara hanno convissuto, in perfetta armonia, le figure del direttore generale e del segretario generale, con compiti distinti, entrambi rilevanti, come previsto dalla legge, meglio definiti nel regolamento di organizzazione.

Nell'ambito dell'indicato modello concettuale, con deliberazione della Giunta Provinciale n. 187 del 2 agosto 2002, e attraverso successive modifiche e integrazioni, la Provincia di Pescara ha messo a punto una nuova organizzazione degli uffici e dei servizi adeguando il relativo assetto ai principi innovativi dettati dalla normativa di riforma, ivi compresi la disciplina dello stato giuridico e del trattamento economico dei dirigenti ispirata a logiche manageriali.

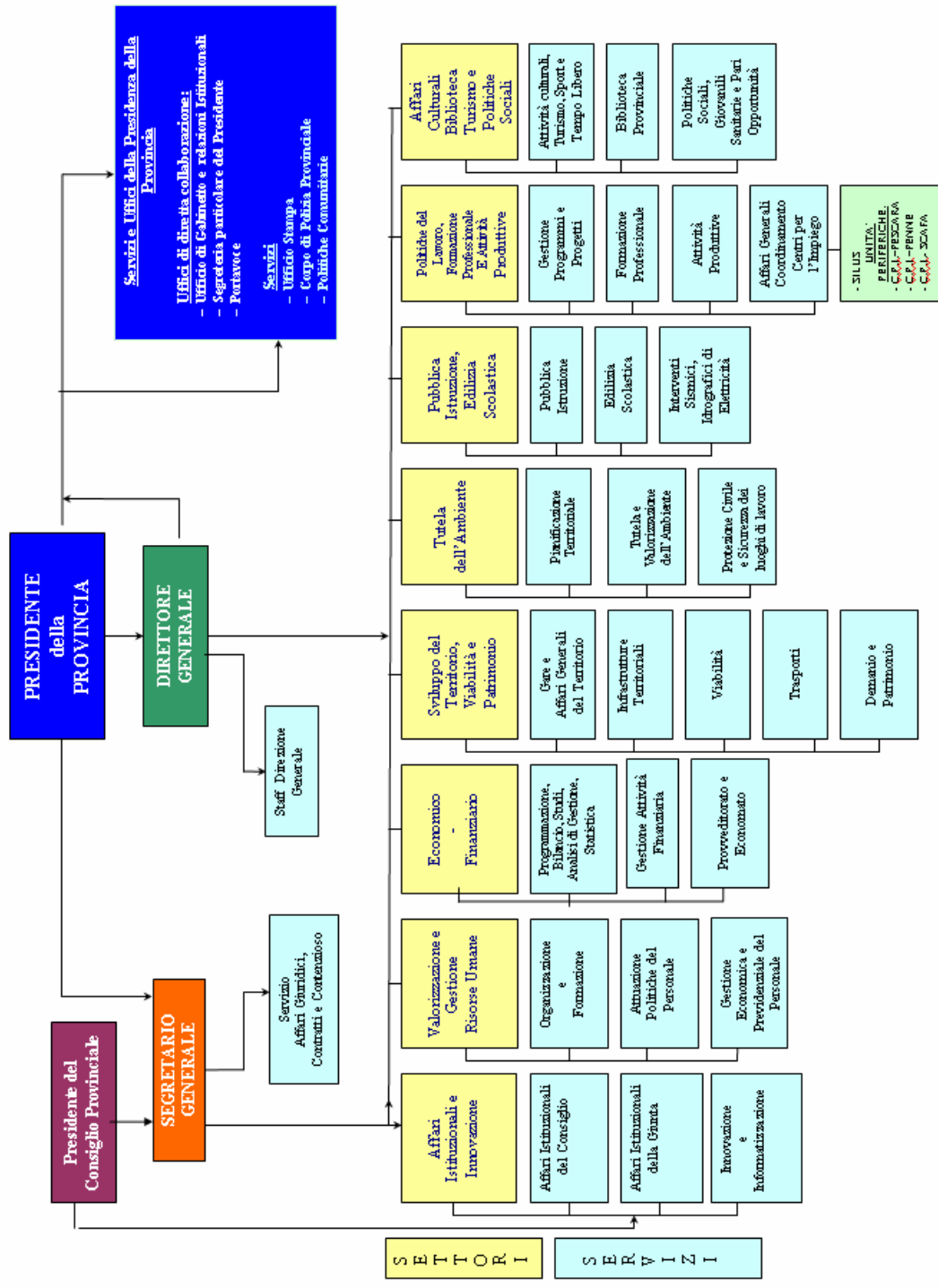
Si è trattato sostanzialmente di un modello di organizzazione funzionale molto analitico, dichiaratamente flessibile, che presenta in sintesi le seguenti caratteristiche:

- graduale adeguamento della struttura degli uffici e dei servizi al nuovo ruolo che, in seguito alla riforma della parte II del titolo V della Costituzione operata dalla legge costituzionale 18.10.2001, n. 3, la Provincia è destinata a svolgere;
- adeguamento della struttura alle nuove e importanti funzioni conferite alla Provincia in materia di politiche del lavoro, trasporti, viabilità (ex Anas) e protezione civile, nonché a quelle conferite dalla Regione Abruzzo in materia di formazione professionale, agricoltura, eventi sismici, acque termali, ecc;
- riordino degli uffici di diretta collaborazione degli organi istituzionali, applicando i principi introdotti al riguardo dalla normativa più recente. In particolare, in analogia al modello ministeriale, l'Ufficio di Gabinetto viene incardinato in una più ampia struttura denominata Servizi e Uffici di diretta collaborazione del Presidente la quale comprende: l'Ufficio di Segreteria particolare, l'Ufficio Gestione Affari del Presidente, il Portavoce, il Servizio Politiche Comunitarie, l'Ufficio Stampa, l'Ufficio relazioni con il pubblico e il Servizio di Controllo Interno;
- potenziamento della segreteria della Giunta Provinciale e istituzione di una unità organizzativa a supporto dell'attività del Consiglio provinciale funzionalmente collocata alle dipendenze del Presidente del Consiglio medesimo;
- soppressione delle aree tradizionali (amministrativa, di ragioneria e tecnica) e istituzione di Settori omogenei, considerati come strutture apicali; suddivisione dei Settori in Servizi, intesi come unità di secondo livello destinate ad assumere un ruolo decisivo in termini di gestione da affidare a direttori di servizio; suddivisione dei Servizi in Unità operative di base (Uffici);
- individuazione e definizione puntuale delle funzioni attribuite a ciascun Settore, Servizio e Ufficio al duplice fine di rendere chiara la sfera delle competenze istituzionali e di individuare precise aree di responsabilizzazione nella gestione;
- adozione del criterio del modello funzionale orientato ad accorpare in materia omogenea funzioni e servizi nell'ambito della medesima unità organizzativa con una identificazione più puntuale dei Settori rispetto alla situazione precedente. In particolare, il Settore Affari Generali, organizzazione e personale viene trasformato in "Settore valorizzazione e gestione delle risorse umane", il Settore Ragioneria cambia in "Settore Economico-finanziario", con un potenziamento

dei Servizi di Provveditorato e di analisi di gestione, l'ex area tecnica (Ufficio Tecnico della Provincia) viene caratterizzata dalla presenza di due Settori fondamentali dei quali l'uno rivolto allo sviluppo del territorio e l'altro alla tutela dell'ambiente;

- istituzione di un nuovo Servizio destinato alle politiche sociali, in relazione al processo di espansione delle relative funzioni, con particolare riferimento ai problemi dell'immigrazione, agli interventi in campo sanitario e alla definizione della Provincia di Pescara come "Provincia solidale";
- inserimento nel Settore politiche del lavoro e formazione professionale del Servizio Attività produttive segnando un avanzamento decisivo con riferimento al raccordo e all'integrazione tra il mercato del lavoro, le conseguenti esigenze di formazione di professioni utili all'occupazione e gli interventi a sostegno dell'industria, artigianato e commercio.

L'organigramma della Provincia di Pescara che ne è risultato è il seguente:



4. L'INTRODUZIONE DI STRUMENTI DI DECISIONE STRATEGICA

Il vasto processo di modernizzazione che ha interessato la Provincia di Pescara ha visto un momento importante nella redazione del **"Programma di governo 2005-2009"**.

Il Programma è stato costruito all'interno della Provincia con rigore metodologico e con serietà e concretezza nei contenuti. Hanno collaborato alla sua formazione tutti gli assessori e i dirigenti della Provincia, con il coordinamento del direttore generale, realizzando in tal modo un forte coinvolgimento di coloro i quali erano chiamati a darne attuazione.

Il modello di *governance* cui si ispira il "Programma" si basa sull'introduzione e sulla sequenza logica di strumenti di pianificazione, di programmazione, di organizzazione e di controllo articolata nelle seguenti grandi fasi:

- determinazione degli obiettivi di lungo periodo dell'azione politica nell'arco dei cinque anni 2005-2009, attraverso l'approvazione e l'aggiornamento del programma di governo;
- collegamento delle scelte del programma di governo agli strumenti di bilancio della Provincia, attraverso il potenziamento della relazione previsionale e programmatica che, costruita per programmi e progetti, proietta l'azione politica nel triennio di riferimento. Sulla base di quest'ultimo documento, si costruisce il bilancio pluriennale, inteso come strumento di programmazione finanziaria, e il bilancio annuale, inteso come strumento di governo, relativo alle scelte da effettuare nell'anno, in un quadro di coerenza con gli altri strumenti di programmazione;
- tempestiva assegnazione ai dirigenti del piano esecutivo di gestione (PEG), prima dell'inizio dell'esercizio, con l'individuazione degli obiettivi da raggiungere e delle relative risorse allo scopo di dare concreta attuazione alle scelte di governo;
- attivazione del nuovo sistema dei controlli interni, che mira, tra l'altro, a verificare l'attuazione delle scelte e il conseguimento dei risultati da parte della Provincia.

Per quanto riguarda i contenuti, il "Programma di governo" si sviluppa attraverso l'individuazione delle seguenti Aree strategiche d'intervento all'interno delle quali sono descritti gli obiettivi da raggiungere nel corso del mandato, le linee programmatiche da seguire e le principali azioni programmatiche da condurre:

1. Tutela dell'ambiente e del territorio
2. Realizzazione di scuole sicure e moderne
3. Sviluppo delle politiche sociali e per i giovani: la Provincia solidale
4. La viabilità come riferimento per i trasporti e per lo sviluppo socio-economico del territorio
5. Sviluppo delle attività produttive
6. La cultura come fattore di crescita della provincia
7. Il turismo come risorsa e lo sport come volano della crescita culturale e sociale
8. Sviluppo delle politiche del lavoro e della formazione professionale

9. Integrazione dei servizi nel territorio e valorizzazione dei piccoli comuni
10. Concorso nella costruzione dell'integrazione europea
11. Miglioramento degli strumenti istituzionali
12. Potenziamento della macchina organizzativa

E' stata in tal modo orientata l'azione di governo nell'ambito dell'intero ventaglio delle competenze istituzionali e nella prospettiva del federalismo senza trascurare alcun settore. Dalla tutela dell'ambiente, alla difesa del territorio, dallo sviluppo socio-economico al miglioramento del sistema scolastico, dall'assetto viario e delle infrastrutture alla cultura e al turismo, dal riordino istituzionale al concorso all'Unione Europea, gli interventi previsti sono tutti di grande rilievo nei confronti della comunità provinciale. Particolare attenzione è stata posta alle politiche sociali nel pieno rispetto dei principi costituzionali dell'eguaglianza e della solidarietà che caratterizzano la Provincia di Pescara come una "Provincia solidale".

In tale modello, gli istituti e gli strumenti previsti dalla normativa vigente sono stati ordinati in maniera sequenziale e coerente in funzione della individuazione e della realizzazione degli obiettivi che costituiscono gli aspetti di fondo delle politiche della Provincia.

Nell'elaborazione di tutti gli strumenti suddetti sono state rispettate le competenze istituzionali degli organi di governo e organizzate le forme più aperte di partecipazione delle forze sociali, delle categorie economiche, delle associazioni e dei cittadini.

Una caratteristica particolare del Programma di governo è che non fornisce indicazioni finanziarie relative all'attivazione delle varie azioni programmatiche previste. In tal modo sembra un "libro dei sogni", ma si tratta in realtà di una opzione metodologica consapevole che nasce dall'esigenza di tracciare un ampio scenario di riferimento dal quale ogni anno trarre interventi prioritari sviluppati nei "programmi" e nei "progetti" della relazione previsionale e programmatica; programmi e progetti strutturati che trovano copertura certa nel bilancio pluriennale. Tutto questo in piena armonia con il modello concettuale di riferimento in precedenza tracciato.

5. LA RIVALUTAZIONE DEL PROCESSO DI FORMAZIONE DEGLI STRUMENTI DI BILANCIO

I processi di riforma delle amministrazioni pubbliche passano necessariamente attraverso la rivalutazione degli strumenti di bilancio.

Basti pensare alla normativa di riforma della contabilità pubblica che, introdotta a partire dagli enti locali nel 1995 con il decreto legislativo n. 77, è proseguita poi con la legge 94 del 1997 per le amministrazioni dello Stato, con il decreto legislativo n.76/2000 per le Regioni a statuto ordinario e infine con il decreto legislativo n. 97/2003 per quanto riguarda gli enti pubblici non economici.

In particolare, la duplice configurazione del bilancio di previsione annuale, come strumento di decisione a livello politico e come strumento di direzione e di gestione a livello amministrativo, ha reso necessario adeguare il processo di formazione del medesimo per riesaminare i contenuti in termini

programmatici e per renderlo più idoneo a recepire il principio della distinzione delle funzioni tra organi di governo e dirigenti.

Per quanto riguarda gli enti locali, il nuovo sistema di bilancio si compone di tre documenti fondamentali - la relazione previsionale e programmatica, il bilancio pluriennale, il bilancio annuale - che sono sottoposti contestualmente all'esame e all'approvazione del Consiglio - e di un ulteriore documento, il piano esecutivo di gestione (PEG) che la Giunta definisce subito dopo l'approvazione del bilancio. La normativa di contabilità pubblica più recente ha dunque delineato un nuovo scenario che va ben oltre la ristretta e tradizionale visione contabile del bilancio.

A partire dal 2002, la Provincia di Pescara ha avviato un processo di rivalutazione di detti strumenti sulla base delle seguenti linee direttrici:

- accelerare i tempi di formazione in modo da assicurare l'approvazione del bilancio da parte del Consiglio prima del 31 dicembre dell'anno precedente quello cui il bilancio si riferisce, anche in presenza di un eventuale rinvio del termine (quasi sempre intervenuto);
- procedere alla preparazione tempestiva e contestuale dei documenti di bilancio, coinvolgendo fin dall'inizio tutti i dirigenti;
- migliorare i contenuti programmatici della RPP attraverso l'elaborazione di programmi e progetti definiti;
- predisporre nei termini previsti dalla legge Merloni il programma triennale delle opere pubbliche e l'elenco annuale delle medesime;
- tenere separate le spese maggiormente suscettibili di decisione politica del bilancio da quelle di natura più tecnica, assicurando i relativi collegamenti attraverso l'azione di negoziazione del direttore generale;
- migliorare i contenuti delle previsioni di bilancio seguendo metodologie legate sempre di più a logiche di programmazione di bilancio e sempre meno a metodi incrementali. A tal fine le previsioni di spesa vengono individuate con riferimento alle diverse soglie di rigidità in modo da individuare e limitare la parte discrezionale delle medesime di maggiore rilievo politico-decisionale;
- configurare in termini budgettari il PEG da assegnare ai dirigenti realizzando un collegamento stretto tra il bilancio e il nuovo assetto organizzativo dei Settori e dei Servizi.

Nel dare attuazione allo schema suddetto e seguendo un rigoroso percorso di tempi e di procedure previsto in un diagramma di *GANTT*, il Consiglio provinciale ha sempre approvato il bilancio prima di Natale e la Giunta ha sempre definito e assegnato il PEG ai dirigenti prima della fine dell'anno.

Gli effetti positivi sull'andamento della gestione sono stati notevoli.

6. Il piano esecutivo di gestione come strumento di direzione e di controllo

In ordine ai contenuti del Piano esecutivo di gestione (PEG), si premette che l'articolo 169 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali n. 267/2000 prevede, al primo comma, quanto segue:

"Sulla base del bilancio di previsione annuale deliberato dal Consiglio, l'organo esecutivo definisce, prima dell'inizio dell'esercizio, il piano esecutivo di gestione, determinando gli obiettivi di gestione ed affidando gli stessi, unitamente alle dotazioni necessarie, ai responsabili dei servizi".

In sostanza, la norma configura il PEG come un "budget" assegnato ai singoli responsabili dei servizi dell'ente in un rapporto di coerenza tra obiettivi e risorse. Il PEG attua, in tal modo, il collegamento tra decisioni di bilancio e gestione, dando concreta applicazione al principio fondamentale della distinzione delle funzioni tra organi di governo e dirigenti introdotto in tutte le amministrazioni pubbliche.

In particolare, il PEG, è strutturato come un insieme di "budget " per l'entrata e per la spesa ciascuno dei quali è assegnato ai dirigenti con le relative risorse finanziarie espresse in "capitoli" i quali vengono riaggregati in funzione degli obiettivi di gestione da conseguire, esplicitati in apposite schede allegate al PEG medesimo.

Nella gestione del PEG, i dirigenti individuati dalla Giunta adottano "determinazioni" nell'ambito della propria autonomia e con l'osservanza delle direttive dalla Giunta (nel caso della Provincia di Pescara, gestiscono il PEG solo i 9 dirigenti di Settore).

Il nuovo schema operativo ha funzionato in maniera appropriata, ottenendo lusinghieri riconoscimenti a livello nazionale ed europeo, in quanto si sono verificate alcune condizioni essenziali :

- assegnazione del PEG prima dell'inizio dell'anno di riferimento
- realizzazione di un adeguato contesto organizzativo e procedurale all'interno dell'ente al fine di consentire ai dirigenti di assumere conseguentemente la responsabilità esclusiva dei risultati
- chiara individuazione e misurazione degli obiettivi della gestione assegnati in coerenza con le risorse umane, strumentali e finanziarie occorrenti.

In questa logica budgettaria il PEG costituisce per il dirigente uno strumento di guida e di indirizzo, ma anche di direttiva che, se da un lato gli consente di svolgere le proprie funzioni con l'autonomia prevista dalla legge, dall'altro lato lo costringe ad assumere precise responsabilità nel conseguimento dei risultati.

Il PEG è ordinato per Settori organizzativi e suddiviso in schede analitiche che contengono le seguenti informazioni:

- specificazione degli obiettivi da realizzare nell'anno e misurazione dei medesimi mediante idonei indicatori di attività e/o di risultato;
- le fasi generali del procedimento e i tempi tecnici di espletamento per pervenire all'"impegno" della spesa nel corso dell'anno;
- gli uffici e i soggetti responsabili del procedimento e della gestione all'interno del Settore;
- le risorse finanziarie occorrenti e concretamente utilizzabili in base al criterio della "fattibilità" della spesa.

Nell'esperienza della Provincia di Pescara, il PEG contiene anche l'assegnazione ai dirigenti della responsabilità di realizzare i programmi e i progetti previsti nella Relazione previsionale e programmatica e si configura, sotto questo aspetto, come strumento di attuazione della pianificazione strategica (PEG programmatico). In particolare, le schede di PEG realizzano il collegamento tra gli "obiettivi strategici" contenuti nella RPP e gli "obiettivi di gestione" che, nella logica dell'orientamento al risultato, costituiscono ogni anno il punto di riferimento dell'azione amministrativa.

In sintesi, il PEG programmatico è articolato nelle seguenti voci:

- aree strategiche, nelle quali la spesa è distribuita per programmi e progetti contenuti nella relazione previsionale e programmatica e richiamati nelle schede allegate al PEG concernenti gli obiettivi di gestione. Ad ogni progetto della RPP corrisponde in maniera compiuta una scheda di PEG;
- un'area relativa alle spese di personale suddivise per Settori;
- un'area relativa all'aggregazione delle spese di funzionamento in senso stretto, distribuite in 13 classi evidenziate da un apposito Gruppo di lavoro incaricato dell'analisi dei costi e del controllo sull'andamento dei medesimi (Gruppo ECON – Economia Consumi);
- un'area relativa alla definizione e al controllo degli oneri per l'ammortamento dei mutui;
- un'area relativa alle spese per gli organi istituzionali (compensi e rimborso spese al Presidente della Provincia, agli Assessori, ai Consiglieri, ai componenti del Collegio dei revisori e del Secin, ecc).

La classificazione suddetta consente di operare il monitoraggio dell'intera gestione con riferimento, rispettivamente, allo stato di realizzazione degli obiettivi del PEG, alle politiche del personale, al controllo dei costi di funzionamento, all'andamento degli oneri destinati al servizio del prestito, ai costi della politica. Tale monitoraggio viene effettuato con periodicità trimestrale

Nel PEG 2009, la classificazione programmatica della spesa si sviluppa pertanto come segue:

- 13 Aree strategiche
- 43 Programmi
- 119 Progetti della RPP, ai quali corrispondono 119 schede di PEG.

Tale impostazione configura il PEG come strumento fondamentale di riferimento per il controllo di gestione e per la valutazione dei dirigenti, ma soprattutto consente, in sede di monitoraggio, di cogliere l'Amministrazione nel suo dinamismo e quindi nella capacità concreta di realizzare gli obiettivi assegnati.

7. L'ATTUAZIONE DEL NUOVO SISTEMA DI CONTROLLI INTERNI

7.1- La disciplina statale dei controlli interni

Il testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali ha operato una sistemazione organica della normativa in materia di controlli nell'ambito di un intero titolo (il titolo VI) della parte I concernente l'ordinamento istituzionale. L'azione di riunificazione e di coordinamento condotta in questa materia ha dato luogo alla individuazione di quattro grandi tipologie di controllo, che costituiscono altrettanti capi del titolo in esame:

- controllo sugli atti (articoli 124 – 140);
- controllo sugli organi (articoli 141 – 146);
- controlli interni (articolo 147);
- controlli esterni sulla gestione (articolo 148).

In tale ambito, è proprio il nuovo sistema dei controlli interni a presentare i caratteri di maggiore novità in quanto si collega più strettamente al profondo processo di riforma delle amministrazioni pubbliche. D'altra parte, osservando l'evoluzione della normativa in materia negli ultimi anni, si può riscontrare l'attenuazione progressiva dei controlli sugli atti fino a giungere alla loro soppressione per effetto della riforma del titolo V della parte II della Costituzione.

In particolare, nell'ambito dei provvedimenti di riforma e nella scia dell'introduzione di nuovi modelli organizzativi, già l'articolo 20 del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29 obbligava le amministrazioni pubbliche a istituire servizi di controllo interno o nuclei di valutazione, con il compito di verificare la realizzazione degli obiettivi, la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche, l'imparzialità e il buon andamento dell'azione amministrativa.

Da oltre un decennio, l'attenzione si è spostata, dunque, sulla capacità di monitorare, all'interno degli enti, l'attività di gestione sotto i profili dell'efficienza, dell'efficacia e dell'economicità e di porre in essere metodologie di valutazione dei dirigenti in quanto titolari delle competenze in materia di gestione amministrativa, finanziaria e tecnica; competenze che esercitano mediante autonomi poteri di spesa, di organizzazione delle risorse umane, strumentali e di controllo, assumendo la responsabilità esclusiva dei risultati della gestione medesima (articolo 107 del testo unico 267/2000).

Per quanto riguarda gli enti locali un'occasione ulteriore di regolamentare i servizi di controllo interno si manifesta nel 1995 con l'approvazione del decreto legislativo 77 concernente la disciplina dell'ordinamento finanziario e contabile, quasi interamente confluita nella parte II del nuovo testo unico. In particolare, negli articoli 39, 40 e 41 vengono fissati i principi in materia di controllo di gestione con riferimento agli obiettivi e ai contenuti, alle modalità di esercizio, al referto. Di tali disposizioni solo la prima è considerata principio generale con valore di limite inderogabile, mentre le altre si applicano soltanto qualora il regolamento di contabilità dell'ente rechi una differente disciplina, così come stabilito dalla legge 127/97.

In base ai suddetti principi, quasi tutti gli enti locali di maggiori dimensioni hanno disciplinato, nei rispettivi regolamenti di contabilità, il controllo di gestione attribuendo, di norma, i relativi compiti al Servizio finanziario. L'attività di valutazione invece viene, in genere, attribuita a «Nuclei di valutazione» in sede di regolamento di ordinamento degli uffici (di competenza delle giunte); nuclei costituiti di solito con la presenza di esperti esterni.

Così tracciato in breve il quadro normativo essenziale di riferimento, l'articolo 147 del testo unico innova il sistema previgente estendendo anche agli enti locali la nuova tipologia dei controlli interni dettata per tutte le amministrazioni pubbliche dal decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286. Quest'ultimo provvedimento, emanato in attuazione della delega attribuita al Governo dall'articolo 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59 (Bassanini 1), ha per oggetto *"Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di*

monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche" e detta principi che sono obbligatori per le amministrazioni dello Stato, applicabili alle regioni e derogabili da parte di altre amministrazioni pubbliche.

In particolare, per quanto riguarda gli enti locali, l'articolo 1, comma 3, del decreto stabilisce che tali enti *"possono adeguare le normative regolamentari alle disposizioni del decreto medesimo, nel rispetto dei propri ordinamenti generali e delle norme concernenti l'ordinamento finanziario e contabile"*. Ma successivamente, per effetto del citato articolo 147, tale facoltà non sussiste più per gli enti locali, i quali, nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, individuano *"strumenti e metodologie adeguati"* all'introduzione del nuovo sistema dei controlli interni, anche in deroga ad alcuni principi stabiliti nel medesimo decreto legislativo 286/1999.

Va, inoltre, segnalato che l'articolo 10, comma 2, del suddetto decreto abroga, tra le altre disposizioni, l'articolo 20 del decreto legislativo 29/1993 (ad eccezione del comma 8 che riguarda alcune particolari amministrazioni dello Stato), eliminando la base normativa del rinvio contenuto nell'articolo 41 del decreto legislativo 77/1999, a proposito del referto del controllo di gestione, che ora non è più presente nell'articolo 198 del testo unico cui detta disposizione è confluita.

Tutto ciò premesso, vengono qui di seguito esaminate le tipologie di controllo interno, osservando che il decreto legislativo 286/1999 si colloca nella scia della riforma delle amministrazioni pubbliche non soltanto sul piano formale, vale a dire come provvedimento di attuazione della legge delega 59/1997, ma soprattutto in termini logici. Esso si pone, infatti, come conseguenza di un diverso modo di amministrare fondato sui nuovi principi organizzativi e di funzionamento, recentemente introdotti, che si ispirano al metodo della programmazione e alle esigenze di realizzare l'efficienza, l'efficacia, l'economicità e la trasparenza dell'azione amministrativa.

Ne deriva un sistema completo e integrato di meccanismi e di strumenti di controllo che si può sintetizzare come segue:

- controllo di regolarità amministrativa e contabile;
- controllo di gestione;
- valutazione della dirigenza;
- valutazione e controllo strategico.

In attuazione della normativa indicata, la Provincia di Pescara ha istituito fin dal 2002, il *Servizio di controllo interno* che mira a completare il modello di *"governance"* attraverso il collegamento del sistema dei controlli interni al processo di programmazione, alla formazione degli strumenti di bilancio e al nuovo assetto organizzativo.

7.2- La disciplina regolamentare della Provincia di Pescara

Al fine di disciplinare nel proprio Regolamento per l'ordinamento degli uffici e dei servizi il nuovo sistema dei controlli interni, la Provincia di Pescara ha elaborato e adottato le seguenti regole.

A) Regole concernenti l'istituzione e il funzionamento del Servizio di controllo interno (Se.C.In.)

Art. 37- Servizio di controllo interno

- 1. Ai sensi dell'art.5, comma 3 dello Statuto, è istituito il Servizio di controllo interno (SECIN) cui sono attribuite le funzioni di valutazione e controllo strategico previste dall'art.147, comma 1, lettere c) e d) del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, approvato con decreto legislativo 18 agosto 2000, n.267.*
- 2. Il Servizio di controllo interno si compone di un organo collegiale e di una struttura di supporto organizzata nell'ambito degli uffici di diretta collaborazione del presidente della Provincia, di cui all'art. 46 del presente regolamento.*
- 3. L'organo collegiale preposto al Servizio di controllo interno è costituito da un minimo di tre componenti: il Direttore Generale e altri componenti scelti dal presidente della Provincia, sentita la Giunta, tra soggetti dotati del diploma di laurea in discipline economiche, statistiche, giuridiche o tecniche ed esperti in discipline o attività di direzione delle amministrazioni pubbliche o di imprese private, in tecniche di organizzazione e di gestione, in analisi e valutazioni. Il presidente della Provincia nomina il presidente del collegio tra i componenti.*
- 4. Il Servizio di controllo interno ha autonomia operativa e risponde direttamente al presidente della provincia della propria attività. I componenti del collegio hanno accesso agli atti e ai documenti amministrativi di tutti gli uffici della Provincia e possono richiedere informazioni, relazioni e, in genere, elementi conoscitivi sull'attività svolta dagli uffici medesimi.*
- 5. Il collegio preposto al Servizio di controllo interno si riunisce presso la sede della Provincia almeno una volta al mese e tutte le volte che il presidente della Provincia lo ritenga necessario.*
- 6. Al presidente e ai componenti del collegio preposto al Servizio di controllo interno spetta un compenso pari a quello stabilito, rispettivamente, per il presidente e per i componenti del collegio dei revisori, ai sensi dell'art.241 del testo unico 18 agosto 2000, n.267.*
- 7. Valgono, per i componenti scelti dal Presidente della Provincia le medesime cause di incompatibilità e di ineleggibilità stabilite per i revisori dall'art.236 del testo unico 18 agosto 2000, n.267.*
- 8. Il presidente e i componenti del collegio preposto al Servizio di controllo interno durano in carica per un periodo non eccedente quello del mandato del presidente della Provincia.*
- 9. Il collegio è validamente costituito anche nel caso in cui siano presenti la metà dei componenti. In caso di parità di voti, prevale il voto del presidente.*

Art.38 - Compiti del Servizio di controllo interno

- 1. Il Servizio di controllo interno valuta l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione di piani, programmi e di altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico in termini di congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi predefiniti.*
- 2. Per le finalità di cui al comma 1, al Servizio di controllo interno sono attribuiti i seguenti compiti:*
 - a. collaborazione con il presidente della Provincia e con la Giunta nella predisposizione di piani, programmi, direttive e di altri documenti di programmazione strategica, ivi compresi il progetto di bilancio di previsione, pluriennale e annuale, e il piano esecutivo di gestione;*
 - b. verifica dei vincoli di coerenza tra gli obiettivi definiti e le risorse umane, strumentali e finanziarie assegnate per il loro conseguimento;*
 - c. definizione dei meccanismi e degli strumenti di monitoraggio delle attività rivolte alla realizzazione degli obiettivi strategici;*
 - d. presentazione al presidente della Provincia, entro il 31 agosto di ciascun anno, di un rapporto intermedio sullo stato di attuazione dei programmi e sul livello di conseguimento degli obiettivi nel corso del primo semestre. Il rapporto dovrà altresì segnalare le eventuali cause di impedimento o di rallentamento delle attività e i possibili rimedi da adottare;*
 - e. presentazione al Presidente della Provincia, entro il 31 maggio di ciascun anno, di un rapporto finale sull'attività svolta dagli uffici nell'anno precedente con riferimento ai risultati conseguiti in relazione agli obiettivi assegnati. Nel rapporto, redatto sulla base delle relazioni dei dirigenti di cui all'art.32 e delle altre informazioni acquisite, sono indicati anche gli eventuali fattori ostativi, le cause della mancata o parziale attuazione degli obiettivi, i possibili rimedi ritenuti idonei a migliorare la performance dell'Amministrazione.*
- 3. Al Servizio di controllo interno spetta altresì proporre al presidente della Provincia la valutazione dei dirigenti di cui all'art.30, comma 3, lett. a) con le modalità e nei termini previsti dagli articoli 30, 31 e 32 del presente regolamento. La relazione concernente le proposte di valutazione dei dirigenti è riservata.*

B) Regole concernenti l'attivazione del controllo di gestione

Art.39- Controllo di gestione

- 1- Il controllo di gestione è rivolto a verificare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi di correzione, il rapporto tra costi e risultati.*
- 2- Il controllo di gestione supporta le funzioni dirigenziali di cui agli articoli 16 e 17 del presente regolamento*

- 3- *Spetta alla Conferenza dei dirigenti di cui all'art.10 la progettazione e il coordinamento delle attività di controllo di gestione attribuite alla competenza dei dirigenti di area, dei dirigenti di settore e dei dirigenti di servizio. Nell'esercizio di dette funzioni, la Conferenza si avvale del supporto tecnico del Settore finanziario e della collaborazione del Servizio di controllo interno.*
- 4- *Le unità organizzative a livello delle quali s'intende misurare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità sono individuate, in via prioritaria, nei servizi, nei settori e nelle aree. La giunta provinciale può individuare, su proposta della Conferenza dei dirigenti, altre unità organizzative o centri di costo cui estendere le misurazioni.*
- 5- *Gli obiettivi di gestione dell'Amministrazione e delle singole unità organizzative cui riferire l'attività di controllo sono definiti nel piano esecutivo di gestione, ai sensi dell'art.19 del Regolamento di Contabilità approvato con atto consiliare n. 16 del 12/02/1998, oppure nel piano dettagliato degli obiettivi previsto dall'art.64, comma 1, del regolamento medesimo predisposto dal direttore generale.*

Art.40- Modalità di esercizio del controllo di gestione

- 1- *I dirigenti delle unità organizzative individuate ai sensi dell'art. 39, comma 4 assicurano l'esercizio del controllo di gestione con le modalità stabilite dagli articoli 62 e 64 del regolamento di contabilità, sulla base delle direttive della Conferenza dei dirigenti e avvalendosi della collaborazione tecnica del Settore finanziario, con particolare riferimento alla rilevazione e all'analisi dei costi e dei proventi.*
- 2- *Per le finalità di cui al comma 1, i dirigenti partecipano alla predisposizione del piano esecutivo di gestione e del piano dettagliato degli obiettivi di cui all'art. 39, comma 5, trasmettendo al direttore generale le relative proposte elaborate sulla base del programma di lavoro annuale concernente l'unità organizzativa cui sono preposti.*

Art.41- Report di gestione

- 1- *I dirigenti delle unità organizzative individuate ai sensi dell'art.39, comma 4, redigono e presentano alla Conferenza dei dirigenti, entro il 31 marzo e il 31 luglio di ciascun anno, una relazione sull'attività di gestione svolta, rispettivamente nell'anno o nel semestre precedente, con i contenuti di cui all'art. 78 del regolamento di contabilità.*
- 2- *La relazione è redatta sulla base di uno schema metodologico predisposto dalla Conferenza dei dirigenti d'intesa con il Settore finanziario, sentito il Servizio di controllo interno.*
- 3- *Nei successivi trenta giorni, la conferenza dei dirigenti trasmette al Presidente della Provincia e al Servizio di controllo interno la relazione semestrale e finale sui risultati del controllo di gestione.*

- 4- *Delle relazioni di cui al comma 3 si tiene conto sia ai fini della valutazione dei dirigenti, sia per l'elaborazione dei rapporti del Servizio di controllo interno concernenti il controllo strategico.*

C) Regole concernenti la valutazione dei dirigenti

Art. 30 – Valutazione dei dirigenti

1. *Il sistema di valutazione delle prestazioni e delle competenze organizzative dei dirigenti è uno dei principali strumenti con cui l'Amministrazione gestisce e valorizza le proprie risorse umane e professionali e si realizza sulla base dei principi contenuti nell'art.14 del vigente CCNL della Dirigenza.*
2. *La valutazione delle prestazioni e delle competenze organizzative dei dirigenti tiene particolarmente conto dei risultati dell'attività amministrativa e della gestione. La valutazione ha periodicità annuale.*
3. *Con riferimento all'ordinamento degli uffici e dei servizi disciplinato dal presente regolamento, la valutazione dei dirigenti dell'Amministrazione Provinciale è effettuata come segue, nell'osservanza dei principi di cui al comma 1 e dei criteri stabiliti nell'art.31:*
 - a) *la valutazione del segretario generale, dei dirigenti di area e dei dirigenti di settore è adottata dal Presidente della Provincia, su proposta motivata del Servizio di controllo interno;*
 - b) *la valutazione dei dirigenti di unità organizzative speciali temporanee e degli altri dirigenti è adottata dal direttore generale.*

Art. 31 – Criteri di valutazione dei dirigenti

- 1- *I criteri che informano il sistema di valutazione delle prestazioni e delle competenze organizzative dei dirigenti, anche in relazione ai risultati del controllo di gestione, sono stabiliti, all'inizio di ciascun anno, con deliberazione della Giunta, su proposta del Servizio di controllo interno e sulla base degli elementi indicati al comma 3 del presente articolo. Tali criteri sono oggetto di informazione alle rappresentanze sindacali, ai sensi dell'art.10 del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n.29 e con le modalità previste dal contratto collettivo nazionale di lavoro.*
- 2- *La deliberazione della Giunta concernente i criteri di valutazione è comunicata ai dirigenti entro il 31 gennaio di ciascun anno da parte del direttore generale.*
- 3- *Gli elementi di riferimento per la valutazione dei dirigenti, da assumere a base per la determinazione preventiva dei criteri di cui al comma 1, terranno conto:*
 - a) *del volume e della qualità dell'attività svolta dall'unità organizzativa cui il dirigente è preposto in relazione agli obiettivi assegnati;*
 - b) *del livello di difficoltà del conseguimento degli obiettivi in relazione alle risorse umane, strumentali e finanziarie assegnate,*
 - c) *dei risultati del controllo di gestione in termini di efficienza, efficacia ed economicità delle prestazioni rese,*

- d) delle attitudini manageriali dimostrate espresse in spirito di iniziativa capacità di programmazione e di organizzazione del lavoro, capacità di relazione con gli organi istituzionali e con i soggetti esterni, capacità di motivare i propri collaboratori, capacità di miglioramento qualitativo dei processi e dei risultati.*
- 4. Per i dirigenti che svolgono funzioni diverse da quelle di direzione di una unità organizzativa, gli elementi di valutazione di cui al comma 3 sono riferiti al volume e alla qualità dell'attività svolta in relazione all'incarico conferito, al livello di difficoltà*
- 5. Gli elementi di valutazione di cui al presente articolo devono essere tradotti in parametri numerici in modo tale da assicurare valutazioni oggettive*

Art 32 – Relazioni sulle attività svolte

- 1. Ai fini del controllo di gestione, della valutazione di dirigenti e del controllo strategico, i dirigenti sono tenuti a presentare al Presidente della Provincia e al Direttore Generale, entro il 31 marzo di ciascun anno, un rapporto finale sull'attività svolta dagli Uffici nell'anno precedente, con riferimento ai risultati conseguiti in relazione agli obiettivi assegnati. Nel rapporto sono indicati anche gli eventuali fattori ostativi, le cause della mancata o parziale attuazione degli obiettivi, i possibili rimedi ritenuti idonei a migliorare la performance dell'Amministrazione. (DEL. G.P. N. 195 del 7.9.2007)*
- 2. Entro il 30 aprile, la Conferenza dei dirigenti trasmette al Servizio di controllo interno la relazione finale sui risultati del controllo di gestione svolto dai rispettivi dirigenti nell'ambito delle unità organizzative loro assegnate.*
- 3. Le relazioni di cui ai precedenti commi, eventualmente integrate da altre informazioni ritenute necessarie, sono assunte a base dal Servizio di controllo interno per proporre al Presidente della Provincia, entro il successivo mese di maggio, le valutazioni di propria competenza di cui all'art.30, comma 3, lett.a), effettuate con le modalità di cui all'art.31. Le relazioni medesime sono, altresì, assunte a base per la redazione del rapporto finale del Servizio di controllo interno di cui all'art.38, comma 2, lett. e).*
- 4. Il Presidente, o il direttore competente ai sensi dell'art.30, comma 3, prima di procedere alla definitiva formalizzazione di una valutazione non positiva, acquisisce in contraddittorio la valutazione del dirigente interessato, anche assistito da persona di fiducia. Il Presidente, nella fase di contraddittorio, si avvale del supporto tecnico del Servizio di controllo interno.*
- 5. L'esito della valutazione periodica è riportato nel fascicolo personale dei dirigenti interessati. Dello stesso si tiene conto nelle decisioni di affidamento degli incarichi.*
- 6. L'accertamento dei risultati negativi della gestione finanziaria, tecnica ed amministrativa, in ragione della gravità dello scostamento, possono determinare:*
- a) l'affidamento di un incarico dirigenziale di valore economico inferiore;*

b) la perdita della retribuzione di posizione ed il collocamento in disponibilità per la durata massima di un anno.

7. In caso di accertamento di responsabilità particolarmente grave e reiterata, si applicano le disposizioni contrattuali vigenti in materia di recesso dell'amministrazione.

D) Regole concernenti il controllo strategico

Art.43- Esito del controllo

1- Il rapporto intermedio del Servizio di controllo interno, di cui all'art.38, comma 2, lett.d), insieme con i documenti istruttori del Settore finanziario previsti dall'art.56, comma 3, lett.a) del regolamento di contabilità, costituisce base per la predisposizione da parte della Giunta del provvedimento di ricognizione sullo stato di attuazione dei programmi che il Consiglio provinciale effettua, entro il 30 settembre di ciascun anno, ai sensi dell'art.193 del testo unico n.267/2000 e dell'art.57 del regolamento di contabilità.

2- Il rapporto finale del Servizio di controllo interno, di cui all'art 38, comma 2, lett.e), è comunicato dal presidente della Provincia al Consiglio in sede di presentazione del rendiconto della gestione con riferimento alla relazione della Giunta allegata al rendiconto medesimo, di cui all'art.231 del testo unico n.267/2000, concernente, tra l'altro, le valutazioni di efficacia dell'azione condotta sulla base dei risultati conseguiti in rapporto ai programmi e ai costi sostenuti.

E) Regole concernenti l'attivazione di controlli ispettivi

Art.42- Controlli ispettivi

1- Il presidente della Provincia può disporre, sentita la Giunta, ispezioni e indagini rivolte ad accertare situazioni di regolarità amministrativa e contabile nell'ambito degli uffici e servizi, nell'attuazione di programmi e progetti, nello svolgimento di appalti e in altre attività della Provincia o degli enti dipendenti ritenute rilevanti.

2- Per le finalità di cui al comma 1, il presidente della provincia nomina uno o più ispettori tra i dirigenti e i funzionari dell'Amministrazione.

F) Regole concernenti l'esito del controllo

Art.44- Referenti del controllo

1- Gli addetti alle strutture che effettuano il controllo di gestione, la valutazione dei dirigenti e il controllo strategico riferiscono sui risultati dell'attività svolta al presidente della Provincia, con le modalità stabilite dal presente regolamento, ai fini del miglioramento della funzione amministrativa.

2- In ordine ai fatti segnalati e la cui conoscenza consegue all'esercizio delle relative funzioni di controllo o valutazione, non si configura per gli addetti di cui al comma 1, l'obbligo di denuncia al quale si riferisce l'art.1, comma 3, della legge 14 gennaio 1994, n.20.

Particolare cura è stata posta nella composizione del Collegio preposto al Servizio di controllo interno in modo da assicurare una assoluta competenza tecnica dei componenti. Hanno fatto parte del Collegio, presieduto dal direttore generale Prof. Mario Collevocchio, il Prof. Fabrizio Pezzani, direttore del corso di laurea in economia delle amministrazioni pubbliche e delle istituzioni internazionali dell'Università "L. Bocconi" di Milano e professore ordinario di "Programmazione e controllo nelle amministrazioni pubbliche" presso la medesima Università e il Dr. Angelo Tanese, direttore amministrativo dell'ASL "Roma E" e professore a contratto di organizzazione e marketing aziendale presso la Facoltà di scienze sociali dell'Università "G. D'Annunzio" di Chieti. Segretario: Dr.ssa Patrizia Zuccari, Direttore del Servizio Programmazione e controllo presso la direzione generale della Provincia.

7.3 - La valutazione dei dirigenti

La metodologia adottata per la valutazione dei dirigenti, introdotta nel 2002, via via perfezionata mediante miglioramenti graduali, ha mirato sostanzialmente a cogliere la capacità di dirigere e di far funzionare la struttura cui i dirigenti stessi sono preposti in termini di effettivo conseguimento dei risultati assegnati mediante il PEG. Il sistema di valutazione è stato pertanto sempre accurato e condiviso e l'esito analiticamente motivato, in modo da proporre al Presidente della Provincia un giudizio oggettivo e affidabile non soltanto per la valutazione, ma anche per la conferma, la sospensione o la revoca dell'incarico di direzione affidato al dirigente.

La valutazione si è pertanto basata sull'analisi dei risultati della gestione finanziaria, tecnica ed amministrativa, con riguardo al rendimento, alla economicità e alla correttezza delle azioni condotte in attuazione dei programmi, dei progetti e delle direttive dell'organo di governo. L'analisi delle prestazioni rese e del comportamento organizzativo hanno, dunque, costituito i punti di riferimento della valutazione.

In tal modo, la valutazione ha svolto una funzione di stimolo al miglioramento dell'azione direttiva e, più in generale, ad un più efficiente ed efficace funzionamento degli uffici.

La tabella che segue rappresenta il modello adottato dal Servizio di controllo interno della Provincia di Pescara.

La prima parte della tabella riguarda la valutazione delle prestazioni (dimensionata sull'attribuzione di 70 punti e fortemente analitica). I parametri tengono conto di tutti gli obiettivi assegnati con il PEG e del loro livello di conseguimento misurato in termini percentuali, della capacità d'impegno e della capacità di spesa dimostrate nella gestione delle risorse finanziarie, del grado di complessità e del carattere innovativo degli obiettivi.

La seconda parte della tabella riguarda la valutazione delle competenze organizzative dei dirigenti dimensionata sui restanti 30 punti. La batteria dei parametri misura numerosi elementi che configurano la capacità di programmazione, organizzazione e controllo, lo spirito di iniziativa, la capacità di innovazione, la

capacità di formazione e di motivazione del personale, la capacità di relazione all'interno e all'esterno dell'ente.

La terza parte riguarda i criteri e le modalità applicative dei criteri e dei parametri di valutazione.

Come previsto dalla normativa regolamentare, le tabelle di valutazione sono proposte dal SECIN, comunicate alle organizzazioni sindacali, approvate dalla Giunta e rese note ai dirigenti dal Direttore generale.

A) PRESTAZIONI E LIVELLO DI CONSEGUIMENTO DEGLI OBIETTIVI		PUNTI MAX 70
<i>Elementi di riferimento della valutazione</i>	<i>Punteggio</i>	
<u>A1</u> <u>Livello di conseguimento degli obiettivi assegnati con il PEG</u>		
Obiettivi conseguiti	<ul style="list-style-type: none"> 0,4 punti per ogni punto percentuale di obiettivi pienamente conseguiti 	
	<ul style="list-style-type: none"> 0,2 punti per ogni punto percentuale di obiettivi parzialmente conseguiti almeno al 50% 	
		TOTALE MAX 40
<u>A2</u> <u>Gestione delle risorse finanziarie assegnate con il PEG</u>		
<i>Ci (capacità di impegno) (*) =</i> <i>Is / Sc</i> (Impegni di spesa / stanziamenti di competenza) Valutabile: dal 60% al 100%	<ul style="list-style-type: none"> 0,25 punti per ogni punto percentuale superiore al 60% 	
		TOTALE MAX 10
<i>Cs (capacità di spesa nell'esercizio)=</i> <i>P / Lc (**)</i> (Pagamenti / limite di cassa) Valutabile: dal 60% al 100%	<ul style="list-style-type: none"> 0,25 punti per ogni punto percentuale superiore al 60% 	
		TOTALE MAX 10
<u>A3</u> <u>Qualità degli obiettivi raggiunti</u>		
Grado di complessità	fino a 6 punti	
Carattere innovativo	fino a 4 punti	
		TOTALE MAX 10

(*) Da calcolare al netto delle spese di cui all'art. 183, commi 2 e 5 del TUEL n. 267/2000

(**) P = Pagamenti in conto residui e in conto competenza al netto delle spese non comprese nel limite di cassa assegnato.
Lc = limite di cassa assegnato nel rispetto del patto di stabilità interno

B) COMPETENZE ORGANIZZATIVE		PUNTI MAX 30
Elementi di riferimento della valutazione	Punteggio	
<u>B1</u> <u>Capacità di programmazione, organizzazione e controllo</u>		
1. Partecipazione ai processi di formazione del bilancio	fino a 3 punti	
2. Elaborazione ed attuazione piani di lavoro	fino a 4 punti	
3. Modalità di verifica delle presenze e dell'assiduità di lavoro del personale	fino a 2 punti	
4. Strumenti e iniziative di monitoraggio delle attività interne	fino a 3 punti	
		TOTALE MAX 12
<u>B2</u> <u>Spirito di iniziativa e capacità di gestione e di innovazione</u>		
5. Rispetto delle scadenze di legge e dei tempi tecnici assegnati	fino a 3 punti	
6. Nuove iniziative rilevanti assunte nel corso dell'anno	fino a 2 punti	
7. Azioni condotte ai fini del miglioramento organizzativo interno	fino a 2 punti	
8. Collaborazioni prestate ai fini dell'aggiornamento del sito web	fino a 1 punto	
		TOTALE MAX 8
<u>B3</u> <u>Capacità di formazione e di motivazione del personale</u>		
9. Iniziative assunte ai fini della formazione e dell'aggiornamento del personale assegnato	fino a 2 punti	
10. Azioni condotte ai fini di accrescere la motivazione al lavoro del personale	fino a 2 punti	
11. Incontri e riunioni di lavoro tenuti con il proprio personale	fino a 1 punto	
12. Partecipazione a corsi di formazione manageriale	fino a 1 punto	
		TOTALE MAX 6
<u>B4</u> <u>Capacità di relazione all'interno e all'esterno della Provincia</u>		
13. Relazioni intrattenute con gli organi di governo	fino a 1 punto	
14. Partecipazione alla Conferenza dei dirigenti	fino a 1 punto	
15. Azioni condotte per favorire l'integrazione e la collaborazione con altri Settori	fino a 1 punto	
16. Relazioni intrattenute con enti e soggetti esterni	fino a 1 punto	
		TOTALE MAX 4

NOTA:

La valutazione analitica sarà effettuata anche sulla base delle relazioni dei dirigenti sull'attività svolta nell'anno 2006 e nell'anno 2007, ai sensi dell'art. 32 del vigente regolamento per l'ordinamento degli uffici e dei servizi. E' previsto un correttivo che trova applicazione nei casi di grave ritardo o inadempimento nell'esercizio delle funzioni del dirigente, rilevati dal SECIN, anche su indicazione del Direttore Generale, e in caso di grave ritardo nel fornire notizie richieste dal SECIN. L'applicazione motivata di tale correttivo comporta la riduzione del punteggio complessivo fino a un massimo di 10 punti in relazione alla gravità del ritardo o dell'inadempimento.

Modalità applicative dei criteri e dei parametri di valutazione

A1 - Livello di conseguimento degli obiettivi assegnati con il PEG

- Individuazione degli obiettivi assegnati con il PEG
- Valutazione del livello di conseguimento pieno o parziale (comunque superiore a al 50%) di ciascun obiettivo
- Valutazione dei motivi del mancato conseguimento degli obiettivi per cause esterne all'azione del dirigente (con esclusione dal computo)
- Calcolo della percentuale e attribuzione del punteggio

A2 - Gestione delle risorse finanziarie assegnate con il PEG

Calcolo della capacità di impegno e della capacità di spesa come da indicazioni in nota al modello, da compilare con la collaborazione del Settore Economico-finanziario.

A3 - Qualità degli obiettivi raggiunti

- Grado di complessità: numero, consistenza e natura degli obiettivi assegnati
- Carattere innovativo: caratteristiche degli obiettivi realizzati non rientranti nell'esercizio della normale attività

B1 - Capacità di programmazione, organizzazione e controllo

1. Partecipazione ai processi di formazione del bilancio
 - Frequenza e grado di intensità
2. Elaborazione ed attuazione piani di lavoro
 - Effettiva elaborazione e attivazione
3. Modalità di verifica delle presenze e dell'assiduità di lavoro del personale
 - Iniziative specifiche assunte e strumenti adottati
4. Strumenti e iniziative di monitoraggio delle attività interne
 - Iniziative specifiche assunte e strumenti adottati

B2 - Spirito di iniziativa e capacità di gestione e di innovazione

5. Rispetto delle scadenze di legge e dei tempi tecnici assegnati
 - Grado di puntualità
6. Nuove iniziative rilevanti assunte nel corso dell'anno
 - Numero e qualità delle iniziative
7. Azioni condotte ai fini del miglioramento organizzativo interno
 - Iniziative specifiche assunte e strumenti adottati aggiuntivi rispetto a quelli normali
8. Collaborazioni prestate ai fini dell'aggiornamento del sito web
 - Grado di collaborazione

B3 - Capacità di formazione e di motivazione del personale

9. Iniziative assunte ai fini della formazione e dell'aggiornamento del personale assegnato
 - Specificità e valore delle iniziative assunte
10. Azioni condotte ai fini di accrescere la motivazione al lavoro del personale

- Azioni specifiche condotte e grado di efficacia delle medesime
- 11. Incontri e riunioni di lavoro tenuti con il proprio personale
 - Frequenza delle riunioni e grado di partecipazione
- 12. Partecipazione a corsi di formazione manageriale
 - Si/No

B4 - Capacità di relazione all'interno e all'esterno della Provincia

- 13. Relazioni intrattenute con gli organi di governo
- 14. Partecipazione alla Conferenza dei dirigenti
- 15. Azioni condotte per favorire l'integrazione e la collaborazione con altri Settori
- 16. Relazioni intrattenute con enti e soggetti esterni
 - Frequenza, grado di intensità delle relazioni, livello di partecipazione.

7.4 – Il controllo strategico

Il controllo strategico, di più difficile applicazione, consiste nel valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione di piani, programmi e di altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico in termini di congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi predefiniti.

Nell'esperienza della Provincia di Pescara, il controllo strategico è affidato al SECIN ed è diretto al Presidente della Provincia e ai dirigenti, sotto forma di controllo collaborativo.

A tal fine, il SECIN collabora con il Presidente medesimo e con la Giunta alla predisposizione di piani, programmi, direttive e di altri documenti di pianificazione strategica e di programmazione e adotta strumenti di verifica e di monitoraggio delle attività svolte.

L'esito del controllo strategico è affidato a due importanti relazioni che il SECIN presenta al Presidente della Provincia:

- il Rapporto intermedio sullo stato di attuazione dei programmi e sul livello di conseguimento degli obiettivi nel corso del primo semestre, da presentare entro il 31 agosto;
- il Rapporto relativo all'attività svolta dagli uffici nell'anno precedente con riferimento ai risultati conseguiti in relazione agli obiettivi assegnati, da presentare entro il 30 aprile di ciascun anno.

Nei due Rapporti, redatti sulla base delle relazioni dei dirigenti e delle altre informazioni acquisite, sono altresì indicati gli eventuali fattori ostativi, le cause della mancata o parziale attuazione degli obiettivi, i possibili rimedi ritenuti idonei a migliorare la *performance* dell'Amministrazione.

In particolare, il Rapporto intermedio consente al Presidente di riferire, in maniera adeguata, al Consiglio Provinciale sullo stato di attuazione dei programmi e dei progetti ai sensi dell'articolo 193 del TUEL n. 267/2000.

È evidente che detto articolo, nell'attribuire al Consiglio la verifica dello stato di attuazione dei programmi, come indicazione prioritaria rispetto alle altre verifiche, quali la salvaguardia degli equilibri di

bilancio e il riconoscimento dei debiti fuori bilancio, mira a cogliere l'Amministrazione nel suo reale dinamismo e cioè nella capacità di realizzare gli obiettivi assegnati.

Il Rapporto finale consente al Presidente di riferire al Consiglio dando contenuto concreto alla relazione prevista dall'art. 231 del TUEL, allegata al rendiconto di gestione, in ordine alla valutazione di efficacia dell'azione condotta dalla Giunta, dei risultati conseguiti, in attuazione dei programmi e dei progetti, e dei costi sostenuti.

Il modello di "*governance*" della Provincia di Pescara ha ricevuto lusinghieri riconoscimenti nazionali ed europei. In particolare è stato inserito nella vetrina di Cantieri e nella banca dati Thesaurus "Buoniesempi" del Dipartimento della Funzione Pubblica, e, nel mese di novembre 2007, ha ricevuto a Lucerna il diploma dell'EPSA di amministrazione di successo, insieme con sole altre quattro amministrazioni pubbliche italiane.

L'esperienza del comune di Padova.

di Maria Novello¹⁵²

L'impulso all'introduzione di controlli di gestione e di risultato nelle amministrazioni pubbliche viene impresso negli anni novanta da un complesso di norme che prendono forma con il nuovo ordinamento delle autonomie locali, legandone il concreto funzionamento ad alcuni principi chiave:

1. controllo interno come elemento di collegamento e di "snodo" tra il livello di governo strategico delle amministrazioni, cioè il livello delle scelte spettanti agli organi di direzione politica e quello delle scelte gestionali proprie degli apparati burocratici;
2. riferimento a specifici strumenti informativo-statistici a supporto del controllo, in vista della costruzione di indicatori di efficienza, efficacia ed economicità e determinazione di standard qualitativi dei servizi resi;
3. valutazioni comparative all'interno dell'amministrazione e fra amministrazioni sui costi e rendimenti dell'azione amministrativa;
4. collegamenti tra controlli interni e controllo esterno della Corte dei Conti sulla gestione delle amministrazioni pubbliche.

Le azioni delle amministrazioni pubbliche si sono pertanto ispirate a tre obiettivi di fondo: incremento dell'efficienza e semplificazione degli adempimenti, miglioramento della qualità delle politiche pubbliche e innalzamento del livello qualitativo dei servizi, incremento della competitività del sistema in un ambiente economico e istituzionale più favorevole agli investimenti e alle imprese.

Per rispondere a queste nuove esigenze le amministrazioni hanno cercato di coniugare l'organizzazione del lavoro con l'innovazione tecnologica e la valorizzazione delle risorse umane. Il conseguimento degli obiettivi di efficienza, qualità e competitività passa attraverso un complesso di azioni, ciascuna delle quali riveste un ruolo fondamentale nel processo di modernizzazione. In tal senso si è concentrata l'attenzione del Dipartimento della Funzione Pubblica facendo emergere le linee di tendenza in atto nelle Regioni e negli Enti Locali.

E' evidente che in questa direttrice diventa essenziale avvalersi del sistema dei controlli interni non come fatto meramente adempimentale né per delineare gli obiettivi al solo scopo di erogare alla dirigenza la retribuzione incentivante ma come sistema a supporto diretto della funzione di indirizzo politico e di gestione amministrativa. Finora si è posta l'attenzione più sugli aspetti gestionali che a quelli politico-strategici.

Il cambiamento nella P.A si attua se si avviano i sistemi di pianificazione, programmazione e controllo perché le azioni possano orientarsi verso obiettivi e risultati, ovvero in ultima analisi i servizi della comunità-cliente, per i quali le amministrazioni esistono.

La tendenza a sviluppare il sistema di valutazione della dirigenza senza implementare contemporaneamente, se non addirittura prima, i sistemi di programmazione e controllo, significa iniziare dalla coda, anziché dalla testa. E' innanzitutto all'organo politico che deve essere dato lo strumento per governare la macchina, e solo al termine del processo di programmazione e controllo vi potrà essere una valutazione della gestione autonoma della dirigenza. Anzi, l'organo politico per primo dovrebbe esigere tale strumento essendo uno tra i principali attori del sistema di misurazione.

Osservando bene la questione, l'essenza del "cambiamento" non risiede tanto nel "fare cose nuove o diverse" ma nel "fare le stesse cose di prima in modo diverso", nella veste di protagonisti-attori per cambiare ed innovare non solo servizi ma processi, tecnologie e soprattutto relazioni.

Al sistema di controllo si deve correlare necessariamente il funzionamento dei processi di pianificazione e programmazione, se non si vuol che il controllo sia un fatto meramente contabile.

"Conoscere per deliberare": suggeriva con lucida lungimiranza Luigi Einaudi agli inizi del secolo scorso.

E' un metodo conveniente da seguire se non si vuole affogare nei problemi irrisolti e nelle emergenze infinite.

Le decisioni basate sulla non puntuale conoscenza dei fenomeni generano situazioni irreversibili.

L'improvvisazione non paga, produce solo disservizi, genera malcontento diffuso. Occorre elaborare per tempo strategie chiare e lungimiranti sulla scorta di conoscenze approfondite. Le decisioni non possono essere variate quotidianamente solo perché esse non scaturiscono da approfondite indagini conoscitive dei fenomeni. Non possono essere soltanto i paradigmi giuridici a tracciare i percorsi ma anche i dati e le cifre contenute in rapporti, statistiche, analisi. Non possono essere le leggi a scandire i processi, ma i programmi e i progetti a definire le azioni. La misurazione ha un ruolo fondamentale per il cambiamento in senso aziendale e manageriale delle P.A.

Chi assume decisioni deve essere confortato da conoscenze quantitative dei fenomeni e dare conto dei risultati realizzati con indicatori fisici ed economici, con confronti su parametri oggettivi, tempestivi e coerenti.

A livello nazionale i dati macroeconomici sono utili a stabilire chi ha governato meglio, mentre a livello regionale e locale, le statistiche misurano efficienze, eccellenze o mediocrità, comportamenti normali o insufficienti.

Occorre concentrarsi su azioni di miglioramento organizzativo, su problemi chiave, sulla soddisfazione dei bisogni essenziali, ridurre il gap tra intenzioni e realizzazioni concentrandosi sulla fase preventiva di definizione degli obiettivi e delle risorse necessarie per conseguirli, sulla valutazione dei risultati realmente conseguiti. Tutte queste azioni vanno sorrette da strumenti adeguati di misurazioni: conoscere le tecniche per giudicare le performances di una politica, di un programma, di un servizio, appropriarsi di meccanismi per valutare le prestazioni di un dirigente o di un dipendente. Misure quindi di performances appropriate per decisioni strategiche, operative ed organizzative, con il coinvolgimento attivo dei cittadini.

Comune denominatore di questi processi è la circolarità dei saperi e la diffusione delle conoscenze per arricchire, sotto il profilo dei contenuti e delle modalità del loro utilizzo, le metodologie operative e le strumentazioni finora adottate nelle diverse tipologie di controllo interno previste dal legislatore per gli Enti Locali, con percorsi metodologici condivisi a più livelli.

In questi anni il Comune di Padova ha operato su questa direttrice. Il percorso seguito nell'introdurre, sviluppare e consolidare gli strumenti di programmazione e controllo di gestione ha avuto alcune condizioni necessarie, pur nella consapevolezza che il processo del cambiamento sarebbe stato lungo:

- il forte commitment ricevuto dall'Amministrazione e dal Direttore Generale, costituendo a tali fini il Settore Programmazione Controllo e Statistica;

- la forte integrazione di tale Settore con gli altri Settori di staff, ed in particolare con il Settore Risorse Umane, Risorse Finanziarie e Servizi Informatici e Telematici;
- la formazione della classe dirigenziale e direttiva;
- la crescente collaborazione dei Dirigenti responsabili dei singoli Settori;
- l'introduzione, il consolidamento e la gestione degli strumenti di valutazione delle prestazioni del personale, in particolar modo della dirigenza e delle posizioni organizzative, coordinati ed integrati ovviamente con gli strumenti di programmazione e controllo di gestione;
- l'introduzione della contabilità analitica.

Le funzioni di programmazione e controllo di gestione sono regolate in maniera accentrata, condotte e coordinate dal Settore di Programmazione Controllo e Statistica (istituito nel 1997) e nei singoli Settori vengono presidiate da una figura che nel tempo ha assunto "di fatto" un ruolo di interfaccia per diffondere tali funzioni con metodologie e contenuti univoci.

L'approccio di fondo adottato, che ha consentito il consolidamento del sistema di programmazione e controllo di gestione, si qualifica per tre aspetti:

culturale: che non ha puntato all'introduzione forzata di strumenti di controllo, bensì alla diffusione della "cultura" della programmazione e controllo di gestione, inteso come utilizzo efficiente delle risorse, acquisizione ed analisi sistematica delle informazioni a supporto delle decisioni e valutazioni; il tutto seguito dall'introduzione graduale di strumenti coerenti con una funzione di accompagnamento e di traino;

diffuso: che ha contemplato il coinvolgimento di tutte le strutture organizzative, direttamente responsabili della erogazione dei servizi, esterni ed interni, per lo sviluppo in ciascun settore di competenze e sensibilità utili ad un funzionale monitoraggio della gestione e a non far vivere il controllo come una funzione di natura ispettiva, voluto e imposto dal vertice politico e/o tecnico della struttura;

trasparente: che ha mirato, in modo chiaro, a fornire un sistematico supporto di analisi ai settori ed ai rispettivi dirigenti, con uno scambio continuo, reciproco e comprensibile di informazioni, reports, analisi, utilizzando una metodologia comune a tutti i livelli di responsabilità.

Il controllo di gestione, così come l'amministrazione delle risorse umane e la funzione statistica, sono funzioni sempre più diffuse all'interno dei singoli servizi, gestite con know-how proprio dei singoli settori, con strutture centrali che dettano regole generali cui tutti i Settori/rami d'azienda devono adeguarsi.

Dal mio punto di vista non può essere diversamente, perché la strategia (aspetto politico) e la tattica (aspetto gestionale) del Comune si concentrano e sempre più dovranno farlo verso tre direttrici:

- l'evoluzione dello scenario demografico-sociale per l'adozione di efficaci politiche per la famiglia e per la comunità;
- la sostenibilità del sistema di welfare locale, in cui il Comune assume sempre più il ruolo di coordinatore di servizi, destinati in particolare alle famiglie e al miglioramento della vita dei cittadini, con costante verifica della sostenibilità economica del sistema e conseguente ricerca di nuove modalità di funzionamento;

- il ruolo dell'area metropolitana della città di Padova, che ha superato in questi anni i confini amministrativi comunali per estendersi su un'area più ampia, che supera i 400 mila abitanti. E' questa la scala su cui è necessario analizzare molti dei problemi che riguardano l'ambiente ed il territorio, l'attivazione di nuovi servizi, la localizzazione ed accessibilità degli stessi.

Il Comune di Padova, come anche altri comuni, dovrà ridisegnare la propria organizzazione, a partire dal personale che sarà chiamato sia a garantire una maggiore efficienza, quindi più elevati livelli di produttività, e sia a ridefinire il proprio contributo professionale per adeguarsi ai nuovi compiti di programmazione e verifica della gestione dei servizi affidati all'esterno.

Per queste ragioni chi ha la responsabilità, politica o dirigenziale, ha bisogno di essere aggiornato costantemente con informazioni corrette, accurate, complete, comparabili, stabili, di qualità, tempestive, imparziali e pertinenti, prodotte con metodologie rigorose. A tal fine il sistema attivato all'interno dell'Ente è finalizzato a raccogliere ed elaborare informazioni interne ed esterne che mirano a sviluppare sistemi di misurazione multidimensionale della performance amministrativa, a integrare, come ad esempio le più consolidate informazioni derivanti dall'utilizzo dei fondi in bilancio, con quelle relative ad altre dimensioni dell'attività, quelle relative ai risultati e impatti delle politiche, alla qualità dei servizi e dei processi organizzativi.

Gli sforzi culturali ed organizzativi messi in atto dal Comune di Padova sono stati pertanto canalizzati ad avviare, consolidare e soprattutto integrare i sistemi di pianificazione, programmazione, budgeting, reporting, consuntivazione e valutazione dei risultati. Molto è stato fatto, tanto da poter affermare che si trovano nella fase del cosiddetto "continuo miglioramento" ma, trattandosi di processi di tipo "culturale", molto è ancora da fare anche in virtù della mutevolezza del contesto.

Le difficoltà aumentano per tutti. In un'epoca di grandi trasformazioni tecnologiche e ambientali, come affrontarle? Come adattarsi a soluzioni alternative? Forse è il caso di valutarle come chances in più.

CONTRIBUTO:

CONTINO G. Qualità e innovazioni nella statistica per la programmazione del territorio. In: USCI notizie. Periodico di informazione dell'Unione Statistica dei Comuni Italiani, n° 4 – giugno 2008, Firenze, 61-63.
http://www.usci.it/file.pdf/usciNOTIZIE_n4.pdf

Parte terza – L'opinione delle parti sociali rappresentate nel Comitato CNEL per lo studio dell'azione amministrativa e per la valutazione dell'attività della PA

L'opinione della CGIL

di Michele Gentile

Sin da quando si affrontò il tema della contrattualizzazione del rapporto di lavoro al centro vennero messi tre concetti:

- la distinzione tra politica ed amministrazione, proprio per sottrarre l'operato delle Pubbliche Amministrazioni dalla discrezionalità della politica e dall'idea che ci fosse un principio di valore generale rappresentato proprio dal volere della politica (si usciva da tangentopoli con tutto il suo portato distruttivo e di disgregazione dell'etica pubblica);
- il principio di responsabilità e di flessibilità posto a base dell'esigenza di lavorare per avvicinare domanda ed offerta di servizi e prestazioni. Il soddisfacimento della domanda sociale rappresenta infatti il "core business" delle Pubbliche Amministrazioni. Ciò chiaramente significa rompere una sorta di modello uniformista basato sul lavoro "burocratico" centrale in nome di una diversificazione nella domanda di servizi e conseguentemente nell'offerta da parte delle pubbliche amministrazioni in relazione alle diverse peculiarità funzionali ed anche alle diversità territoriali;
- il nuovo assetto della contrattazione con la introduzione della contrattazione "integrativa", non fu mutuata dal settore privato, ma venne introdotta come conseguenza dei processi di revisione istituzionale incentrati sull'autonomia del sistema locale e delle regioni.

L'operazione iniziò con "il federalismo a Costituzione invariata" e trovò il suo consolidamento con il nuovo Ordinamento delle Autonomie Locali e con la Riforma del Titolo V.

La contrattazione diveniva lo strumento necessario per accompagnare i vasti processi di riorganizzazione e di "aziendalizzazione" delle strutture degli enti pubblici che rappresentarono un forte passo di efficienza anche attraverso l'informatizzazione delle strutture.

Da tali ragionamenti partì il sistema di nuova contrattualizzazione, nonché il tema della "produttività" da cogliere nella contrattazione assumendone le questioni peculiari proprio in relazione alla diversa struttura dei servizi pubblici.

In tal senso sin dai primi contratti collettivi nazionali del 1996 iniziò una definizione normativa, uno stanziamento di risorse e una attività anche contrattuale tesa ad affrontare proprio il tema della "produttività" delle amministrazioni pubbliche.

In questo senso non credo proprio si possa parlare - come sta avvenendo - di rivoluzione "brunettiana".

Il tema della produttività è innanzitutto uno di quegli argomenti che costituiscono l'identità "politica" delle organizzazioni di rappresentanza del mondo del lavoro.

Per noi il tema è rendere le amministrazioni pubbliche strumento qualificato di crescita sociale e civile del paese e strumento di sviluppo.

Una chiara connotazione che ci colloca a pieno titolo nel campo della ricerca di quella strumentazione attraverso la quale si possa produrre efficacia ed efficienza.

Due termini che sembrerebbero simili, ma che rispondono invece a due diversi punti di vista che debbono essere tenuti insieme.

L'efficacia definisce la qualità delle risposte che "la politica" mette in campo per rispondere alle domande sociali e di servizi. L'efficacia è anche il frutto di scelte finanziarie e di investimenti, di scelte organizzative, di innovazioni sul piano della strumentazione e del "prodotto". In sostanza con l'efficacia si risponde al cosa "produrre" e se il prodotto risponde ai criteri di appropriatezza e qualità.

L'efficienza definisce il "come" produrre; cioè le modalità con le quali le pubbliche amministrazioni rispondono alle domande nei territori ed offrono servizi; chiama in causa le scelte operate nelle singole realtà perché i servizi vengano offerti in modo certo, apprezzabile dagli utenti individuali e collettivi in relazione alle situazioni esistenti nelle varie realtà.

Sui due campi, come è evidente, diverse sono le titolarità:

- La prima è sicuramente della politica, delle scelte anche finanziarie, delle innovazioni di processo e di prodotto e del disegno istituzionale e delle titolarità che attiene al complesso mondo delle amministrazioni.
- la seconda è della gestione delle pubbliche amministrazioni, dell'utilizzo delle risorse umane, delle responsabilità dirigenziali, della contrattazione e del sistema delle relazioni sindacali. "La seconda privatizzazione del rapporto di lavoro" alla quale aveva lavorato felicemente Massimo D'Antona serviva proprio per "virare" verso l'efficienza e la responsabilità. Proprio per questo ebbe il pieno appoggio e la partecipazione delle Organizzazioni Sindacali.

Ho voluto introdurre questi temi, non per parlare d'altro, ma perché ho l'impressione che oggi "si voglia" o si rischi di perdere di vista la complessità delle questioni, assumendo come ragionamento di fondo e "non dimostrabile" l'assunto che occorre derubricare la contrattazione che costituisce un ostacolo verso l'efficienza e la produttività delle amministrazioni pubbliche e che la misurazione delle performances sia nella sostanza limitato e/o indirizzato unicamente verso la valutazione della produttività individuale. Se fosse così, tutto si tradurrebbe nell'ennesima rivoluzione annunciata e in un fiasco praticato.

Se invece si vuole operare per far riuscire l'impresa, allora accanto ad un po' più di "umiltà" nell'avvicinarsi al problema, che non guasta mai, serve innanzitutto un disegno strategico condiviso fra tutti i soggetti che oggi determinano nel nostro paese un impianto di governance "multilivello" (Governo, Regioni, Enti Locali) che affronti il complesso delle questioni: quelle di impianto anche organizzativo, quello delle innovazioni, quello della responsabilità degli apparati, quello della contrattazione.

Lo affronti mettendo al centro non il Ministro di turno, in una logica centralista, o l'operato delle Pubbliche Amministrazioni, ma il cittadino utente e il sistema delle imprese che si rivolge alle pubbliche amministrazioni; lo affronti rifuggendo da logiche uniformiste (le amministrazioni sono tutte uguali) tenendo conto delle diversità esistenti anche nella stessa offerta di servizi pubblici alle persone, alle imprese, al paese.

Un disegno di tal fatta è la naturale cornice nella quale collocare e ridare fiato ad un sistema di contrattazione della cosiddetta "produttività" che sia di sistema, collettiva ed individuale, costruendo proprio attraverso l'intervento dei soggetti fruitori dei servizi quella necessaria attenzione, trasparenza, ma anche stimolo a procedere senza la quale prevarrebbe sicuramente la zona grigia basata sul principio di irresponsabilità della burocrazia e della dirigenza che alberga in molte amministrazioni pubbliche.

Il Sindacato ha fatto la sua parte con i contratti collettivi e con la firma nella scorsa legislatura di un Memorandum per la riforma del lavoro pubblico rimasto colpevolmente inattuato.

Ora il tema è se, con la recente legge Brunetta e con lo schema di decreto delegato, tutto ciò sarà possibile o meno.

Non nascondo, né d'altra parte poteri, le mie perplessità sull'efficacia di tali misure e la mia convinzione sul ritorno al passato di molte di quelle previsioni. Spetta innanzitutto a chi dichiara la sua contrarietà avanzare proposte con le quali affrontare le numerose, ma non certo generalizzate, inefficienze dei servizi pubblici. Sono certo consapevole che, se le proposte rimangono solo quelle sindacali, si tratterebbe di una "parzialità", ma è la politica a dover esprimersi con responsabilità. Non mi pare che la Legge 15 possa rappresentare tutto ciò.

Le molte iniziative che si sono svolte presso il CNEL sulla "Misurazione delle performances nelle Pubbliche Amministrazioni", hanno messo in risalto come molto sia stato fatto, come molto sia in cantiere e come in nessun punto il Sindacato, laddove coinvolto, abbia ostacolato i processi di riorganizzazione, di misurazione della produttività e di valutazione anche di quella individuale.

I contratti collettivi su questo punto sono abbastanza espliciti.

Ciò che è avvenuto è sicuramente positivo, forse insufficiente. Ma faccio presente che non si è in grado di cogliere la reale estensione del fenomeno.

In ogni caso tutto ciò è stato reso possibile anche dal ruolo attivo esercitato dalle amministrazioni nella definizione degli obiettivi da raggiungere, nella predisposizione degli strumenti necessari, nel coinvolgimento delle organizzazioni sindacali e nella partecipazione dei lavoratori.

Questa è una esperienza da continuare e noi siamo disponibili a farlo, affrontando i problemi e se necessario rimuovendo ed aiutando a rimuovere qualche incrostazione che non dubito ci possano essere nelle nostre fila, in quelle delle amministrazioni, nella politica. Ma il ritorno indietro non è possibile e sarà da noi osteggiato.

Siamo però indisponibili a misure centraliste, poco trasparenti, autoreferenziali che escludono il ruolo della contrattazione, le relazioni sindacali e la partecipazione dei lavoratori e che nel confronto tra la politica ed il lavoro fanno prevalere la prima.

Tutto ciò a mio modo di vedere non è utile per una battaglia che miri all'efficacia e l'efficienza; è forse solo utile per campagne mediatiche nelle quali affrontare il tema della "produttività" delle pubbliche amministrazioni additando al "pubblico ludibrio" il lavoratore pubblico e la contrattazione sindacale.

Se si rafforza il "potere" della politica e si depotenzia fortemente la titolarità della contrattazione, si compie una operazione di dubbia efficacia, come d'altra parte sta già avvenendo e non si "fa" crescere la responsabilità delle Amministrazioni ad iniziare da quella dirigenziale.

Una politica che in modo autoreferenziale e discrezionale, riconosce premia o punisce "il merito", che definisce i risultati delle valutazioni a prescindere dalla loro utilità mediante strumenti "omologanti" (vedi le fasce retributive che concludono in ogni caso la valutazione del merito) non agisce per il bene della crescita sociale e civile del paese e per rispondere alle domande di servizi.

Una politica che si trasforma da soggetto che dà indirizzi ed obiettivi chiari, trasparenti e raggiungibili, in soggetto che si limita a valutare l'operato del personale e della dirigenza utilizzando anche la leva salariale, non solo fa venire meno il cardine della distinzione tra politica ed amministrazione, ma nei fatti rende subalterni alle sue decisioni prese o da prendere dirigenza e personale.

Una politica che in modo centralistico pretende di valutare come dovrebbero agire amministrazioni diverse incurante dei sistemi di valutazione esistenti, si presta a costruire una sistema inefficace e che comunque non è in grado di cogliere la complessità del sistema pubblico italiano. Il sistema di valutazione presente nel decreto delegato rischia, proprio in ragione di questa logica di essere limitato ad una platea di amministrazioni assolutamente residuale: Ministeri (forse non tutti); Agenzie Fiscali - forse-; Enti Pubblici non economici – forse -, in considerazione del fatto che lo stesso impianto "centralista" della Commissione per la valutazione ne rappresenta il limite.

Ma se non vogliamo limitarci ad un ragionamento di struttura, allora il tema da porre è la funzione della politica e la sua volontà di essere soggetto controllabile non solo nella gestione, ma anche nella sua capacità di essere effettivamente in grado di programmare obiettivi ed attività e di misurarne il raggiungimento ed in ragione di ciò valutare l'apporto collettivo ed individuale.

Una "politica" che innanzitutto misura se stessa ed obbliga tutti a fare i conti con il risultato della sua azione.

Noi siamo disponibili a misurarci su tutto ciò, ma siamo gelosi difensori delle nostre prerogative che vogliamo indirizzare verso l'interesse collettivo, consapevoli del fatto che il rilancio e la qualificazione del sistema pubblico è innanzitutto obiettivo delle forze sociali che rappresentano gli interessi "più deboli" del paese.

L'opinione della CISL

L'opinione del Collegio nazionale agrotecnici e agrotecnici laureati

L'opinione della CONFARTIGIANATO

L'opinione della CONFCOMMERCIO

L'opinione della CONFINDUSTRIA

L'opinione della CONFISAL

L'opinione della UIL