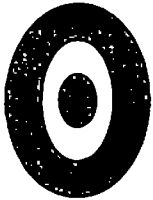




**REGIONE TOSCANA**  
**Consiglio Regionale**



**OSSERVATORIO**  
**LEGISLATIVO**  
**INTERREGIONALE**  
Roma – 13-14 aprile 2000

**Il controllo di gestione ed il decreto legislativo 30  
luglio 1999, n. 286. L'esperienza del Consiglio  
Regionale della Toscana**

***Giuseppe Giachi***

***Mario Naldini***

Marzo 2000

## **INDICE**

### ***Introduzione***

- 1. *Controllo di gestione: definizioni ed obiettivi***
- 2. *Il controllo di gestione in un'assemblea legislativa***
- 3. *Funzioni, indici ed indicatori***
- 4. *Organizzazione e procedure***
- 5. *Evoluzione degli indirizzi legislativi***
- 6. *Il Decreto Legislativo 30 luglio 1999, n. 286***
- 7. *Le modalità di attuazione presso il C.R. della Toscana e la situazione attuale***
- 8. *Il prototipo di report: struttura e contenuti***

### ***Conclusioni (prevedibile evoluzione del progetto)***

## **Introduzione**

L'introduzione del controllo di gestione nella pubblica amministrazione è un tema che ha assunto negli ultimi mesi un'evidenza particolare, soprattutto in relazione all'entrata in vigore del decreto legislativo 30 luglio 1999, n.286. Ma le riflessioni in materia, soprattutto presso le pubbliche amministrazioni caratterizzate da funzioni gestionali predominanti, hanno avuto avvio già precedentemente.

Con la presente relazione, si vuol dare conto dell'esperienza fino ad oggi maturata nel progettare l'introduzione del controllo di gestione nella struttura di supporto ad un'assemblea legislativa (il Consiglio Regionale della Toscana), quindi ad un tipo di organizzazione peculiare, sicuramente non molto diffusa numericamente, ma estremamente significativa, sia per le funzioni che è chiamata a svolgere, sia per la qualità dei problemi che tale processo pone.

Per parlare di quest'esperienza, nata nel 1997 e quindi anch'essa antecedente al decreto legislativo 30 luglio 1999, n.286, è utile accennare brevemente allo scenario complessivo in cui si è mossi, sviluppando considerazioni generali sul controllo di gestione che abbiamo ritenuto applicabile alla struttura operativa del Consiglio Regionale della Toscana. Tali considerazioni non hanno ovviamente alcuna pretesa di sistematicità ed esaustività, e nel trasferirle eventualmente ad altre realtà potranno essere forse contraddette e sicuramente arricchite.

Nella prima parte della relazione, quindi, si tratterà prevalentemente di finalità del controllo, di definizioni metodologiche, di ricadute organizzative, di procedure. Le riflessioni in merito sono maturate separatamente e parallelamente all'evoluzione della normativa in materia di controlli, di cui comunque si da conto nella parte centrale della relazione, soffermandosi particolarmente sul decreto legislativo 30 luglio 1999, n.286.

La scelta di dar conto delle riflessioni metodologiche prima e di quelle legate alla normativa poi, è legata all'esigenza di evitare che si sottintenda un legame di causa-effetto fra nome e progetto in realtà non determinatosi. In quest'esperienza, l'esigenza di adottare il controllo di gestione è maturata nella struttura (per meglio dire in alcuni settori di questa) in un'accezione eminentemente legata all'organizzazione delle articolazioni e delle attività, e solo successivamente è andata a convergere con le norme che venivano adottate. Un'esperienza già avviata che si misura con la norma, senza essere "creata" da questa. D'altro canto, il legislatore stesso, pur formulando non solo principi generali, ma anche categorie e definizioni stringenti in materia di controllo, lascia ampio margine all'autonomia delle pubbliche amministrazioni, confermando il rispetto di tale autonomia ed arrivando, in alcuni casi, a prevedere la derogabilità di tali principi<sup>1</sup>.

La parte conclusiva della relazione sarà dedicata a dar conto in modo più puntuale della modalità di attuazione del controllo di gestione presso il Consiglio Regionale della Toscana, fornendo indicazioni circa i problemi incontrati, le soluzioni adottate o ipotizzate, i prodotti che tale esperienza sta iniziando a produrre.

---

<sup>1</sup> Decreto legislativo 30 luglio 1999, n.286, art. 1, comma 2: "La progettazione d'insieme dei controlli interni rispetta i seguenti principi generali, obbligatori per i Ministeri, applicabili dalle regioni nell'ambito della propria autonomia organizzativa e legislativa e derogabili da parte di altre amministrazioni pubbliche (...)".

## **1. Controllo di gestione: definizioni ed obiettivi**

Quella del controllo di gestione si è venuta affermando come una metodologia necessaria, se non indispensabile, per amministrare imprese od enti o, genericamente, organizzazioni complesse. Si presenta oggi come il "naturale" corollario alla gestione razionale ed efficace delle strutture.

La pubblica amministrazione si sta progressivamente appropriando di tale metodologia, a partire da quelle istituzioni che, da un lato, impiegano risorse economiche consistenti da destinare ad attività molteplici e, dall'altro, dispongono di risorse professionali idonee per l'applicazione di tecniche complesse, nell'ambito di procedure di controllo adeguate all'organizzazione di riferimento.

Laddove invece la gestione delle risorse finanziarie non è attività dominante, oppure dove si richiedono funzioni a carattere professionale o di assistenza, comunque non direttamente trasformabili in grandezze economiche, l'applicazione del controllo di gestione risulta ancora sporadica e non sistematizzata, se non del tutto assente.

È il caso delle articolazioni che supportano le assemblee legislative.

Progettare il controllo di gestione per la struttura operativa di un'assemblea legislativa, pone diversi problemi; inoltre non vi sono nella letteratura sul controllo di gestione esempi di interventi strutturati da cui poter muovere.

Nonostante questo, l'introduzione del controllo di gestione, assunto come naturale e razionale verifica delle attività per rendere ogni struttura "consapevole" di ciò che viene svolto, dei risultati conseguiti e degli adeguamenti da adottare, si pone come obiettivo che è necessario raggiungere, anche a prezzo della costruzione *ex novo* di metodologie peculiari.

Si deve indicare che cosa s'intende in questo caso per "controllo di gestione", e quali ne sono gli obiettivi ed i fini (che cos'è ed a che cosa serve). Devono essere individuati gli aspetti che caratterizzano il controllo di gestione in un'assemblea legislativa, rilevando allo stesso tempo anche che cosa si può fare nell'immediato (magari in via sperimentale), e cosa si dovrà progettare per il futuro. Devono essere anche tenute presenti le funzioni da svolgere e le articolazioni organizzative cui competono, al fine di individuare gli indici e gli indicatori che potranno essere utilizzati. Devono essere proposte le scelte organizzative e le procedure necessarie per applicare il controllo di gestione, tempificando gli interventi. Un tema ulteriore è la valutazione del possibile ed eventuale coordinamento con il controllo di gestione attuato presso gli esecutivi. Su tutto poi è opportuno prevedere un'adeguata regolamentazione.

Tutto ciò costituisce uno sforzo non indifferente, ma se poniamo come fine del processo di controllo di gestione la razionalizzazione delle attività della struttura operativa per una maggiore efficacia del proprio agire e per il migliore conseguimento degli obiettivi, possiamo affermare che tale sforzo risulta indispensabile. L'efficacia del controllo di gestione deve poi essere commisurata alla sua utilità per i consiglieri e per il personale che opera nella struttura, ampliandone le possibilità di verifica e la consapevolezza degli effetti dell'esercizio delle proprie funzioni.

La definizione di controllo di gestione da cui è opportuno partire, è quella di "un'attività diretta a fare in modo che l'azienda/ente persegua gli obiettivi, seguendo criteri di efficacia e di efficienza nell'acquisizione e nell'impiego delle risorse"<sup>2</sup>. Nel contesto del Consiglio Regionale però, le risorse non potranno essere solamente, né prevalentemente, quelle economiche, ma tutte le risorse, comprese quelle di personale, strumentali ed informatiche. In qualche modo, pur mantenendo

---

<sup>2</sup> M. Bellesia "Il controllo interno di gestione: un manuale per gli enti locali". Casa Editrice C.E.L. Gorle (Bergamo), 1997.

l'efficienza come criterio fondamentale (valido in ogni caso, sia si gestiscano pochi milioni, come molti miliardi di lire), nel nostro caso vi è una spiccata prevalenza del criterio dell'efficacia.

Se gli obiettivi di un'assemblea legislativa sono quelli di produrre atti normativi nell'interesse della collettività ed esercitare un controllo istituzionale sulle politiche attuate dall'esecutivo, ed allo stesso fornire indirizzi, allora la struttura operativa dell'assemblea deve supportare il lavoro dei consiglieri con professionalità che comprendano quelle giuridico-legislative, come quelle statistiche, informatiche, o quant'altro serva per la redazione dei testi normativi, l'analisi di fattibilità e di implementazione degli stessi, la verifica delle politiche settoriali<sup>3</sup>. La struttura operativa deve quindi disporre della strumentazione necessaria alla gestione degli atti e delle informazioni, e deve organizzare ed amministrare se stessa. I criteri di efficacia e di efficienza di cui alla definizione iniziale, nel caso della struttura consiliare devono essere individuati attraverso le seguenti specificazioni: **l'efficacia attiene al perseguimento ottimale del fine istituzionale, l'efficienza attiene al razionale impiego di tutte le risorse messe a disposizione per l'esercizio della propria funzione.**

Il controllo di gestione dovrebbe quindi configurarsi più propriamente come **controllo direzionale**, intendendo allargare la sua portata oltre gli aspetti finanziari e contabili, fino ad identificarlo con un controllo manageriale comprendente: la determinazione della congruenza degli obiettivi programmati con gli scopi dell'organizzazione, il coordinamento di organi ed azioni, la valutazione dei risultati, la rilevazione delle criticità.

Nel tentativo di circoscrivere e definire la materia trattata, si è fatto riferimento a categorie ed oggetti per i quali è utile esplicitare il significato da attribuirgli.

Fra le categorie e gli oggetti già citati, descrivibili anche come **gli strumenti essenziali del controllo di gestione**, possono essere compresi: il sistema informativo, la contabilità analitica ed economica, gli indicatori, i budget, l'attività di reporting, i centri di responsabilità. Di seguito se ne fornisce una sintetica definizione.

- **I budget:** costituiscono le risorse economiche a disposizione per raggiungere determinati obiettivi secondo modalità operative prefissate; in termini correnti e semplificati si riferiscono a quantità finanziarie affidate ad articolazioni organizzative per lo svolgimento dei propri compiti.
- **I centri di costo:** s'identificano in articolazioni organizzative per le quali sono misurati i costi direttamente controllati da queste e dal relativo dirigente; corrispondono ai centri di responsabilità, ma in un'accezione non incentrata sulla funzione manageriale, limitandosi al monitoraggio economico dei costi sostenuti raffrontati a costi standard.
- **I centri di responsabilità:** la struttura organizzativa deve essere articolata, per quanto possibile, in aggregati di riferimento in cui si evidenzia il ruolo direttivo ed ai quali siano abbinati budget annuali; un centro di responsabilità è quindi una "unità organizzativa integrata (...) alla quale si riconosce autonomia di funzionamento quasi totale; è costituito da un gruppo di persone che svolgono una specifica attività finalizzata al raggiungimento di determinati obiettivi, alle quali si conferiscono poteri decisionali più o meno ampi, guidate da un dirigente che si assume la responsabilità delle azioni intraprese al suo interno"<sup>4</sup>.
- **La contabilità analitica:** si riferisce al modo stesso con cui si svolge il controllo di gestione; essa "fa parte della contabilità direzionale, cioè della contabilità diretta alle esigenze di chi dirige o governa l'azienda/ente e consiste in una tecnica amministrativa riguardante la predeterminazione, la rilevazione, la localizzazione, l'imputazione, l'assegnazione, il controllo e

<sup>3</sup> Se non fosse soggetto ad ingenerare confusione, la verifica delle politiche settoriali potrebbe essere definita come "controllo di gestione istituzionale", intendendo con ciò la valutazione dei risultati dell'azione amministrativa rispetto agli obiettivi perseguiti, cosa ben diversa dal controllo di gestione di cui ci occupiamo nel presente progetto e che potrebbe essere individuato come "controllo di gestione interno".

<sup>4</sup> Sta in "Il controllo direzionale quale funzione manageriale nel sistema aziendale", Publinet, Firenze. Sito Internet accessibile al seguente indirizzo: <http://www.firenze.net/publinet/>.

l'analisi dei costi e dei ricavi di gestione. E' in estrema sintesi contabilità economica focalizzata su fenomeni specifici particolarmente significativi e diretta a fornire utili informazioni per gestire in modo più razionale<sup>5</sup>.

- **La contabilità economica:** indica un sistema di rilevazioni contabili che prende in considerazione l'aspetto economico della gestione, ovvero l'utilizzo e l'impiego delle risorse. Pur essendo un'espressione generica e per nulla vincolata ad alcun sistema specifico di scritture contabili, la contabilità economica individua, comunque, l'oggetto e le finalità del sistema di rilevazione, e precisamente la determinazione del valore delle risorse acquisite e impiegate in un dato periodo di tempo (ricavi e costi), allo scopo di misurare l'incremento o il decremento del valore del patrimonio subito per effetto della gestione.
- **Il controllo di gestione finanziario:** è l'insieme degli atti, delle verifiche e dei riscontri effettuati prima, durante e dopo la gestione e diretti al controllo degli equilibri di bilancio (pareggio finanziario, equilibrio finanziario di parte corrente, equilibrio di cassa).
- **Gli indicatori:** costituiscono il modo in cui fenomeni anche complessi sono misurati e posti in relazione, sulla base di dati quantitativi ed economici (indici); in definitiva costituiscono il modo in cui ciò che è significativo deve essere osservato, il traduttore di eventi e ricorrenze in grandezze comparabili.
- **Il reporting:** in termini essenziali il reporting è il sistema di aggregazione delle informazioni che scaturiscono dalla gestione, ai fini del controllo; esso rinvia ad un metodo indispensabile per la realizzazione del controllo di gestione, ed è formato dall'insieme delle relazioni periodiche (report) in cui vengono sintetizzate le informazioni derivanti dal monitoraggio e dall'elaborazione degli indicatori (dal controllo quindi); esso contiene anche le valutazioni circa quanto è stato rilevato al fine di comprendere l'andamento della gestione e provvedere ad eventuali adeguamenti ritenuti necessari. Ai fini del controllo di gestione è indispensabile determinare preliminarmente la mappa dei report che devono essere prodotti.
- **Il sistema informativo:** costituisce in questo caso l'insieme delle attività e degli strumenti utilizzati per raccogliere, analizzare ed elaborare le informazioni necessarie per esercitare il controllo di gestione; un insieme di dati, procedure e professionalità votate alla conoscenza dei fenomeni da osservare.

---

<sup>5</sup> M. Bellesia "Il controllo interno di gestione: un manuale per gli enti locali". Casa Editrice C.E.L. Gorle (Bergamo), 1997.

## **2. Il controllo di gestione in un'assemblea legislativa**

La progettazione del controllo di gestione nell'ambito della struttura di supporto al Consiglio Regionale deve tener conto delle peculiarità funzionali ed organizzative delle strutture delle assemblee legislative.

Preliminarmente, non pare opportuno limitare il campo d'azione del controllo di gestione esclusivamente all'efficienza delle strutture interne che offrono "servizi materiali" quantitativamente misurabili: potrebbe essere riduttivo. Occorre valutare se vale la pena di impiantare un sistema di controllo di gestione centralizzato per tenere sotto monitoraggio questo tipo di spesa. A questo scopo potrebbe bastare una minima attività di monitoraggio sul budget dei dirigenti delle diverse articolazioni organizzative (nel caso in cui ne dispongano), per verificare il raggiungimento degli obiettivi prefissati nella programmazione annuale.

È necessario invece tendere alla verifica dell'efficacia dell'azione delle strutture deputate al raggiungimento dei fini istituzionali propri dell'Assemblea.

Ad una prima analisi, il bilancio del C.R. è fortemente vincolato a spese fisse (legate ad esempio alle indennità ed ai vitalizi dei consiglieri), e le cifre da tenere sotto controllo, anche in percentuale, non sono grandezze eclatanti.

La voce che maggiormente inciderebbe sul bilancio consiliare è quella relativa al costo del personale; essa però nel nostro caso non rientra nella competenza del bilancio del C.R., essendo il personale della Regione Toscana inquadrato in un ruolo unico gestito direttamente dalla Giunta Regionale. Resta da valutare, essendo comunque il costo del personale tra gli indicatori indispensabili per la valutazione di efficienza della struttura consiliare, con quali altri indicatori debba essere incrociato.

Per spostare la riflessione su di un piano pragmatico, possono essere indicate, a titolo esemplificativo, alcune aree tematiche su cui innestare il controllo di gestione per la valutazione del raggiungimento o meno degli obiettivi, utilizzando al meglio le risorse date. Tale controllo sarà reso possibile dalla "misurazione" di fenomeni ripetuta nel tempo. Ogni area tematica segnalata comprende alcuni indicatori ipotetici fra i molti che possono essere individuati.

### Formazione del personale

- Incidenza delle spese di aggiornamento sui costi generali del personale.
- Incidenza delle spese di riqualificazione sui costi generali del personale.

### Bilancio

- incidenza del costo del personale (comprensivo degli straordinari e delle missioni).
- incidenza delle indennità e dei vitalizi dei consiglieri .

### Ufficio tecnico

- Incidenza del costo dell'affitto delle sedi sulle risorse destinate alle strutture.
- Incidenza costi di progettazione per lavori di ristrutturazione (o adeguamento alla L. 626) sulle risorse destinate alle strutture.
- Incidenza costi di manutenzione dell'esistente sulle risorse destinate alle strutture.

### Iter degli atti

- misurazione dei tempi medi di effettuazione delle attività ricorrenti (dalla protocollazione all'assegnazione alla commissione; dall'approvazione all'invio al controllo; oppure dall'approvazione alla pubblicazione; ecc.).

In queste ipotesi il controllo di gestione stesso risulterebbe sempre incentrato sulla misurazione delle risorse impiegate.

Ma è sulla verifica e valutazione dei risultati effettivamente ottenuti mediante le attività poste in essere per il raggiungimento degli obiettivi prefissati (cioè sull'efficacia dell'azione), che occorre

incentrare la riflessione, poiché restano presenti per intero le difficoltà nella misurazione delle attività, basti citare ad esempio le funzioni delle segreterie delle commissioni e delle aree del legislativo.

Pur tenendo presente quindi la componente economico-finanziaria del controllo, dovrebbero essere individuati, o creati ex novo, in relazione alle peculiarità della struttura, anche indicatori qualitativi non economici che consentano di recuperare le funzioni di assistenza legislativa e amministrativa agli organi, particolarmente consistenti nel quadro complessivo delle attività.

Quella della determinazione di indicatori qualitativi per le assemblee è una sfida totalmente aperta e che richiederà sicuramente un lungo percorso per arrivare a risultati funzionali.

Per quanto concerne le attività relative al raggiungimento dei fini istituzionali propri dell'Assemblea, devono entrare in campo valutazioni più generali di tipo istituzionale e che riguardano le attribuzioni dell'esecutivo e dell'assemblea legislativa.

L'esecutivo esercita, con assoluta prevalenza rispetto al Consiglio Regionale, l'iniziativa legislativa e deliberativa: la maggioranza delle proposte di legge e di deliberazione consiliare sono presentate dall'esecutivo. Per quanto riguarda il Consiglio Regionale, oltre alla formulazione anche se numericamente contenuta di proposte di legge e di deliberazione, vi sono interventi sugli atti normativi comunque consistenti. Inoltre, se teniamo conto dell'evoluzione degli assetti istituzionali e delle ipotesi a carattere presidenziale formulate nell'ambito del dibattito politico in corso, possiamo prevedere che le assemblee debbano essere necessariamente organizzate con tecnostrutture capaci di verificare le politiche pubbliche<sup>6</sup>.

A questo punto occorre richiamare l'attenzione sul fatto che, comunque, ai fini del controllo di gestione, ciò che rileva è la capacità della struttura operativa di supportare l'organo consiliare nell'esercizio delle funzioni suddette, e non l'esercizio tout court delle stesse. Tale differenziazione è di particolare delicatezza e fondamentale per non confondere due piani paralleli, ma non intersecanti: quello istituzionale e quello operativo/gestionale.

---

<sup>6</sup> Vedi anche M. Balducci - *Il nuovo governo locale, supplemento al n. 1/1996.*



### 3. *Funzioni, indici ed indicatori*

Per la costruzione di un sistema di controllo di gestione interno in una struttura organizzativa, appare di fondamentale importanza l'individuazione di indicatori da monitorizzare su cui costruire i report periodici. A loro volta gli indicatori esprimono (quindi misurano) grandezze di fenomeni, attività ed oggetti posti in essere o gestiti dalle articolazioni della struttura.

Occorre quindi avere costantemente presente, e ben delineato, il funzionigramma, la relazione fra "ciò che deve essere fatto" (le attribuzioni, le funzioni svolte) e "chi lo deve fare".

Si omette di riprodurre il funzionigramma specifico del CR della Toscana, per economia del testo. Resta tuttavia un presupposto, semplice ma basilare, per rilevare che cosa è utile "misurare" in base alle funzioni svolte.

Dovrà infatti essere sviluppato il collegamento tra "funzionigramma" e indicatori al fine di valutare se la verifica delle attività copre l'intera struttura, da quali "punti" della struttura attingere le informazioni necessarie, come organizzare la raccolta, la gestione e l'elaborazione delle informazioni al fine del controllo. In altri termini, resta da costruire la corrispondenza fra "cosa deve essere fatto" e "come lo si misura".

In questa fase iniziale, è utile che si chiariscano alcuni elementi di valenza generale, primo fra tutti il significato che s'intende dare al termine "indici" ed al termine "indicatori". Ciò è del tutto strumentale alle riflessioni fin qui sviluppate, senza pretese di generalizzazione.

Partiamo dalla definizione di indicatori proposta da Mauro Bellesia<sup>7</sup>: "sono generalmente dei quozienti tra dati quantitativi e/o valori monetari atti ad esprimere sinteticamente fenomeni complessi". La stessa può essere utilizzata per dire che i "dati quantitativi" cui si fa riferimento, possono essere chiamati "indici". Di conseguenza gli indici sono i dati da rilevare ed elaborare, attraverso gli indicatori, per descrivere nei report i fenomeni osservati.

Di seguito quindi sarà usato il termine "indici" per connotare tutti i dati utilizzabili per il controllo di gestione, mentre il termine "indicatori" sarà utilizzato per i risultati di elaborazioni volte a misurare fenomeni complessi. In realtà gli indici e gli indicatori potrebbero essere accomunati in una definizione unica di "misuratori" di fenomeni rilevanti nell'ambito dell'organizzazione cui si applica il controllo di gestione, intendendo ancora una volta per "fenomeni" le attività, i prodotti, gli eventi e le modalità operative considerate sia sotto il profilo del numero sia sotto quello della qualità. Il livello di complessità segnalerà poi l'unità elementare dell'informazione (il dato e quindi l'indice) e l'informazione vera e propria elaborata attraverso le relazioni fra più dati o fra dati ed indicatori.

Oltre alle questioni definitorie, comunque utili nella fase progettuale di una nuova attività, occorre ancora una volta segnalare che stiamo considerando il caso di una struttura di supporto ad un'istituzione pubblica, con funzioni legislative e non amministrative. Trovandosi quindi ad operare in assenza di "mercato", per misurare il livello di successo della propria attività (della corrispondenza cioè fra obiettivi e risultati, tenendo conto delle risorse impiegate, o in altri termini l'efficacia e l'efficienza dell'azione della struttura), occorre sostituire all'andamento della produzione e delle vendite, all'ammontare degli utili o alle quote di incremento del fatturato, dei "misuratori" fondamentali, in relazione soprattutto alle macrofunzioni svolte dalla struttura. Queste poi dovranno essere scomposte in singole funzioni, evidenziando le articolazioni che ne sono responsabili ed affiancandovi indicatori comunque rilevabili; tutto ciò cercando di ritrovare nell'avvicinarsi al livello operativo della struttura le unità elementari di informazione sulle attività. Gli indici e gli indicatori dovranno essere sia di tipo quantitativo, sia qualitativo (vedremo in seguito i problemi a ciò

<sup>7</sup> M. Bellesia "Il controllo interno di gestione: un manuale per gli enti locali". Casa Editrice C.E.L. Gorle (Bergamo), 1997.

collegati), tutti comunque misurabili secondo metodologie certe ed il più possibile costanti nel tempo; questo al fine di poter disporre di serie storiche per sviluppare valutazioni ulteriori. I risultati periodici potranno essere confrontati con i risultati degli esercizi o delle legislature precedenti (laddove siano reperibili), assumendo questi, o ricavando da questi, il valore di riferimento.

Si chiude quindi il percorso che salda le funzioni agli indici, coinvolgendo le singole articolazioni organizzative responsabili.

## **4. Organizzazione e procedure**

### **4.1 Le scelte organizzative**

Se si è detto qualcosa su cosa si deve fare, occorre dare indicazioni anche su "chi" deve fare il controllo di gestione. In questa fase è sufficiente introdurre una riflessione importante: fermo restando che i risultati del controllo di gestione devono essere destinati in primo luogo a chi ha la responsabilità della direzione della struttura (dirigenti), oltre che partecipati al referente politico ed a tutti gli operatori, è necessario individuare chi si occupa dell'esercizio del controllo. La ripartizione di tale funzione fra diversi soggetti appare come la soluzione meno praticabile nella fase pionieristica in cui ci troviamo. Ci si sente quindi di affermare, in sintonia con le esperienze sin qui condotte, che l'esercizio del controllo di gestione deve essere centralizzato presso un'unica struttura, che progetti e realizzi il sistema di controllo, ne imponga l'operatività, ne gestisca modifiche e revisioni, fornisca gli strumenti di misurazione dei risultati, effettui il reporting comprendendovi l'analisi dei dati relativi. In sintesi, un centro di responsabilità ben definito che operi in stretto rapporto con tutte le articolazioni in cui si suddivide la struttura organizzativa, ma che assuma su di sé l'onere del controllo e della sua costante manutenzione evolutiva.

In questo capitolo, si cerca di delineare gli elementi essenziali che devono caratterizzare l'organizzazione delle funzioni e le procedure per l'attuazione del controllo di gestione.

La raccolta documentaria, le rilevazioni e le considerazioni che hanno sostenuto la presente esposizione, hanno portato a maturare alcuni convincimenti circa le scelte operative da proporre. Di seguito si procede a formulare in modo schematico gli orientamenti in materia di assetto organizzativo e procedure, fatte salve le integrazioni necessarie per motivare eventualmente la genesi di tali scelte.

### **4.2 Caratteristiche dell'articolazione organizzativa incaricata del controllo di gestione presso la struttura di supporto al Consiglio Regionale**

In riferimento alle scelte di assetto organizzativo e di sistema, si propende verso una soluzione centralizzata (un ufficio per il controllo di gestione), che, soprattutto nella fase iniziale, è indispensabile per la positiva implementazione della nuova funzione, per dargli rilevanza e visibilità e per lo sviluppo delle professionalità necessarie. La dotazione dell'ufficio deve essere stimata in riferimento alla fase di impianto ed alle dimensioni della struttura, senza escludere la possibilità di adeguamenti a fronte di verifiche successive alla sua entrata in funzione.

Per quanto concerne invece la collocazione di detta articolazione, pare opportuno far fronte all'esigenza di collocare la verifica dell'efficienza e dell'efficacia della struttura in prossimità delle funzioni di progettazione e gestione organizzativa, programmazione del lavoro, sviluppo delle strategie di governo della struttura, coordinamento.

Di seguito si riepilogano schematicamente alcuni degli elementi organizzativi che dovrebbero caratterizzare le scelte in materia di controllo di gestione:

- Un'unica articolazione competente al controllo di gestione nell'ambito della struttura di supporto al C.R., ancorché coadiuvata da referenti di altre articolazioni.
- Funzioni di organizzazione del controllo e analisi dei risultati mediante reporting.
- Articolazione di livello dirigenziale o direttivo.
- Articolazione inserita nell'ambito dell'articolazione apicale che si occupa di organizzazione e programmazione.
- Ricevimento e trasmissione dati informatizzati attraverso il collegamento alle reti informatiche (intranet ed internet).

- Dati raccolti, aggregati ed elaborati con il supporto di una supervisione statistica.
- Collegamenti operativi prevalenti con le articolazioni interne che esercitano le seguenti funzioni:
  - gestione delle risorse finanziarie e strumentali;
  - gestione del personale;
  - gestione delle risorse informatiche;
  - centri di costo eventuali (p.e.: tipografia, auditorium, biblioteca);
  - elaborazione dati;
  - gestione dell'iter degli atti;
  - gestione del protocollo e dell'archivio;
  - attività di supporto alle commissioni;
  - assistenza giuridico-legislativa;
  - analisi di fattibilità e di implementazione degli atti normativi.

Il Sistema di rilevazione dei dati, al fine del monitoraggio degli indicatori e dell'elaborazione dei risultati di gestione, dovrebbe essere così caratterizzato:

- Sistema centralizzato e collocato presso l'articolazione competente.
- Rilevazione, gestione e trasmissione dati su supporto informatico.
- Procedure predefinite e standardizzate di segnalazione/rilevazione, elaborazione e trasmissione dei risultati.
- Risultati periodici del controllo di gestione formalizzati e distribuiti mediante report.
- Destinatari dei risultati predefiniti, privilegiando una diffusione dell'informazione la più ampia possibile, che coinvolga in primo luogo i dirigenti, ma anche tutto il personale, con una pubblicazione almeno annuale del complesso dei dati, e attraverso documenti informativi periodici di aggiornamento e tematici.

#### **4.3 Dispositivi per la segnalazione di disfunzioni e procedure di intervento**

Il fine ultimo del controllo di gestione deve essere quello di rendere più efficiente (razionale, economico ed attuabile) ed efficace (capace di raggiungere gli obiettivi prefissati) l'azione della struttura.

Occorre quindi che il processo del controllo di gestione sia puntualmente proceduralizzato, secondo la sequenza:

- monitoraggio e raccolta dei dati;
- elaborazione dei dati ed analisi;
- sintesi dei risultati;
- eventuale attuazione di interventi correttivi.

In presenza di determinati risultati intermedi, anche parziali o temporanei, devono attivarsi automaticamente **segnalatori di criticità** sostanziati in informazioni per le articolazioni interessate affinché ne prendano conoscenza ed eventualmente provvedano, se possibile, a modificare la situazione critica.

I risultati del controllo di gestione devono essere portati a conoscenza della struttura e degli organi, e divenire elementi decisivi delle scelte di programmazione (ad esempio, attraverso la relazione previsionale e programmatica annuale ed i piani di lavoro conseguenti); ciò massimizza l'utilità del controllo di gestione.

#### 4.4 Figure professionali

L'esercizio del controllo di gestione propone essenzialmente due ruoli professionali specifici, ferma restando la necessità di figure tecniche in grado di raccogliere ed elaborare dati e sviluppare analisi.

Il *controller*. "Rappresenta chi si occupa ed è il responsabile dell'analisi e della valutazione periodica della situazione aziendale; la sua attività si manifesta attraverso il reporting, in altre parole la produzione di elaborati informativi sintetici e periodici diretti alla produzione aziendale. Il controller partecipa alla definizione del budget e della pianificazione a medio e lungo termine e si avvale di un sistema di contabilità analitica per l'indicazione dei costi e dei ricavi per centro di costo e di un sistema di rilevazione di altre informazioni non prettamente contabili come, ad esempio, quelle inerenti alla qualità. (...)»<sup>8</sup>". Nel nostro caso il controller potrebbe essere il responsabile dell'ufficio per il controllo di gestione o il dirigente a cui tale funzione fa riferimento.

L'*auditor*. L'internal auditing (la revisione interna) è l'attività con la quale un soggetto (l'auditor appunto), posto alle dipendenze di chi dirige l'azienda o l'ente, valuta il corretto funzionamento del controllo interno. Il revisore interno posto in una posizione di indipendenza ed autonomia, verifica, in pratica, l'efficacia delle procedure e dei processi di controllo in essere all'interno dell'azienda/ente, ed in generale il corretto operare di tutti coloro che lavorano nell'organizzazione in riferimento alle finalità ed agli obiettivi prefissati.

Tale figura appare collocabile solo alle dirette dipendenze del vertice burocratico (il Coordinatore), stanti le attuali caratteristiche e dimensioni della struttura. Nella fase iniziale appare utile segnalare la funzione (internal auditing) come direttamente afferente al vertice burocratico, senza prevedere la specifica figura professionale autonoma cui assegnarla.

#### 4.5 Implementazione delle funzioni: tempi e modi

Un ultimo riferimento, anche se sintetico, deve essere fatto al "come" si può dare inizio alle attività, anche se in via sperimentale, tempificando se possibile la durata delle singole fasi.

La prima considerazione riguarda il progetto, che deve essere preliminarmente esaminato, discusso e quindi approvato nelle sue linee essenziali dal vertice politico (Ufficio di Presidenza) e burocratico (coordinatore). Dopo di ché, occorre favorire la condivisione dello stesso da parte della struttura, passando attraverso un processo di illustrazione ed esame del progetto con i dirigenti, i quali a loro volta si faranno carico della diffusione delle informazioni relative presso le reciproche articolazioni. Tali adempimenti possono trovare attuazione entro circa quattro mesi.

Siamo quindi ancora in presenza di un progetto che può subire modifiche, adeguamenti e ristesure, oltre a necessitare di un processo di verifica dell'analisi ed incremento del dettaglio delle proposte. Conseguentemente, insieme al processo di informazione e coinvolgimento della struttura, deve essere avviata una sperimentazione parziale, ma accurata, della procedura ipotizzata. A tal fine, possono essere presi ad esempio alcuni indicatori e, con la collaborazione delle articolazioni interessate, iniziare la raccolta periodica dei dati e l'elaborazione degli indici, per un periodo sufficiente a verificare la fattibilità del progetto. Evidentemente la scelta degli indici e degli indicatori dovrà essere fatta tenendo conto della loro complessità e significatività, della disponibilità e coinvolgimento dell'articolazione interessata, della periodicità utile per la rilevazione. L'intera sperimentazione potrà occupare circa sei mesi.

A conclusione della sperimentazione, avrà luogo la verifica dell'ipotesi progettuale e la definizione puntuale del progetto stesso (una ristesura con le modifiche eventualmente

<sup>8</sup> M. Bellesia "Il controllo interno di gestione: un manuale per gli enti locali". Casa Editrice C.E.L. Gorle (Bergamo), 1997.

sopravvenute ed i risultati della sperimentazione, definibile come "progetto esecutivo"), per un periodo di circa due mesi.

Contemporaneamente, dovrà essere approntata una proposta di regolamento che disciplini il controllo di gestione presso la struttura operativa consiliare, portandola all'approvazione dell'Ufficio di Presidenza.

A questo punto è prevedibile che la procedura per il controllo di gestione possa andare a regime progressivamente, nel senso che si può **partire con un nucleo di indicatori contenuto da ampliare poi per stralci successivi**. La scelta degli indicatori dovrà essere guidata da criteri di opportunità organizzativa e significatività ai fini dell'analisi. In ogni caso, la funzione di reporting periodico dovrà essere attivata da subito, con cadenze regolari e prefissate.

Per quanto concerne l'individuazione o l'elaborazione degli indicatori di qualità, la fase progettuale dovrà protrarsi, per consentire un'adeguata sperimentazione delle prime ipotesi formulabili, ma anche uno sviluppo progressivo di metodiche, tecnicamente corrette, suscettibili di rilevare e fornire dati condivisi ed utilizzabili nelle strutture assembleari.

Scontato il fatto che occorre disporre delle risorse di personale ed informatiche indispensabili per iniziare, va prevista anche la possibilità di modellazione del progetto in base alle esigenze che dovessero manifestarsi. Si tratta in altri termini di un periodo non più sperimentale, ma di collaudo e verifica del progetto, durante il quale è utile conservare un'ampia flessibilità.

Il processo di progressiva attuazione del controllo di gestione per acquisizioni successive di indicatori, può in teoria non avere mai termine. In ogni caso, stimiamo che occorranza non meno di dodici mesi per introdurre il controllo di gestione presso la struttura consiliare, esplorando strade nuove e pochissimo battute, e utilizzando metodi mutuati da altre realtà attraverso un processo di forte "personalizzazione" degli stessi. Tutto ciò alza il livello di incertezza previsionale.

Tuttavia l'obiettivo è ben chiaro e stimolante: migliorare sia le condizioni operative sia i risultati ottenuti; elevando il livello di consapevolezza degli operatori e degli utenti, disporre cioè di un feedback sulla propria attività per poterne guidare gli sviluppi. Ciò porrebbe il dipartimento del Consiglio Regionale in linea con i più recenti interventi di razionalizzazione della pubblica amministrazione.

Fin qui abbiamo tentato di sviluppare considerazioni generali e di scenario per inquadrare la tematica dell'introduzione del controllo di gestione in una struttura di supporto ad un'assemblea legislativa. Svilupperemo in seguito considerazioni più puntuali sull'esperienza in corso presso il Consiglio Regionale della Toscana (ancorché nella fase iniziale di implementazione del progetto), passando attraverso l'esame dell'evoluzione normativa in materia e delle specifiche disposizioni del decreto legislativo 286/99.

## **5. Evoluzione degli indirizzi legislativi**

### **5.1 L'avvio del cambiamento**

I controlli sull'attività della Pubblica Amministrazione sono stati per un lungo periodo di tipo essenzialmente giuridico-formale avendo a riferimento una legislazione invariata e per oggetto i singoli provvedimenti.

A partire dagli anni '70 si è sviluppato il dibattito sull'esigenza di rendere più trasparente, più efficiente, più efficace e più economica l'azione della Pubblica Amministrazione.

Uno degli interventi ritenuti indispensabili per conseguire tale risultato è stato la riforma dei controlli che ha comportato, tra l'altro, l'introduzione del controllo interno di gestione nel complessivo sistema dei controlli.

Cerchiamo qui di seguire sinteticamente l'evoluzione legislativa in materia di controlli, con particolare attenzione a quella riguardante il controllo interno di gestione.

### **5.2 L'evoluzione legislativa**

Con gli anni '90 è stato dato avvio ad una serie di innovazioni legislative che hanno progressivamente riformato l'impianto normativo che regola l'attività della Pubblica Amministrazione arricchendolo di contenuti attuativi del dettato costituzionale dell'art. 97<sup>9</sup>.

L'art. 97 della Costituzione è stato ovviamente il riferimento-cardine del crescente dibattito iniziato negli anni '70-'80 sull'esigenza di riformare la Pubblica Amministrazione per renderne l'azione maggiormente efficiente ed efficace.

Già negli anni '80 la Legge quadro sul pubblico impiego 29 marzo 1983, n. 93 fa riferimento ai suddetti principi laddove, relativamente ai controlli sull'azione amministrativa, afferma che essi debbano avvenire anche mediante la valutazione dei risultati conseguiti.

La legge 8 gennaio 1990, n. 142, di riforma dell'ordinamento delle autonomie locali, con la forte riduzione degli atti sottoposti al controllo preventivo di legittimità (esterno) e con la definizione della responsabilità dei dirigenti in riferimento alla produzione degli atti, chiamati a dare il proprio parere tecnico, contabile e di legittimità sui singoli atti, introduce un diverso concetto di controllo non più e non solo formale in riferimento ad ogni singolo atto; un controllo da esercitarsi in gran parte all'interno dell'ente stesso e riferito anche all'azione amministrativa nel suo complesso, ciò che verrà specificamente definito e disciplinato con il successivo D. Lgs. 77/1995.

La legge 7 agosto 1990, n. 241 "*Nuove norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi*", introduce un nuovo modello di azione amministrativa che persegua gli obiettivi di economicità efficienza ed efficacia avendo come riferimento i principi di trasparenza (visibilità dell'azione amministrativa), di democraticità (partecipazione dei cittadini alla gestione del potere pubblico) e di doverosità ovvero di necessità della funzione (quale strumento per realizzare obiettivi e risultati conformi alle finalità stabilite dalla legge).

Le legge 241/90 configura quindi il valore dell'azione amministrativa non solo sotto il profilo della legittimità formale ma anche (e soprattutto) avendo riguardo al risultato sostanziale raggiunto e perciò indirizzando l'azione amministrativa verso l'ottimizzazione dell'assetto degli interessi coinvolti nell'esercizio del potere pubblico: perciò non solo occorre garantire la conformità dell'azione alla norma ma occorre garantire anche che l'azione amministrativa persegua l'interesse generale.

<sup>9</sup> L'art. 97 Costituzione - I comma - recita: "*I pubblici uffici sono organizzati secondo disposizioni di legge, in modo che siano assicurati il buon andamento e la imparzialità dell'amministrazione.*"

Con il D. Lgs. 3 febbraio 1993, n. 29, di riforma del pubblico impiego, i concetti di efficienza ed efficacia vengono ripresi e riaffermati nella definizione di criteri di derivazione aziendalistica richiamati ad orientare la decisione amministrativa. Il controllo di gestione viene qui definito come procedura diretta a verificare lo stato di attuazione degli obiettivi programmati prevedendo che la responsabilità sul conseguimento dei risultati afferisca alla funzione dirigenziale<sup>10</sup>.

La Regione Toscana ha dato attuazione al D.Lgs. 29/93 con L.R. 81/94 la quale adottando il principio di separazione dell'azione politica di indirizzo e programmazione da quella gestionale ed attuativa affidata all'esclusiva responsabilità dei dirigenti, istituisce un sistema di controlli interni, anche ai fini del rilevamento delle responsabilità dei dirigenti. All'art. 25 infatti si prevede che la Giunta Regionale e l'Ufficio di Presidenza del Consiglio predispongano un sistema di controlli sul funzionamento delle strutture di rispettiva competenza.

Tale sistema di controlli consta del controllo di gestione, del controllo ispettivo e del controllo di legittimità; in particolare il controllo di gestione concerne l'efficienza di impiego delle risorse e la coerenza dei risultati in rapporto agli obiettivi prefissati.

In questo modo la Regione Toscana ha inteso dare risposta all'esigenza sempre più forte dell'Amministrazione e della sua Dirigenza di conoscere con costanti aggiornamenti l'operatività della struttura. Il controllo di gestione si configura infatti come strumento, a disposizione dell'Amministrazione e del Management, di conoscenza e di monitoraggio dell'operatività della struttura in riferimento agli obiettivi prefissati.

Il controllo interno di gestione, nell'ambito del potenziamento degli strumenti di monitoraggio e autovalutazione a disposizione delle pubbliche amministrazioni costituisce inoltre l'indispensabile contrappeso dei significativi interventi di semplificazione dei procedimenti amministrativi, della eliminazione dei vincoli e dei passaggi procedurali e all'affrancamento dell'attività amministrativa 'puntuale' da valutazioni di autorità esterne<sup>11</sup>.

Il D. Lgs 25 febbraio 1995, n. 77 "*Ordinamento finanziario e contabile degli enti locali*", contiene principi generali di rilevante interesse e definisce il controllo di gestione come "procedura diretta a verificare lo stato di attuazione degli obiettivi programmati e, attraverso l'analisi delle risorse acquisite e della comparazione dei costi e la qualità e quantità dei servizi offerti, la funzionalità dell'organizzazione dell'ente, l'efficacia e l'efficienza ed il livello di economicità nell'attività di realizzazione dei predetti obiettivi" e individua tre distinte fasi in cui esso si articola:

- a) predisposizione di un piano dettagliato degli obiettivi;
- b) rilevazione dei dati relativi ai costi ed ai proventi nonché rilevazione dei risultati raggiunti;
- c) valutazione dei dati predetti in rapporto al piano degli obiettivi al fine di verificare il loro stato di attuazione e di misurare l'efficienza, l'efficacia ed il grado di economicità dell'azione intrapresa.

La legge 15 marzo 1997, n. 59, di delega al Governo per la riforma della Pubblica Amministrazione, con i decreti legislativi di attuazione, dando risposta all'esigenza di garantire il perseguimento dell'interesse pubblico primario della promozione dello sviluppo economico e di valorizzazione dei sistemi produttivi attraverso la semplificazione dell'azione amministrativa (riduzione dei termini di conclusione del procedimento, regolazione uniforme dei procedimenti dello stesso tipo, riduzione del numero dei procedimenti, accorpamento dei procedimenti riguardanti la stessa attività) compie un passo definitivo verso un'apprezzamento sostanziale dell'attività della

<sup>10</sup> Il D. Lgs. 3 febbraio 1993, all'art. 3 - comma 2 - recita: "Ai dirigenti spetta l'adozione degli atti e provvedimenti amministrativi, compresi tutti gli atti che impegnano l'amministrazione verso l'esterno, nonché la gestione finanziaria, tecnica ed amministrativa mediante autonomi poteri i spesa, di organizzazione delle risorse umane, strumentali e di controllo. Essi sono responsabili in via esclusiva dell'attività amministrativa, della gestione e dei relativi risultati."

<sup>11</sup> Dalla relazione del Presidente della Regione Toscana, Vannino Chiti, al seminario su "Le regioni ed il riordino dei sistemi di controllo interno" - Milano, 9.11.1999.



Pubblica Amministrazione, della sua capacità di dare risposte e di conseguire i risultati traluardati sulla base degli obiettivi prefissati operando con criteri di efficienza, efficacia e trasparenza.

Gli stessi contratti di lavoro del settore, coerentemente con tale indirizzo (a cominciare dal DPR 18 maggio 1987, n. 269 riguardante l'accordo sindacale 1985-1987 del personale dipendente delle aziende e delle amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo), introducendo gli istituti economici collegati alla produttività del personale (chiamato direttamente a migliorare la produttività-efficienza e l'efficacia delle amministrazioni) prevedono che l'azione amministrativa e gli istituti economici della produttività siano assoggettati alla verifica dei risultati ed al controllo di gestione.

In ultimo, il CCNL 1998-2001 per il personale del comparto Regioni-Autonomie Locali subordina l'istituzione di taluni istituti giuridici ed economici alla "istituzione e attivazione dei servizi di controllo interno o dei nuclei di valutazione"<sup>12</sup>.

---

<sup>12</sup> V. art. 9 del CCNL relativo alla revisione del sistema di classificazione del personale del comparto delle Regioni-Autonomie Locali pubblicato sulla G.U. n. 95 del 24.04.1999.

## 6. Il Decreto Legislativo 30 luglio 1999, n. 286

Il D. Lgs. 286/99 "Riordinamento e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell'articolo 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59" esplicita ulteriormente la centralità dei documenti di pianificazione dell'indirizzo politico-amministrativo già posta in evidenza dai precedenti interventi legislativi e riafferma la missione del Controllo Interno – per tutte le amministrazioni pubbliche – che assolve essenzialmente a funzioni di direzione.

Il D. Lgs. 286/99, che sancisce il passaggio da una logica fondata sugli adempimenti ad una logica di azione per risultati, individua quattro distinti tipi di controllo interno: il controllo strategico, il controllo di gestione, il controllo di regolarità amministrativa e contabile, la valutazione del personale con incarico dirigenziale.

Il decreto in questione avendo un'impronta ministeriale può essere derogato, in sede di attuazione, o meglio, di regolamentazione, nel rispetto dell'autonomia organizzativa, legislativa e regolamentare delle Amministrazioni Regionali e Locali, fermi restando il rispetto dei principi fissati dalla legge e l'esigenza di realizzare il sistema dei controlli interni (che si sarebbero già dovuti implementare, ai sensi del combinato disposto del D. Lgs. 77/95, del D. Lgs. 29/93 e del CCNL della Dirigenza degli EE.LL.) riaffermati e definiti ulteriormente dall'art. 1 del D. Lgs. 286/99:

- Il controllo strategico, atto a verificare e favorire il perseguimento degli obiettivi traguardati, è un controllo proprio del vertice che, fissati gli obiettivi, può quindi, sulla base delle risultanze, sollecitare rimodulazioni dell'attività gestionale in caso di rilevanti scostamenti ovvero ricalibrare gli indirizzi stessi.
- I controlli di regolarità amministrativa e contabile assicurano e promuovono la regolarità degli atti prodotti sotto il profilo della legittimità nonché in riferimento all'ordinamento contabile ed ai vincoli di bilancio.
- La valutazione del personale con incarico dirigenziale, atta a verificare e favorire il progressivo miglioramento delle prestazioni del personale, è svolta da un apposito nucleo di valutazione: esso si configura come un organo di valutazione dei dirigenti, proponente di prima istanza e privo di poteri decisorii.
- Il controllo di gestione effettua la misurazione dell'attività amministrativa per garantire, attraverso l'impiego di appositi indicatori, il rispetto degli attesi livelli di rispondenza agli obiettivi prefissati, di efficienza, di economicità e di efficacia<sup>13</sup>.

Il controllo di gestione, così definito, è quindi finalizzato innanzitutto a fornire utili elementi di conoscenza dell'andamento gestionale per favorire i tempestivi aggiustamenti da parte dei titolari del potere decisionale.

Il controllo di gestione si configura più propriamente come controllo direzionale interno alla struttura, come strumentazione necessaria per il monitoraggio e la rappresentazione delle risorse disponibili e del loro utilizzo (finanziarie, personale, strumentali, informatiche, logistiche), delle attività svolte e dei risultati conseguiti in relazione agli obiettivi programmati e perseguiti onde consentire la rilevazione delle criticità e la valutazione dei risultati.

<sup>13</sup> Il comma 1 dell'art. 4 del D. Lgs. 286/99 prevede infatti: "Ai fini del controllo di gestione, ciascuna amministrazione pubblica definisce:

- 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, l'efficienza ed economicità dell'azione amministrativa;
- c) Le procedure di determinazione degli obiettivi gestionali 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 informazioni.

Con ciò il D. Lgs. 286/99 prefigura il passaggio da un tipo di controllo cosiddetto repressivo ad un sistema di controlli fondato su un modello collaborativo.

Questa nuova visione del controllo di gestione, che scaturisce dal D. Lgs. 286/99, è perciò quella di un fondamentale elemento a disposizione anche del singolo dirigente per il controllo della propria struttura. Costituisce cioè il 'cruscotto' a disposizione del management nello svolgimento della sua attività di direzione.

Ciò inevitabilmente richiede un importante cambiamento nell'approccio del singolo dirigente alla propria funzione: dirigenti da sempre abituati a verificare l'osservanza di norme e procedure con una competenza prevalentemente giuridica, devono diventare "gestori di risorse e obiettivi" acquisendo capacità di programmazione e controllo di attività e di organizzazione dei processi: si tratta di una vera e propria "rivoluzione culturale"<sup>14</sup>.

Secondo la costruzione che viene fatta con il D. Lgs. 286/99 del controllo di gestione si tende quindi a superare l'informalità (e sovente l'approssimazione) del controllo che ogni dirigente in ogni caso svolge sulla struttura e promuove l'utilizzo di parametri più scientifici (meno occasionali, empirici, arbitrari) per la verifica complessiva della gestione delle singole strutture.

Il controllo di gestione all'interno del complessivo sistema dei controlli si caratterizza inoltre per l'innescò di un circuito virtuoso che si propone di produrre.

Il controllo di gestione infatti, sia con il processo di definizione (anche negoziale) degli indici e degli indicatori da utilizzare, sia con l'azione di ricerca e raccolta dati, sia infine con la conseguente produzione di reports, costituisce un fondamentale strumento di comunicazione e di promozione della consapevolezza; una consapevolezza da condividere riguardo a: le finalità, gli obiettivi, le risorse, i costi, gli scostamenti, etc.; una consapevolezza protesa al miglioramento della qualità complessivamente intesa quale risultato del perseguimento collettivo degli obiettivi di efficienza, efficacia ed economicità.

---

<sup>14</sup> Giovanni Azione - Politecnico di Milano - "Programmazione, controllo strategico e bilancio di mandato: l'approccio alla base del D. Lgs. 286/99" - XX Forum sulle politiche di bilancio degli Enti Locali - Roma - 13.10.1999 CNEL

## **7. Le modalità di attuazione presso il C.R. della Toscana e la situazione attuale**

Con l'istituzione del controllo di gestione interno al Dipartimento del Consiglio Regionale, ai sensi della L.R. 81/94, si è inteso attuare la previsione di legge, ma, soprattutto, si è inteso contribuire allo sforzo di miglioramento: migliorare il supporto agli organi consiliari per il perseguimento delle finalità istituzionali favorendo l'utilizzazione razionale delle risorse disponibili.

La peculiarità del controllo interno di gestione nella struttura del Consiglio Regionale, per la particolare specificità dell'attività svolta ed in assenza di collaudati riferimenti sia pratici che teorici, non ha consentito di individuare a priori tutti gli indici e indicatori necessari alla piena realizzazione del sistema del controllo di gestione così come la normativa in vigore lo definisce e come le necessità di una dirigenza sempre più manageriale e meno burocratica richiedono.

Del resto le stesse aule parlamentari hanno introdotto il controllo interno di gestione superando l'obiezione da taluni precedentemente avanzata che la specificità dell'attività di supporto alle assemblee elettive non consentisse la misurazione delle risorse, delle attività e dei risultati.

Il controllo interno di gestione in una struttura a supporto di una assemblea elettiva è quindi possibile. Ciò naturalmente nella consapevolezza che l'attività di supporto al legislatore non solo trova peculiari difficoltà ad essere compresa nelle metodologie di programmazione ma presenta notevoli difficoltà per la misurazione della 'qualità' degli apporti forniti.

Nonostante questo, l'introduzione del controllo di gestione interno al Dipartimento del Consiglio Regionale della Toscana, assunto come naturale e razionale verifica delle attività per rendere ogni struttura consapevole dell'andamento globale, dei risultati conseguiti, degli scostamenti registrati rispetto ai programmi stabiliti e degli adeguamenti da adottare, è stato posto come obiettivo che è necessario raggiungere, anche prevedendo, se e in quanto necessario, la costruzione *ex novo* di metodologie peculiari.

Si è imposto perciò un percorso di progressivo avvicinamento soprattutto per quanto attiene l'individuazione degli indicatori, ovvero dei parametri e delle modalità di elaborazione degli indici, attraverso i quali giungere alla misurazione dell'efficienza, dell'efficacia e dell'economicità dell'azione amministrativa.

Per il conseguimento di tale obiettivo; oltretutto non disponendo di omogenei elementi di riferimento in esperienze analoghe, si è ritenuto necessario costituire una rappresentazione numerica, quantitativa, il più possibile accurata ed omogenea anche al fine di costruire delle serie storiche dei dati per una miglior comprensione delle quantità rilevate nel periodo ed una valutazione delle loro variazioni nel tempo.

Ciò nella consapevolezza che la piena realizzazione di un sistema di controllo interno di gestione, oltre ai tempi tecnici di definizione e 'calibrazione' degli indici presi a riferimento e soprattutto degli indicatori da utilizzare, richiede anche la storicizzazione dei dati a disposizione per un'analisi anche di prospettiva.

Pertanto, nella fase di avvio, l'attività di rilevazione degli indici è stata principalmente rivolta alla ricerca ed individuazione dei dati necessari a rappresentare la struttura Consiliare nel suo complesso, agendo in tre direzioni:

- a) raccolta ed esposizione dei dati di bilancio – indici finanziari ed economici - nonché di andamento e di composizione della spesa, unitamente ai principali dati riguardanti le risorse logistiche e strumentali;
- b) raccolta ed esposizione dei dati riguardanti le risorse umane – indici sul personale - per quanto attiene la dotazione organica, i costi nelle varie componenti stipendiali e le assenze;

come elemento di conoscenza e monitoraggio della struttura utile al miglioramento dell'attività di direzione.

Naturalmente vi è stata anche un'accoglienza positiva e propositiva del progetto nel suo complesso e del prototipo di report. In questo caso, prezioso e utile è il contributo per un affinamento delle tecniche e per la miglior corrispondenza alle esigenze del management.

## **8. Il prototipo di report: struttura e contenuti**

Sulla base degli indirizzi appena illustrati e nella consapevolezza che la piena realizzazione di un sistema di controllo interno di gestione, oltre ai tempi tecnici di definizione e 'calibrazione' degli indici presi a riferimento, e soprattutto degli indicatori da utilizzare, richiede anche la storicizzazione dei dati a disposizione, si è proceduto a definire e costituire la base dati di primo impianto, relativi alle 6 tipologie già elencate.

I dati acquisiti sono stati elaborati avendo come primo obiettivo quello di darne la più chiara rappresentazione possibile. Il report n. 0, il prototipo, è strutturato nel modo seguente:

- 1) la **prima parte** raccoglie, in n. 4 quadri di sintesi, i dati di interesse generale riferiti all'insieme della struttura consiliare, raccolti in tre macro-settori:
  - a) dati globali sull'attività istituzionale e sulla produzione degli atti;
  - b) dati globali sulle risorse umane: dotazione organica, costi e gestione del personale;
  - c) dati globali sui dati di bilancio e sulla spesa, sulle risorse logistiche e strumentali;
- 2) la **seconda parte** è dedicata all'esposizione dei dati di dettaglio secondo i diversi argomenti già trattati nella prima parte;
- 3) la **terza parte** è dedicata all'esposizione dei dati di dettaglio di ciascuna articolazione organizzativa apicale; i rispettivi dati sono esposti in n. 2 pagine per ogni articolazione: la prima espone i dati relativi alle risorse umane (dotazione organica, costi e presenze), mentre nella seconda sono riportati i dati riguardanti le specifiche attività di competenza della singola articolazione.

I dati relativi all'attività istituzionale ed alla produzione degli atti sono in parte rilevati dalla base dati degli 'Atti', per quanto attiene la produzione e l'iter degli atti, ed in parte forniti dalle Commissioni Consiliari per quanto attiene l'attività delle stesse in termini di riunioni, consultazioni, etc..

Relativamente alle proposte di legge, regolamento e delibera, ed alla loro assegnazione i dati si riferiscono all'arco temporale 01.01.1999-30.06.1999 avendo a riferimento la data di assegnazione mentre i dati relativi alla produzione degli atti si riferiscono a quelli approvati dall'Aula nello stesso arco temporale avendo a riferimento la data di approvazione da parte dell'Aula.

Tali elementi costituiscono sia una rappresentazione complessiva della realtà consiliare, sia indici di attività per quelle articolazioni specificamente deputate alla trattazione degli atti ed interessate dall'iter degli stessi.

Gli indici sul personale comprendono i dati relativi ai costi ed alle presenze del personale in servizio; essi provengono in parte dalla Giunta Regionale, per quanto attiene i costi per le retribuzioni sia globalmente che nelle singole voci stipendiali, ed in parte dalla base dati interna<sup>15</sup> per quanto attiene le presenze/assenze del personale sul periodo.

I suddetti *indici sul personale* sono rappresentati nel loro insieme, in riferimento alle varie articolazioni nella parte seconda del report e, successivamente, nella parte terza, riferiti specificamente ad ogni singola articolazione apicale.

Gli indici finanziari sono rilevati direttamente dal bilancio del Consiglio e dall'insieme dei dati relativi alla spesa (mandati di pagamento).

Tali *indici* riguardano la composizione della spesa aggregata per macro-settori dove ne è rappresentata la previsione e l'andamento in termini di impegni e di spesa; relativamente alla spesa per beni e servizi viene rappresentata la sua composizione nel dettaglio di tipologia di spesa.

<sup>15</sup> La base dati interna al Consiglio Regionale, riguardante le presenze e l'orario del personale, è realizzata e gestita con la procedura software 'in tempo'.

I dati di bilancio sono corredati da ulteriori elementi relativi alle risorse logistiche e strumentali, le quali, da un lato costituiscono la rappresentazione d'insieme delle risorse disponibili e della loro dislocazione, dall'altro possono, in prospettiva, costituire un parametro indispensabile per una analisi di maggior dettaglio dei 'costi di produzione' delle singole attività e/o risultati.

Ciò vale per esempio per i dati relativi alla superficie di cui dispongono le varie articolazioni, che può consentire non solo di averne una rappresentazione logica ma anche una ripartizione parametrizzata delle spese globali come riscaldamento, pulizie, energia elettrica, etc..

Ovviamente il ricorso, in prospettiva, a 'parametri' di ripartizione dei costi è una scelta obbligata in assenza di una organizzazione e strutturazione del bilancio che consenta di riferire a specifici centro di costo o centri di responsabilità tutte le voci di spesa, ferma restando l'esigenza di tendere ad una contabilità in linea con gli orientamenti legislativi sulla contabilità pubblica<sup>16</sup>.

I dati relativi alle singole articolazioni apicali sono esposti, come anzidetto, in n. 2 pagine per articolazione; nella prima di esse sono riportati i dati che risultano dalla disaggregazione per singola articolazione dei costi e delle presenze, mentre nella seconda pagina vengono esposti gli *indici di attività* ovvero una rappresentazione quantitativa delle principali attività svolte dall'articolazione.

Tali informazioni sono in parte costituite da dati di carattere generale già riportati nella parte prima del report (numero degli atti, delle sedute, etc.) ed in parte sono state fornite direttamente dalle varie articolazioni per quanto attiene le rispettive competenze ed attività.

Nel complesso si tratta quindi di una rappresentazione quantitativa delle risorse e delle attività formulata nella sua essenzialità tale da favorire una prima globale conoscenza della realtà nei suoi aspetti salienti ed anche un dato di riferimento per successive analisi dei trend di crescita e cambiamento.

La possibilità di verificare le variazioni e le loro linee di tendenza costituisce uno degli elementi di valutazione fondamentali nella costante tensione al miglioramento, soprattutto in assenza, come già evidenziato, di analoghe esperienze cui riferirsi.

E' peraltro auspicabile che quanto prima, con l'avvio del controllo di gestione nelle realtà consiliari regionali o in realtà con problematiche affini, si possano avviare modalità di studio, approfondimento e confronto anche mediante tecniche di benchmarking<sup>17</sup>, per la comprensione e l'impiego delle metodologie e delle procedure salienti più idonee a produrre i migliori risultati.

---

<sup>16</sup> La riforma della contabilità degli EE.LL. introdotta con D. Lgs. 77/95 e la riforma del bilancio e della contabilità pubblica introdotta con i provvedimenti: L. 3 aprile 1997, n. 94 di delega al Governo per la riforma del bilancio dello Stato e D. Lgs. di attuazione 7 agosto 1997 n. 279; L. 25 giugno 1999, n. 208 "Disposizioni in materia finanziaria e contabile".

<sup>17</sup> "Il Benchmarking va oltre la valutazione della competitività e fornisce una chiave di lettura dei processi che danno luogo a risultati migliori, identificando le aree essenziali da sottoporre ad un esame comparato ed i criteri idonei a valutarle, applicarle ed a migliorarle." ... "Il miglioramento continuo e di soglia è l'obiettivo di ogni organizzazione, industriale, di servizi, governativa." - Unione Europea - Comunicazione 153/97 del 16 aprile 1997.

### ***Conclusioni (prevedibile evoluzione del progetto)***

L'istituzione del controllo interno di gestione e l'avvio della riflessione sulla base del prototipo presentato costituiscono sicuramente uno sforzo di comunicazione e di comprensione per promuovere la cultura della qualità e con essa il più proficuo raggiungimento dei risultati.

Una volta acquisiti ed accettati il criterio e le modalità di rappresentazione delle quantità si tratterà di affrontare la problematica inerente la rappresentazione e la misurazione della qualità.

Tale passaggio, come è stato già evidenziato in precedenza, è di particolare complessità e delicatezza investendo un campo, quello del supporto al legislatore, le cui peculiarità sfuggono ad una immediata lettura quantitativa. In ogni caso si possono individuare sin d'ora due filoni principali lungo i quali procedere: da un lato quello del collegamento dei dati quantitativi sulle risorse e sulle attività ai piani di lavoro e dall'altro la definizione/negoziazione di indicatori atti a rappresentare adeguatamente gli aspetti qualitativi dell'attività svolta.

Ovviamente il secondo filone individuato è il più difficile da affrontare e percorrere positivamente, tuttavia costituisce una sfida stimolante ed una prospettiva di particolare interesse nella direzione della qualificazione della struttura.

Il percorso non è breve ed il cammino è stato appena intrapreso ma, come si è detto, l'obiettivo è chiaro e stimolante: migliorare sia le condizioni operative sia i risultati ottenuti, elevando il livello di consapevolezza della struttura, disporre cioè delle informazioni generali e di un feedback sulla propria attività per poterne guidare gli sviluppi.

In tal modo, il dipartimento del Consiglio Regionale si allinea ai più recenti indirizzi ed interventi per la razionalizzazione della pubblica amministrazione.