

**IL PERCORSO DI AZIENDALIZZAZIONE DEGLI ENTI LOCALI  
ATTRAVERSO LE PRINCIPALI LEGGI DI RIFORMA DAL 1990**

1. Premessa: azienda e funzioni aziendali.
2. L'aziendalizzazione degli enti locali.
3. Il passaggio dell'amministrazione pubblica dal modello burocratico legittimistico a quello manageriale.
4. Management pubblico, caratteri generali.
  - 4.1 Le differenze tra il manager pubblico e quello privato.
5. L'evoluzione delle funzioni comunali.
6. Principi di buona amministrazione pubblica locale.
7. Il rapporto di pubblico impiego.
8. La dirigenza pubblica.
9. Potere decisionale e responsabilità dirigenziale.
10. Una nuova cultura economico-aziendale per la gestione dell'ente locale.
11. La riforma del sistema contabile a sostegno di una amministrazione manageriale.
12. La programmazione e i suoi documenti.
13. Il sistema dei controlli.
14. Conclusioni.

1. *Premessa: azienda e funzioni aziendali*

In questo capitolo esaminiamo il percorso delle riforme - culturali, scientifiche, tecniche, economiche, giuridiche - che hanno condotto verso l'aziendalizzazione degli enti locali.

Interpretiamo l'azienda come un organismo economico, dinamico, durevole nel tempo, che impiega i fattori produttivi capitale e lavoro per produrre beni economici e servizi idonei al soddisfacimento di bisogni umani e per creare valore (economico o sociale o culturale o ambientale o territoriale).

Le aziende possono essere pubbliche e private con riferimento al loro soggetto giuridico e a quello economico; possono essere for profit e no profit con riferimento alla finalità di natura lucrativa e non; possono essere di produzione e di erogazione a seconda che abbiano per oggetto la produzione di beni e servizi o la gestione del consumo. Gli enti locali sono aziende pubbliche territoriali; sono aziende no profit; sono aziende composte.

In tutte le aziende si individuano le funzioni di gestione, organizzazione e rilevazione amministrativa. Come pure in tutte le aziende, le risorse impiegate si distinguono in tre specie: umane, finanziarie e strumentali.

I risultati ottenuti sono: beni o servizi o altro (documenti, pratiche amministrative, certificazioni, ecc.)

Le aziende pubbliche e private differiscono per i seguenti elementi:

- il soggetto;
- la gestione, per quanto riguarda le modalità di acquisizione delle risorse; i processi di trasformazione; le fattispecie di risultati ottenuti; il mercato; i vincoli (finanziari, tariffari, di continuità e diffusione del servizio);
- il sistema di contabilità e bilancio;
- il sistema dei controlli;
- l'organizzazione;
- le finalità: lucrative per le aziende for profit; di sviluppo economico e sociale della collettività amministrata e del territorio per le aziende non profit.

## *2. L'aziendalizzazione degli enti locali*

L'aziendalizzazione degli enti locali è una teoria di amministrazione pubblica locale che si propone di applicare nei sistemi di gestione, di organizzazione, di contabilità, di programmazione e dei controlli degli enti locali i principi teorici scientifici e le tecniche applicati nelle aziende, essendo le aziende pubbliche territoriali una particolare fattispecie di aziende, precisamente appartenenti al settore no-profit.

Il principio fondamentale dell'aziendalizzazione degli enti locali è l'economicità, ovvero il principio economico del minimo mezzo, per cui tendenzialmente si ottimizza il rapporto fra il valore economico del risultato ottenuto e quello delle risorse impiegate con riferimento al medesimo periodo, oggetto d'attività e unità organizzativa.

Il principio di economicità non è prerogativa esclusiva delle imprese (delle aziende for profit); non è collegato soltanto al conseguimento del profitto; esso si impone in tutte le aziende (pubbliche e private, con fine lucrativo o non) a motivo della limitatezza e scarsità delle risorse disponibili rispetto alle finalità aziendali e della necessità di impiegarle nel modo più conveniente. In altre parole, il tendenziale aumento nel tempo della domanda di beni e servizi pubblici che la collettività amministrata rivolge all'ente pubblico territoriale non è accompagnata da una corrispondente crescita delle risorse disponibili. Esiste quindi una frizione fra la domanda e l'offerta di beni e servizi pubblici.

I principi fondamentali di una buona gestione (di azienda pubblica o privata) sono: produttività, economicità, efficienza, efficacia, socialità, sostenibilità ambientale, equilibrio. Osservando tali principi si migliora il raggiungimento della *mission* aziendale, delle finalità strategiche aziendali, degli obiettivi di programma e di budget, poiché si impiegano nel modo più conveniente le risorse a disposizione.

In questo capitolo, ripercorriamo il processo di aziendalizzazione degli enti locali attraverso l'analisi ed il commento economico-aziendale di tutte le leggi che, a decorrere dal 1990 ad oggi, hanno tracciato il percorso di riforma

degli enti locali verso l'autonomia e verso l'interpretazione aziendale delle loro funzioni di organizzazione, di gestione, di rilevazione amministrativa, di programmazione, dei processi decisionali e dei controlli.

Ci proponiamo un acculturamento<sup>1</sup> economico-aziendale, mediante la formulazione dei principi teorici, scientifici, economico-aziendali e contabili che si vogliono porre a fondamento dell'amministrazione del moderno ente locale.

Il tema dell'aziendalizzazione dell'ente locale sarà svolto per tematiche relative alle funzioni aziendali e per ordine cronologico a decorrere dal 1990, al fine di delineare il percorso di riforma culturale, giuridica ed economica, che ha riconosciuto negli enti locali anche una dimensione economico-aziendale.

\* \* \* \*

Il percorso dell'aziendalizzazione degli enti locali è iniziato dal 1990. In quell'anno sono state pubblicate due leggi – la L. n. 142/1990 sull'ordinamento degli enti locali e la L. n. 241/1990 recante “ Norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi” – che hanno avviato una riforma fondamentale nella storia moderna delle amministrazioni locali.

Perché la riforma degli enti locali inizia dal 1990? La motivazione storica di quella riforma nel 1990 si inquadra nel complesso di provvedimenti preparatori alla firma del Trattato di Maastricht del 1992. L'Italia doveva assestare i propri conti pubblici, anche attraverso il miglioramento dell'economicità, dell'efficienza, dell'efficacia della gestione degli enti locali. Infatti, i disavanzi di bilancio degli enti locali sono poi ripianati a carico del bilancio dello Stato mediante trasferimenti finanziari del Fondo ordinario per gli enti locali. Quindi, le economie di spesa e il contenimento dei disavanzi dei bilanci pubblici consentono la diminuzione dell'indebitamento pubblico e, per tale via, il miglioramento del rapporto deficit pubblico e PIL, già fissato dal Trattato di Maastricht nella misura del 3%.

---

<sup>1</sup> Interpretiamo qui la cultura aziendale come l'insieme di competenze e di principi guida per l'azione di management aziendale

In una dimensione amministrativa, rileviamo che la *ratio legis* fondamentale di tutte le leggi e i decreti di riforma degli enti locali è stata rivolta verso il riconoscimento di una maggiore autonomia amministrativa.

In una dimensione economico-aziendale, tutto il complesso di norme di riforma degli enti locali in questo recente periodo è stato rivolto a migliorare l'economicità, l'efficienza, l'efficacia della gestione, a razionalizzare l'organizzazione, a modificare ed ampliare le rilevazioni amministrative e contabili a supporto delle nuove funzioni di programmazione e di controllo gestionale assegnate ai dirigenti pubblici.

Cosa hanno in comune le aziende private e quelle pubbliche? In esse sono diversi: la *mission*, l'amministrazione, i risultati, le modalità di acquisizione delle risorse, il regime di mercato. Esse hanno in comune il principio di economicità, secondo il quale l'utilizzo delle risorse per ottenere i risultati deve avvenire in modo da massimizzare la creazione di valore economico sociale.

### *3. Il passaggio dell'amministrazione pubblica dal modello burocratico legittimistico a quello manageriale.*

Questa evoluzione del modello amministrativo significa che i soggetti dell'azione amministrativa non devono curare solo la corretta applicazione delle leggi e dei regolamenti, in altre parole, non soltanto l'aspetto giuridico formale degli atti amministrativi. Essi devono considerare anche gli effetti che le decisioni e le azioni dell'amministrazione comportano sulla gestione, sulle performance di produttività, economicità, efficienza, efficacia, sulla qualità dei risultati, sulla loro adeguatezza e coerenza rispetto ai bisogni sociali della collettività amministrata nel periodo di tempo considerato nel programma.

Quindi, si deve porre attenzione alle dimensioni sostanziali di natura economica, sociale e ambientale della gestione.

Al livello politico dell'amministrazione locale compete la definizione dell'indirizzo strategico fondamentale (la *mission* aziendale, le finalità e le vie strategiche delle varie funzioni aziendali); mentre al livello tecnico-gestionale

della dirigenza competono le scelte di programmazione degli obiettivi, delle azioni, delle modalità, dei tempi di realizzazione dell'indirizzo politico strategico fondamentale.

E' nella fase di programmazione, di budgeting e di attuazione della gestione che si impongono i principi economico-aziendali di produttività, economicità, efficienza ed efficacia.

La trasformazione dell'amministrazione pubblica (a tutti i livelli, anche se in questa sede ci riferiamo a quella locale) dal modello burocratico legittimistico a quello manageriale comporta l'implementazione delle funzioni caratterizzanti il management, che sono: 1) programmazione economica e finanziaria; 2) alta direzione e coordinamento generale di tutte le attività aziendali; 3) controllo di gestione sulla realizzazione degli obiettivi di programma e sui livelli di performance gestionale.

Pertanto, l'amministrazione aziendale si qualifica manageriale quando sono implementate le funzioni di programmazione, alta direzione e controllo di gestione.

La programmazione è una funzione e un processo aziendale. Essa si inserisce in una "filiera" logica costituita da varie fasi elementari che, seppur consequenziali, sono però coordinate tra loro, anche con interventi di retroazione, in un unico sistema:

- raccolta di informazioni sull'ambiente esterno in tutti gli aspetti che interessano le decisioni aziendali;
- raccolta di informazioni sulla struttura aziendale; sulla composizione quali-quantitativa delle risorse – umane, finanziarie, materiali e tecnologiche - a disposizione e sulle loro possibili variazioni;
- definizione della strategia aziendale e delle finalità strategiche;
- pianificazione strategica di lungo periodo e descrizione delle sue finalità;
- programmazione e budgeting di breve periodo e definizione di obiettivi quantitativi;
- attività operativa;

- rilevazione dei dati consuntivi;
- budgetary control;
- rilevazione degli scostamenti totali fra dati di budget e dati consuntivi;
- analisi degli scostamenti per individuare quelli controllabili e non controllabili dal soggetto decisionario;
- azione correttiva di retroazione.

Se le cause sono interne e controllabili da parte del soggetto decisionario aziendale, l'azione correttiva è volta a riportare la gestione operativa sulle linee di quella programmata; se, invece, le cause sono esterne e non controllabili, l'azione correttiva è volta a ridefinire gli obiettivi di budget, poiché non sono più realisticamente raggiungibili a causa del mutamento delle condizioni ambientali.

Considerata come processo, la programmazione è un insieme coordinato di atti, adempimenti, documenti informativi preventivi, consuntivi e di controllo.

La programmazione e il controllo di gestione sono tra loro complementari e coordinati, così che costituiscono un unico sistema informativo aziendale.

Il controllo di gestione ha per oggetto tutte le operazioni di gestione di esercizio; esse sono considerate in tutti i loro aspetti economici e finanziari, qualitativi e quantitativi, di tempi di programmazione e di realizzazione, al fine di verificare le performance di produttività, economicità, efficienza ed efficacia della gestione operativa e, in ultima sintesi, la coerenza tra risultati consuntivi e obiettivi programmati.

La programmazione comprende in sé anche il controllo di gestione; inversamente, il controllo di gestione non può essere attuato senza una precedente programmazione e determinazione di obiettivi.

Le tecniche per realizzare il controllo di gestione sono:

- la contabilità analitica dei costi;
- i costi standard;
- il budgeting;

- il sistema degli indicatori, (contabili e di bilancio, extra-contabili di produttività, di economicità, di efficienza, di efficacia, di qualità);
- il benchmarking;
- l'analisi dei cash-flow;
- il punto di equilibrio;
- la balanced scorecard, ecc.

Le riforme delle funzioni aziendali – amministrazione, organizzazione, gestione, contabilità, programmazione, processo decisionale, controlli – sono state contemporanee perché, a motivo della unitarietà del sistema aziendale (interpretato come un organismo economico vivente) le riforme su una funzione, o un subsistema aziendale, devono necessariamente considerare le interrelazioni con tutte le altre funzioni aziendali e con gli altri subsistemi aziendali.

Ecco allora che le nuove figure professionali dei dirigenti-manager nell'amministrazione pubblica richiedono necessariamente la riforma del sistema contabile e di bilancio: dalla contabilità generale finanziaria di esercizio a quella economico-patrimoniale; dal solo sistema di contabilità generale di esercizio al sistema di contabilità analitica per centri di costo.

Il sistema dei controlli deve essere ampliato da quelli di sola legittimità e regolarità contabile amministrativa ai controlli di gestione (o controlli direzionali) sino ai controlli strategici, di più recente attuazione, e alla valutazione della dirigenza.

Il sistema di organizzazione del lavoro deve assegnare ai dirigenti definiti poteri decisori e correlate responsabilità amministrative; deve essere pertanto strutturato per centri di responsabilità dirigenziale, abbandonando il vecchio modello organizzativo di tipo gerarchico.

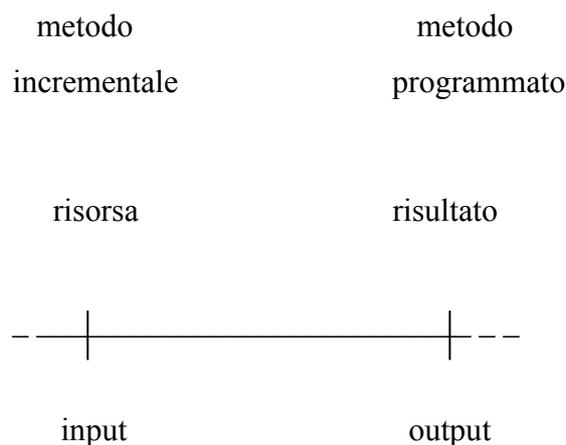
Inoltre, il processo decisionale delle spese pubbliche dev'essere di tipo programmato, cioè inserito in un razionale processo di programmazione, e non più di tipo incrementale. In esso le decisioni di spesa sono effettuate in coerenza ad obiettivi di programma; il focus del processo decisionale è l'obiettivo-risultato da raggiungere e non soltanto le risorse da acquisire.

Secondo il metodo incrementale, le decisioni di spesa sono deliberate sulla base degli impegni assunti nell'anno precedente, proponendo variazioni in aumento o diminuzione, ma senza alcuna predeterminazione di obiettivi da raggiungere<sup>2</sup>.

Al contrario, secondo il metodo programmato, dapprima, si determinano gli obiettivi da raggiungere e, poi, in funzione di essi si delibera quali e quanti stanziamenti di spesa siano necessari (si veda la Tav. 1).

E' come se il focus dell'attenzione del soggetto decisorio si spostasse dall'input all'output.

Tav. 1 *Dal processo decisorio di tipo incrementale a quello programmato.*



Dopo questa premessa teorica generale, passiamo ad esaminare il lungo, complesso e laborioso percorso di aziendalizzazione degli enti locali.

Questo iter della riforma è analizzato per tematiche con riferimento alle funzioni di amministrazione, organizzazione, gestione, contabilità, programmazione, processo decisorio e controlli.

---

<sup>2</sup>Come se l'amministrazione pubblica camminasse alla cieca senza sapere quale traguardo raggiungere.

Requisiti essenziali e presupposti indispensabili dell'aziendalizzazione sono l'esistenza di un soggetto aziendale autonomo, il riconoscimento dell'autonomia amministrativa e la distinzione (che non è separazione) delle competenze del livello politico dell'amministrazione da quello tecnico-gestionale della dirigenza.

#### *4. Management pubblico, caratteri generali*

Il management pubblico è il complesso delle funzioni e dei processi per governare, programmare, dirigere e controllare un ente pubblico.

Le funzioni qualificanti il management sono la programmazione, l'alta direzione e il controllo di gestione (o controllo direzionale).

Peraltro, la figura professionale di manager richiede e presuppone non solo specifiche e aggiornate competenze tecnico-professionali aziendali, ma anche buone attitudini di leadership (capacità di essere capo e di essere riconosciuto, di fatto, come un capo e una guida).

La leadership richiede varie capacità nei comportamenti relazionali, in particolare di:

- selezionare validi collaboratori;
- motivare i collaboratori;
- coinvolgere i collaboratori al raggiungimento degli obiettivi proposti;
- valorizzare le competenze e le attitudini dei collaboratori;
- guidare e coordinare il lavoro del suo gruppo;
- realizzare un processo decisionario di tipo partecipativo (compartecipazione decisionale) e non autoritario;
- comunicare con chiarezza;
- saper ascoltare;
- dare esempio di impegno nel lavoro;
- correttezza, senza abuso di potere;
- obiettività ed imparzialità;

- creare un clima collaborativo e non competitivo nell’ambiente di lavoro;
- stimolare il sentimento di appartenenza ad un gruppo;
- essere autorevole e non autoritario;
- essere propenso alla innovazione, al cambiamento, ai progressi e non conservatore in modo preconconcetto;
- avere attitudine al problem solving;
- tendere a livelli di eccellenza.

Infine, il buon manager è caratterizzato anche da alcuni comportamenti virtuosi:

- l’onestà nello svolgimento delle sue funzioni;
- la cura dell’interesse pubblico come fosse suo proprio;
- la cultura del servizio, per cui rende conto alla cittadinanza dell’attività svolta, al contrario dell’autoreferenzialità.

Quindi, il buon andamento della gestione e il successo aziendale - sia nell’azienda privata che in quella pubblica - dipendono dalla capacità e dall’aggiornamento tecnico-professionale, dalle attitudini e qualità personali, dai comportamenti virtuosi dei dirigenti nel fronteggiare i fenomeni avversi e le crisi, nel trarre vantaggi dalle condizioni e dalle opportunità favorevoli, nel sapere gestire i cambiamenti e le complessità in cui si trovano ad operare.

Il manager pubblico non è completamente diverso o estraneo a quello privato, ma ne condivide la cultura e le competenze aziendali.

La specificità del management pubblico risiede nei particolari vincoli operativi che riguardano la organizzazione del lavoro, i finanziamenti, i sistemi contabili, i regimi di mercato dei servizi pubblici locali, le politiche tariffarie, la delimitazione dei bacini di utenza, i modelli contrattuali di diritto pubblico, etc.

#### *4.1 Le Differenze tra il manager pubblico e quello privato*

Il manager pubblico si trova ad operare con più numerosi vincoli rispetto al manager privato.

La selezione dei dipendenti, l'assunzione, la cessazione del rapporto di lavoro sono rigidamente disciplinate dai CCNL, dalla contrattazione decentrata e dai regolamenti interni.

I finanziamenti cui possono accedere gli enti locali sono specificati dalle leggi per fattispecie e per importo massimo.

L'ordinamento contabile è rigidamente stabilito dalle leggi, che obbligano alla tenuta della contabilità finanziaria.

I contratti di acquisto sono disciplinati – in via generale – dal diritto amministrativo.

L'indirizzo politico strategico fondamentale dell'attività aziendale è deliberato dal livello politico dell'amministrazione pubblica e ad esso deve attenersi il livello tecnico gestionale del management.

Infatti, è caratteristica del management pubblico la sua distinzione in due livelli: uno politico amministrativo e uno tecnico gestionale.

Per quanto riguarda i parametri per una valutazione sintetica dell'attività, nelle aziende for profit il reddito di esercizio può assumersi come elemento sintetico di valutazione dell'attività del manager. Invece, negli enti locali, che sono aziende no profit, non esiste la categoria economica del reddito d'esercizio quale remunerazione del capitale di proprietà investito in attività d'impresa; si può assumere che i livelli di soddisfazione dei bisogni della collettività amministrata – e distintamente per ogni servizio pubblico locale – siano parametri sintetici di valutazione dell'attività del manager pubblico.

I presupposti necessari per attuare un'amministrazione manageriale sono:

- la distinzione di funzioni e competenze fra il livello politico e quello gestionale dell'amministrazione;
- la delibera delle decisioni per obiettivi di programma;
- la programmazione e il budgeting;

- il controllo di gestione;
- l’organizzazione per centri di responsabilità amministrativa;
- la valutazione e il controllo dei risultati.

##### 5. *L’evoluzione delle funzioni comunali*

Le funzioni del Comune sono l’insieme delle potestà pubbliche conferite all’ente locale per il perseguimento degli interessi pubblici di cui è esponente.

Il quadro normativo di riferimento è l’art. 118 della Costituzione - novellato dalla L. Cost. n. 3/2001 e dall’art. 7 della L. n. 131/2003 (Legge La Loggia) - e gli art. 3 e 13 del D.Lgs. n. 267/2000 (TUEL).

L’art. 118 Cost., c. 1 - come modificato dalla L. Cost. n. 3/2001 - attribuisce la titolarità generale delle funzioni amministrative ai Comuni e - in via subordinata - ne prevede il conferimento a Province, Città metropolitane, Regioni e Stato.

Questa prioritaria titolarità delle funzioni amministrative ai Comuni si collega al *principio di sussidiarietà*, per cui le funzioni amministrative devono essere svolte dall’ente più vicino al cittadino, come è il Comune.

Il principio di sussidiarietà è stato introdotto dal Trattato di Maastricht del 1992, poi è stato recepito nel nostro ordinamento giuridico dal D.Lgs. n. 59/1997; successivamente la L. Cost. n. 3/2001 ha riconosciuto rilevanza costituzionale al principio di sussidiarietà ed inoltre ha introdotto i principi di adeguatezza e differenziazione.

Per il principio di *adeguatezza*, le funzioni devono essere attribuite ad amministrazioni idonee a garantirne l’esercizio.

Per il principio di *differenziazione*, l’allocazione delle funzioni deve considerare le caratteristiche demografiche, territoriali, strutturali degli enti.

I suddetti principi sono richiamati anche nella legge La Loggia “Disposizioni per l’adeguamento dell’ordinamento della Repubblica alla L. Cost. n. 3/2001” (Legge n. 131/2003, art. 7). Devono essere attuate da

Province, Comunità Montane, Regione e Stato soltanto le funzioni di cui occorre assicurare l'unitarietà di esercizio, avendo riguardo al buon andamento, all'efficienza, all'efficacia dell'azione amministrativa, a motivi economici, ad esigenze di programmazione e di omogeneità territoriale. Tutte le altre funzioni amministrative spettano ai Comuni che le esercitano in forma singola o associata.

Il principio della *sussidiarietà orizzontale* ( art. 118 Cost., c.4 e L. Cost. n. 3/2001) consente a tutti gli enti territoriali di avvalersi – nell'esercizio delle proprie funzioni – della collaborazione di soggetti privati.

Questo principio – pur essendo adottato da lungo tempo dagli enti territoriali – è stato istituzionalizzato solo con la riforma costituzionale.

La sussidiarietà orizzontale è ribadita anche dalla L. n. 131/2003 (Legge La loggia) all'art. 7.

L'art. 13 del TUEL assegna al Comune tutte le funzioni amministrative che riguardano la popolazione ed il territorio comunale, precipuamente nei settori organici dei servizi alla persona e alla comunità, nell'assetto e utilizzazione del territorio e nello sviluppo economico, salvo quanto non sia espressamente attribuito ad altri soggetti dalla legge statale o regionale, secondo le rispettive competenze.

Il combinato disposto degli art. 3 e 13, del TUEL definisce le funzioni proprie e quelle conferite.

Le *funzioni proprie* identificano il Comune quale ente esponentiale della collettività amministrata in un determinato territorio e in un certo periodo. Queste funzioni amministrative non sono attribuite in modo esplicito ad altri soggetti dalla legge statale e regionale; esse riguardano l'amministrazione e l'utilizzazione del territorio, i servizi sociali e la politica economica del Comune.

Le *funzioni conferite* identificano quelle di competenza dello Stato o della Regione che sono delegate ai Comuni (art. 14 TUEL) con legge statale o regionale<sup>3</sup>.

#### *6. Principi di buona amministrazione pubblica locale*

La L. n. 142/1990 ha dato l'avvio alle riforme delle autonomie locali, riconoscendo autonomia statutaria ai Comuni e alle Province e potestà regolamentare.

Il principio amministrativo dell'autonomia locale riconosce il diritto e la capacità effettiva per le collettività locali di regolamentare ed amministrare una parte importante di affari pubblici, nell'ambito della legge, sotto la loro responsabilità ed a favore della popolazione.

Sottolineiamo che l'autonomia amministrativa e la distinzione dei compiti fra politici e dirigenti sono i presupposti dell'aziendalità.

La L. n. 241/1990 (modificata e integrata dalla L. n. 340/2000) detta i principi generali del procedimento amministrativo.

Esso è formato dall'insieme di una pluralità di atti, aventi diversa natura e funzione, compiuti da vari soggetti od organi, rivolti però ad un unico fine di produrre determinati effetti giuridici.

Prima della L. n. 241/1990 non vi era una disciplina generale del procedimento amministrativo; potevano verificarsi abusi di potere, ma senz'altro lentezze, inefficienze, difficoltà di comunicazione fra cittadini e pubblica amministrazione.

I principi fondamentali della legge 241 sono:

- il principio del giusto procedimento, per cui si riconosce agli interessati il diritto alla partecipazione;

---

<sup>3</sup>Sono conferite con legge statale se appartengono ad uno degli ambiti di legislazione esclusiva dello Stato (art. 117, c. 2, Cost.).

Sono conferite con legge regionale se sono relative a materie di potestà legislativa regionale concorrente (art. 117, c.3, Cost.) o alla materie residuali di potestà legislativa esclusiva (art. 117, c. 4, Cost.).

- il principio di trasparenza, per cui i cittadini hanno diritto di accesso ai documenti di un procedimento amministrativo in cui sono interessati; la Pubblica Amministrazione ha l’obbligo di indicare l’ufficio e il dipendente responsabile dell’atto; ha l’obbligo di motivare la conclusione dell’atto;
- il principio di semplificazione, che introduce alcuni istituti volti a snellire e accelerare l’attività amministrativa (come il silenzio-assenso, la denuncia in luogo di autorizzazione, ecc.)<sup>4</sup>;
- il principio di buona amministrazione comprende e presuppone:
  - i principi gestionali di economicità, efficienza, pubblicità dei risultati;
  - il divieto di aggravamento del procedimento con atti non necessari e defatiganti;
  - l’obbligo di conclusione esplicita del procedimento, con adozione di un provvedimento finale;
  - l’obbligo di concludere il procedimento entro il termine fissato e, se non fissato, entro 30 giorni;
  - l’obbligo generale di motivazione del provvedimento amministrativo, che comprende chiarezza e legalità.

Queste importanti norme di riforma riequilibrano i rapporti fra cittadino e amministrazione pubblica: si riconosce al cittadino il diritto al giusto procedimento; si obbliga l’amministrazione pubblica alla trasparenza nella sua attività, alla chiarezza, alla motivazione esplicita dei suoi provvedimenti.

La semplificazione dell’attività amministrativa ne diminuisce i costi, quindi migliora l’economicità; abbrevia i tempi di conclusione dei procedimenti amministrativi e, di conseguenza, migliora l’efficienza nel parametro dei tempi di realizzazione dei risultati.

La riforma è stata “rivoluzionaria”: il cittadino ha il diritto ad un procedimento amministrativo giusto, chiaro e trasparente; la pubblica

amministrazione ha l'obbligo di motivarlo e perfezionarlo entro la scadenza fissata. Sono assegnati diritti e doveri ad entrambe le parti, abbattendo il muro di incomunicabilità che – ante riforma – esisteva fra cittadini e apparato dell'amministrazione pubblica e che impediva la trasparenza dell'attività e il diritto all'informativa dell'utente, nell'ambito di un rapporto di “sudditanza” dei cittadini verso l'amministrazione pubblica.

### *7. Il rapporto di pubblico impiego e la sua “privatizzazione”*

Fino agli anni novanta la natura giuridica pubblica del rapporto di lavoro dipendente con gli enti pubblici non economici non era stata messa in discussione<sup>5</sup>.

Ma con il D.Lgs. n. 29/1993 (recante “Norme in materia di razionalizzazione dell'organizzazione dell'amministrazione e revisione della disciplina del pubblico impiego” modificato dal D.Lgs. n. 80/1998 e oggi recepito nel D.Lgs. n. 165/2001, T.U. de pubblico impiego) è iniziato il c.d. processo di “privatizzazione” del rapporto di lavoro di dipendente pubblico.

Esso ha stabilito che i rapporti di lavoro dei dipendenti della pubblica amministrazione siano disciplinati dal Capo I, Titolo II, Libro V, del Cod. Civ. e dalle leggi sui rapporti di lavoro dipendente delle imprese.

---

<sup>4</sup>L. n. 59/1997 Legge Bassanini; L. n. 127/1997 Legge Bassanini bis; L. n. 191/1998 legge Bassanini ter; L. n. 340/2000 Legge di semplificazione amministrativa 1999.

<sup>5</sup>Una volta il lavoro dei dipendenti pubblici era posto in una posizione di assoluta subordinazione gerarchica (ordinamento gerarchico ex R.D. n. 2395 del 1923 e ordinamento giuridico ex R.D. n. 2960 del 1923).

Gli impiegati erano inquadrati in quattro carriere (il D.P.R. n. 3/1957 T.U. sugli impiegati civili dello Stato attenuava la valenza gerarchica del precedente modello e istituiva quattro “carriere” e “qualifiche”, direttiva, di concetto, esecutiva e ausiliaria in sostituzione dei precedenti “gruppi” e “gradi”). Una carriera a parte era statuita per i dirigenti (il D.P.R. n. 748/1972 riconosceva la specialità della funzione dirigenziale rispetto a quella direttiva e creava una carriera a parte distinta in tre qualifiche: dirigente generale, dirigente superiore, primo dirigente).

La Legge n. 312 dell'11 luglio 1980 sopprime le carriere, sostituite con le qualifiche funzionali e i livelli professionali.

La novità di maggiore spicco fu il riconoscimento del “dovere di produttività del dipendente pubblico”, per recuperare efficienza organizzativa, da conseguire con l'introduzione di idonee metodologie di valutazione.

Quindi, il rapporto di lavoro dipendente con gli enti locali viene assoggettato al diritto privato, seppur con un certo carattere di “specialità”.

Questa è stata una “rivoluzione” culturale oltre che giuridica.

Il pubblico impiego, che era tradizionalmente disciplinato da una normativa autonoma e separata rispetto al lavoro privato, è stato assoggettato quasi integralmente alle disposizioni del Codice Civile, dello Statuto dei lavoratori e della legislazione speciale.

Evidenziamo la rilevanza economico-aziendale di questa riforma: le spese per il personale sono le più rilevanti tra le spese correnti in tutti i bilanci pubblici. Ogni volta che il legislatore si è proposto di disciplinare e risanare la gestione finanziaria degli enti locali, ha dettato norme per il contenimento delle spese per il personale, per la disciplina delle assunzioni (o in alcuni periodi il blocco), per la ridefinizione della struttura organizzativa, per la riorganizzazione degli uffici e dei servizi secondo criteri di efficienza e di economicità.

Una riforma della disciplina giuridica del pubblico impiego ha notevoli riflessi sull'efficienza dell'organizzazione, sulla gestione finanziaria dell'ente locale, sul contenimento delle spese correnti, di cui tanta parte sono le spese per il personale, sugli equilibri economici e finanziari della gestione di esercizio.

Il dipendente pubblico era inserito stabilmente in un determinato posto di lavoro ed era “inamovibile”; poi, per il principio organizzativo contrattuale della mobilità, può essere spostato ad altro servizio, o ufficio, o anche ad altra azienda, o ente pubblico (mobilità interna ed esterna) a seconda della necessità di lavoro dell'ente.

Tra le tante finalità della normativa sul rapporto di pubblico impiego e sulla organizzazione degli uffici, evidenziamo per la loro valenza economico-aziendale: la più marcata distinzione fra indirizzo politico degli organi di governo e potere gestionale delle dirigenze; la riformulazione dei principi di

---

La legge quadro n. 93 del 20 marzo 1983 propone numerose finalità di disciplina del rapporto di lavoro; tra esse si sottolineano il miglioramento dell'efficienza, il generale riordinamento degli uffici e dei servizi, l'affermazione del principio di mobilità del personale

efficienza per la riorganizzazione degli uffici; l'attribuzione di un'ampia autonomia di gestione ai dirigenti; l'estensione al settore pubblico della legislazione privatistica in materia di forme di impiego flessibili; il mutamento di mansioni e mobilità.

Il D.Lgs. n. 387/1998 ha introdotto particolari novità: tra esse citiamo la durata a tempo determinato degli incarichi dirigenziali e il collocamento in disponibilità.

Crolla il mito della stabilità, della inamovibilità, della continuità del rapporto di pubblico impiego.

La L. n. 145/2002 ha riformato la dirigenza statale, ma è applicabile anche a livello locale. Una novità, fra le altre, è l'ARAN, l'agenzia per la rappresentanza negoziale della Pubblica Amministrazione, con personalità di diritto pubblico, per la negoziazione dei C.C.N.L.

La politica delle assunzioni persegue l'obiettivo fondamentale di ridurre le spese per il personale (vedasi art. 91, c. 1 e 2, del TUEL<sup>6</sup>) mediante: 1) un programma triennale del fabbisogno di personale, con il quale si valuta la consistenza quali-quantitativa dell'organico per verificarne l'adeguatezza e programmarne la gestione; 2) tipologie contrattuali di lavoro flessibile.

La L. n. 289/2002 (finanziaria 2003) all'art. 34 (poi modificato dal D.L. n. 105/2003, convertito in L. n. 170/2003) impone l'obbligo agli enti locali di rideterminare le dotazioni organiche e il blocco delle assunzioni a tempo indeterminato per l'anno 2003. Ma sono concesse deroghe per gli enti locali con popolazione superiore ai 5000 abitanti, che hanno rispettato il patto di stabilità interno per l'anno 2002; il D.P.C.M. 12 settembre 2003 stabilisce, a seconda della classe demografica di appartenenza, i parametri per le assunzioni.

La Legge n. 350/2003 (finanziaria 2004) sostanzialmente conferma le disposizioni restrittive della finanziaria 2003: gli enti locali, che non sono in regola con il patto di stabilità, non possono procedere ad assunzioni di alcun tipo; gli enti locali in regola possono procedere ad assunzioni, in ogni caso

entro percentuali non superiori al 50% delle cessazioni dal servizio avvenute nel 2003.

Tra le norme contrattuali ad incentivo della efficienza e della produttività del lavoro, citiamo i compensi per la qualità delle prestazioni individuali e i compensi per la produttività collettiva e per il miglioramento dei servizi, quali stimoli e incentivi al miglioramento delle prestazioni di lavoro.

#### *8. La dirigenza pubblica*

Con la L. n. 142/1990, art. 51, i dirigenti sono riconosciuti non solo come figura di qualifica funzionale nel lavoro dipendente locale, ma come figura professionale dotata di una propria delimitata autonomia di decisioni gestionali, titolare di funzioni a rilevanza esterna, ovvero della competenza diretta alla manifestazione all'esterno della volontà dell'ente.

La Legge 142/1990 realizza una chiara distinzione fra le competenze del livello politico dell'amministrazione e quelle del livello tecnico-gestionale, assegnate a due distinti apparati - l'uno politico e l'altro dirigenziale - e garantiti dalla non interferenza nelle loro attività, seppur legati da rapporti di collaborazione e di negoziazione.

Il TUEL completa questo processo evolutivo: l'art. 107 dispone che spettano ai dirigenti la direzione degli uffici e dei servizi; la gestione amministrativa, finanziaria e tecnica; l'autonomia di potere di spesa, di organizzazione delle risorse e di controllo.

Spettano, inoltre, ai dirigenti tutti i compiti che impegnano l'amministrazione verso l'esterno e non sono per legge o per statuto assegnati agli organi di governo, al segretario o al direttore generale e l'attuazione degli obiettivi dei programmi definiti con gli atti di indirizzo del governo locale.

In conseguenza, i dirigenti sono direttamente responsabili, in via esclusiva, della efficienza e dei risultati sulla gestione - in relazione agli obiettivi programmati - e della correttezza amministrativa.

---

<sup>6</sup>Esso recepisce le disposizioni dell'art. 39, c. 1 e 20 bis, della Legge n. 499 del 27 dicembre 1997.

L'incarico dirigenziale può essere attribuito a prescindere dalle precedenti funzioni, assunte a seguito del concorso.

Cade il cosiddetto *ius ad officium* (incardinamento fisso ad un posto di lavoro dirigente).

L'art. 109 del TUEL consente il conferimento degli incarichi dirigenziali a tempo determinato, secondo criteri di competenza professionale, in relazione agli obiettivi indicati nel programma amministrativo.

La revoca può avvenire in caso di inosservanza delle direttive del programma, o di mancato raggiungimento degli obiettivi del PEG entro il termine dell'esercizio, o per responsabilità gravi o reiterate.

L'art. 107 del TUEL prevede l'elencazione indicativa e non tassativa dei compiti dirigenziali.

Tra questi sottolineiamo: gli atti di gestione finanziaria dell'entrate e delle spese compresa l'assunzione di impegni (già assegnata ai dirigenti dal D.Lgs. n. 77/1995); gli atti di amministrazione e gestione del personale (come la verifica e l'organizzazione del lavoro, l'assegnazione del personale alle funzioni, l'individuazione del responsabile di procedimento, il conferimento e la revoca di incarichi di posizioni organizzative, la determinazione del carico di lavoro, la riqualificazione del personale, il trattamento economico accessorio, le funzioni disciplinari, la partecipazione alla contrattazione decentrata); la stipulazione di contratti; la responsabilità sulle procedure d'appalto e di concorso; i provvedimenti di autorizzazione, concessione e analoghi.

La Legge n. 142/2002 "delega di funzioni dirigenziali" prevede che i dirigenti possano delegare alcune delle loro competenze, per specifiche e comprovate ragioni e per periodi determinati, ai dipendenti che coprono le posizioni più elevate negli uffici ad essi affidati.

L'art. 110 del TUEL prevede gli incarichi dirigenziali a contratto, per cui gli enti locali possono stipulare contratti a termine con soggetti di qualificata professionalità, anche al di fuori della dotazione organica.

Il caso più rilevante riguarda il city-manager (art. 108, TUEL)<sup>7</sup>.

---

<sup>7</sup>Si rinvia al § sul Direttore Generale.

Il ricorso al contratto a termine deve essere previsto dallo statuto; il contratto è di diritto pubblico, o eccezionalmente di diritto privato; il rapporto è fiduciario poichè non può avere durata superiore al mandato elettivo di Sindaco o Presidente in carica.

#### *9. Potere decisionale e responsabilità dirigenziale*

Il potere decisionale e la responsabilizzazione assegnati ai dirigenti devono coincidere, ovvero la responsabilità deve corrispondere all'area di potere decisionale, non può essere più ampia, nè più ristretta, nè diversa. Infatti, il dirigente non può ritenersi responsabile di risultati e valori gestionali derivanti da decisioni prese da altri soggetti.

La responsabilità dirigenziale ha varie dimensioni:

- *penale*, derivante da violazione dell'ordinamento giuridico penale;
- *disciplinare*, per inosservanza dei doveri di lavoro dipendente;
- *patrimoniale*, che si distingue in:
  - responsabilità amministrativa per danni verso l'amministrazione pubblica;
  - responsabilità civile per danni verso terzi;
  - responsabilità contabile di rendiconto e rendimento del conto;
- *gestionale, o manageriale*, che ha per oggetto le performance gestionali.

La responsabilità gestionale ha varie dimensioni:

- *programmatoria*, per cui il dirigente è compartecipe nella definizione degli obiettivi di programma;
- *finanziaria*, di rispetto del limite massimo di spesa autorizzato in bilancio;
- *economica*, di svolgimento dell'attività sostenendo un livello di costo non superiore al valore programmato nel budget;
- *di risultato*, coerente con gli obiettivi programmati secondo parametri di quantità, di qualità del risultato, di tempi di realizzazione.

La professionalità del dirigente e la sua attività sono valutate in base ai risultati raggiunti e ai livelli di performance gestionale di produttività, economicità, efficienza, efficacia.

Inoltre, la sua retribuzione è correlata ai risultati, poiché comprende anche elementi stipendiali accessori, correlati alla produttività individuale e collettiva. Egli può essere rimosso dall'incarico, se i risultati non sono soddisfacenti; oppure, confermato, se i risultati sono in linea con gli obiettivi di programma e di PEG; infine, se dimostra buone attitudini e capacità dirigenziali, può ricevere altro incarico di maggiore impegno professionale e meglio retribuito.

Quindi, la responsabilità dirigenziale si inquadra nelle funzioni manageriali:

- la funzione manageriale di programmazione è essenzialmente predeterminazione di obiettivi;
- il soggetto che decide gli obiettivi è responsabile del loro raggiungimento;
- la configurazione del dirigente-manager comporta la titolarità di potere decisionale circa la determinazione degli obiettivi e le azioni per il loro raggiungimento; in parallelo, comporta l'assegnazione di responsabilità dirigenziale di risultato, nelle sue varie dimensioni economiche, finanziarie, di quantità, di qualità, di tempi di realizzazione.

*10. Una nuova cultura economico-aziendale per la gestione dell'ente locale.*

La funzione di gestione nell'ente locale non deve essere considerata solo come un sistema di procedure e di atti amministrativi da adempiere e da controllare in osservanza di leggi e regolamenti e di cui garantire la legittimità; né la gestione deve essere rilevata e controllata solo nell'aspetto finanziario, perché se ne avrebbe una visione parziale ed incompleta.

Negli anni moderni sempre più si è presa coscienza nell'amministrazione pubblica della necessità di considerare anche gli aspetti economici sostanziali delle operazioni di gestione; di prendere decisioni gestionali anche in base ai valori economici di costo, di provento, di qualità e di tempi di realizzazione dei risultati; di controllare la gestione non solo nella dimensione finanziaria, ma anche in quella economica in base ai valori di costo e di provento.

La gestione aziendale è un sistema complesso di operazioni che si ripartiscono in tre specie (si veda la Tavola n. 2):

- acquisizione delle risorse finanziarie, umane e strumentali;
- trasformazione delle risorse per creare valore mediante la produzione di beni e servizi;
- cessione dei beni e servizi prodotti ai cittadini e agli utenti in un "mercato" *sui generis*, formato dall'offerta di una determinata categoria di beni o servizi attuata da un ente pubblico e la domanda che la collettività ad esso rivolge (ad esempio, servizio asili nido, servizio attività sportive, servizio biblioteche, ecc.).

Tav. 2 *Le operazioni di gestione.*



Queste fasi caratterizzano tutte le gestioni, di tutte le aziende, private e pubbliche, for profit e no profit.

Le operazioni di gestione presentano una dimensione finanziaria ed una economica. Esse si svolgono in fasi che sono cicliche e contemporanee nella vita delle aziende.

La specificità delle gestioni pubbliche riguarda:

- la eterogeneità dei risultati;
- la mancanza di un libero mercato di collocamento dei beni e dei servizi;
- la determinazione della tariffa secondo criteri politici e sociali;
- i vincoli finanziari;
- il sostenimento di costi sociali.

Ma l'economicità è un principio universale di gestione.

Esso deve essere applicato in tutte le fasi: nell'acquisizione di risorse, contrattando il prezzo-costo più conveniente rispetto alla qualità delle prestazioni o dei beni acquistati; nelle operazioni di trasformazione economica, impiegando le risorse nel modo economicamente più conveniente; nella cessione e nell'erogazione del bene o del servizio prodotto, attuando queste operazioni secondo le modalità più efficienti e più convenienti dal punto di vista economico e sociale (al minor costo e con la massima efficienza nella erogazione del servizio).

La gestione degli enti locali, nel passato, è stata considerata nell'aspetto giuridico, garantendo l'osservanza delle leggi e dei regolamenti, e nell'aspetto finanziario, valutando e autorizzando le operazioni di gestione come entrate ed uscite di cassa e/o di competenza finanziaria.

Negli anni moderni si è formata una cultura aziendale consapevole che la gestione degli enti locali deve essere valutata e controllata anche in una dimensione di economicità. Il primo e più significativo valore economico è il costo.

Il valore della spesa è diverso da quello del costo.

La spesa è un'uscita finanziaria effettuata in un esercizio per l'acquisto di beni, o servizi, o prestazioni di lavoro.

Il costo è un valore economico relativo alle risorse impiegate in un esercizio per l'attività aziendale (costo di competenza di esercizio determinato nella contabilità economico-patrimoniale di esercizio); oppure è il valore degli elementi di costo imputabili ad un centro di costo (costi diretti e indiretti riferiti ad un centro di costo nell'ambito di un sistema di contabilità analitica dei

costi); oppure è il valore di costo riferito ad una unità di prodotto o di servizio, o di prestazione (costi unitari di produzione determinati nella contabilità analitica dei costi).

I valori di costo sono sempre stimati e, nonostante le loro determinazioni si vogliano effettuare con criteri quanto più possibile oggettivi, è però ineliminabile la soggettività del valutatore, precipuamente per le imputazioni su basi dei costi indiretti rispetto ai centri di costo e alle unità di beni o servizi prodotti, nell'ambito della contabilità analitica dei costi, e per le quote di costo di competenza economica di esercizio nell'ambito della contabilità economico-patrimoniale di esercizio.

Per i beni economici di utilizzo singolo (materie prime, sussidiarie e simili), la spesa corrisponde all'uscita finanziaria sostenuta nell'esercizio per i beni acquistati; invece il costo di competenza economica di esercizio è determinato dalla somma algebrica dei valori di: rimanenze iniziali + acquisti di esercizio – rimanenze finali.

Per i beni economici ad utilizzo pluriennale (come mobili, immobili, autovetture ed altri della categoria delle immobilizzazioni economico-tecniche), la spesa è l'uscita finanziaria effettuata nel periodo per gli acquisti, mentre il costo è misurato dalla quota di ammortamento.

Il passaggio dei valori finanziari delle operazioni di gestione di esercizio ai valori economici di costo richiede, inoltre, la rilevazione dei ratei e dei risconti, delle quote di spese future (come il Fondo imposte), delle quote di rischi specifici (come il Fondo svalutazione crediti), delle sopravvenienze e insussistenze, delle plusvalenze e minusvalenze patrimoniali. Nel processo decisionale programmato, il valore di costo sostiene le scelte fra le varie alternative decisionali circa:

- le modalità di gestione di un servizio;
- la produzione diretta di un servizio o l'esternalizzazione della sua gestione;
- il livello di dimensione ottimale della produzione di un servizio;
- la delibera della politica tariffaria;

- la produzione di un servizio in modo autonomo oppure mediante consorzio con altri soggetti;
- la localizzazione sul territorio di un servizio;
- la organizzazione accentrata o decentrata di un servizio, ecc.

Per il controllo interno di gestione, i valori di costo di produzione di un servizio si utilizzano per:

- confronti fra costi *standard* e costi effettivi, analoghi per oggetto e periodo, al fine di effettuare valutazioni di efficienza;
- confronti fra costi di produzione e tariffe, per valutazioni di economicità;
- confronti costi-qualità;
- confronti interaziendali, per valutazioni di benchmarking fra enti diversi;
- confronti intra-aziendali, per valutazioni comparate fra organi o centri di costo dello stesso ente;
- confronti nel tempo per evidenziare tendenze al miglioramento o al peggioramento dei livelli di economicità e prendere le opportune decisioni;
- la redazione di budget economici.

Poiché il dirigente si configura quale manager e deve attuare la programmazione e il controllo di gestione, è indispensabile che si possa avvalere di informazioni di costo.

Nella programmazione, le determinazioni di costo di produzione sostengono le seguenti decisioni:

- scelta fra alternative decisionali;
- to do or to buy;
- determinazione del rapporto fra costi di produzione e proventi di diverse alternative, o di vari servizi;
- le politiche tariffarie, ecc.

Nel controllo di gestione, le determinazioni di costo di produzione si utilizzano per effettuare:

- comparazioni nel tempo;

- comparazioni interaziendali;
- comparazioni intra-aziendali;
- benchmarking;
- confronto costi-qualità;
- budget economici, ecc.

I principi di buona gestione pubblica e i loro indicatori, declinati in ordine sequenziale, sono: produttività tecnica; economicità; efficienza; efficacia; socialità; equilibrio; sostenibilità ambientale.

La produttività tecnica confronta la quantità di risultato ottenuto con la quantità di una risorsa impiegata, ove entrambi i dati sono omogenei per periodo di riferimento, unità operativa, oggetto di attività. Fra i tanti indicatori di produttività tecnica, significativi sono quelli di produttività del lavoro; ad esempio, l'Indice di Produttività del lavoro nel servizio "concessioni edilizie" (numero pratiche completate/ numero di ore di lavoro dei dipendenti effettivi al servizio).

Nel calcolo degli indicatori di produttività, se i risultati e/o le risorse per essi impiegati sono eterogenei, è necessario adottare criteri di omogeneizzazione. Ad esempio, se le prestazioni rese sono eterogenee per qualifica professionale o per tempi di lavoro, occorre omogeneizzare con i costi di retribuzione di lavoro.

Il principio di economicità richiede che il valore del risultato ottenuto sia pari o maggiore del valore delle risorse impiegate.

Nell'attività della P.A. è possibile, anche se non agevole, determinare il costo di produzione di un servizio.

Non esiste, invece, la categoria economica del ricavo, determinata dalla cessione del bene o del servizio ad un prezzo di vendita di mercato. Il bene o servizio pubblico è ceduto ad un corrispettivo che solo parzialmente copre il costo di produzione; esso è ceduto ad un prezzo "politico", che non è determinato con criteri economici di copertura di tutti i costi sostenuti; è bensì definito secondo criteri politici sociali, per cui il bene o il servizio sia fruibile da tutti i cittadini, a motivo proprio del riconoscimento di pubblica utilità di quel servizio per la collettività amministrata.

Indicatori di economicità possono essere:

- proventi di un servizio / costi di produzione, che evidenzia quanta parte dei costi di produzione di un servizio è coperta dai proventi tariffari per esso realizzati;
- costi di produzione di un servizio / quantità di risultato, che ha il significato di costo unitario di produzione, quale significativo valore economico.

Altri indicatori di economicità confrontano costi e benefici: in tale analisi si considerano non solo i costi e i proventi che sono rilevati nella contabilità aziendale, poiché sono relativi ad elementi oggetti di scambio di mercato e quindi monetizzati nel passato, o nel presente, o nel futuro. L'analisi costi-benefici considera anche fenomeni generatori di costi sociali, di effetti negativi o positivi, come tipicamente gli inquinamenti ambientali, i costi-sacrificio alternativi, le azioni di tutela ambientale, che non sono rilevati contabilmente poiché non sono oggetto di uno scambio monetario di mercato, però realmente esistono e devono essere considerati nelle scelte di investimenti pubblici.

L'efficienza della amministrazione pubblica non coincide con l'economicità, altrimenti si effettuerebbe una valutazione della gestione in modo limitato alla sola dimensione economica. Una buona gestione pubblica non solo si svolge in condizioni di economicità, tendenzialmente ottimizzando il rapporto fra valori economici creati e valori impiegati, ma produce un risultato di servizio pubblico che sia idoneo a soddisfare la domanda palese secondo parametri di quantità, di qualità, di tempi di realizzazione e di localizzazione territoriale.

L'efficacia è un principio di buona gestione pubblica che si realizza se e nella misura in cui i risultati conseguiti sono coerenti con gli obiettivi programmati.

Essa si misura con indicatori: obiettivo di attività / risultato conseguito, ove numeratore e denominatore si riferiscono al medesimo periodo e oggetto di attività.

In conclusione, una buona gestione pubblica deve essere oggetto di programmazione e di controllo di gestione; deve rispettare i principi di produttività, economicità, efficienza, efficacia, socialità, sostenibilità ambientale, equilibrio economico e finanziario.

*11. La riforma del sistema contabile a sostegno di una amministrazione manageriale.*

In coerenza alla riforma del modello di amministrazione da burocratico a manageriale anche il sistema contabile si deve adeguare.

Il tradizionale sistema di contabilità finanziaria e di bilancio preventivo finanziario è insufficiente a supportare il dirigente-manager nelle sue funzioni di programmazione e di controllo di gestione.

Il bilancio preventivo finanziario di competenza misto ha significato autorizzatorio: risponde a finalità di assegnazione del potere decisionale di bilancio al soggetto politico, mentre i dirigenti hanno solo il compito di eseguire le autorizzazioni di entrata e di spesa di bilancio. Questo significato e queste finalità sono importanti e devono essere conservate. Ma ora si palesano insufficienti.

Vi è la necessità di un sistema di contabilità generale di esercizio di tipo economico-patrimoniale, che rilevi anche l'aspetto economico delle operazioni di gestione – costi e proventi di competenza economica dell'esercizio – e i valori degli elementi attivi e passivi del patrimonio netto.

Il sistema di contabilità generale economico-patrimoniale può essere parallelo oppure integrato con quello finanziario<sup>8</sup>.

Inoltre, la rilevazione degli aspetti economici della gestione si deve avvalere anche di un sistema di contabilità analitica per centri di costo.

(Definizione di contabilità analitica e di centro di costo).

---

<sup>8</sup>Si veda M. Mulazzani (a cura di) (2002), *Dalla contabilità finanziaria alla contabilità economico-patrimoniale negli Enti Locali*, Milano, FrancoAngeli.

La determinazione dei costi di produzione dei servizi è necessaria per predisporre budget economici, che hanno per oggetto valori di costo di produzione.

(Caratteri, oggetto e finalità del budget).

I centri di costo sono correlati ai budget economici, questi ultimi sono correlati ai centri di responsabilità dirigenziale.

Anche le riforme contabili si inseriscono sulla via della aziendalizzazione degli enti locali, perché considerare l'ente locale come azienda significa volere raggiungere nella sua gestione buoni livelli di economicità, efficienza, efficacia; pertanto il sistema contabile deve fornire informazioni idonee a valutare l'economicità e le performance di efficacia e di efficienza gestionale.

Quindi le informazioni contabili devono essere non solo finanziarie ma anche economiche.

Il sistema contabile deve essere informato non solo da norme tecniche di rilevazione, ma anche da principi contabili generali e specifici<sup>9</sup>.

Si è formata una cultura aziendale che richiede, anche nelle aziende pubbliche, la statuizione di postulati di bilancio: annualità, unità, universalità, equilibrio, pubblicità; e di principi contabili: verità, completezza, competenza, costanza dei metodi, comparabilità, chiarezza, validità informativa, trasparenza, semplificazione, dimostrazione della concordanza tra valori finanziari e valori economici.

### *12. La programmazione e i suoi documenti.*

La relazione previsionale e programmatica è prevista dalla L. n. 142/90 quale allegato al bilancio preventivo annuale. Essa rappresenta il documento cardine dell'intero processo di pianificazione strategica, dovendo illustrare,

---

<sup>9</sup>Si veda il § sui principi contabili e Pozzoli M. Roscini Vitale M. (2005), Guida operativa ai principi contabili internazionali: il processo di transizione, criteri di valutazione, schemi e prospetti: aggiornato a marzo 2005, Milano, Il sole 24 ore.

sotto il profilo quali-quantitativo, tutte le previsioni di entrata e di spesa contenute nel bilancio annuale di previsione ed in quello pluriennale<sup>10</sup>.

L'art. 12 del D.lgs. n. 77/1995, recepito dal TUEL all'art.170, indica i contenuti della relazione previsionale e programmatica, evidenziando l'analisi dei seguenti elementi:

- a) il quadro di sintesi relativo all'intero arco temporale da programmare, sia in termini di tempo (l'estensione sarà funzione delle scelte effettuate da parte della Regione per il bilancio pluriennale, solitamente il triennio) che di spazio comprendente non solo gli aspetti finanziari ed economici, ma anche gli aspetti fisici, strutturali e politici della manovra di bilancio;
- b) la dimostrazione di coerenza delle previsioni annuali e pluriennali con gli strumenti urbanistici ed i relativi piani di attuazione e soprattutto con i piani economico- finanziari, unici strumenti di pianificazioni di lungo termine di cui all'art. 46 del D.Lgs. n. 504/1992;
- c) l'illustrazione delle caratteristiche generali dell'ente;
- d) la valutazione generale sui mezzi finanziari disponibili o per lo meno attivabili nel breve periodo;
- e) l'individuazione delle fonti di finanziamento idonee a dare adeguata copertura al fabbisogno finanziario richiesto dalle politiche di investimento e di funzionamento dell'ente;
- f) l'analisi dettagliata dei singoli programmi eventualmente costituiti da progetti;
- g) l'evidenziazione delle spese consolidate, di sviluppo e di investimento.

Il *piano esecutivo di gestione* è stato introdotto dall'art. 11 del D.lgs. n. 77/95 e ripreso dall'art. 169 del TUEL; esso è il completamento del sistema di programmazione degli enti locali, in cui si affianca a strumenti di pianificazione strategica (parte generale della relazione previsionale e

---

<sup>10</sup>Si rinvia ai paragrafi sul bilancio di previsione annuale.

programmatica) e di programmazione (parte di relazione programmatica che individua la spesa pluriennale per programmi, bilancio pluriennale e bilancio preventivo annuale). Il Peg è una fattispecie di budget in cui vengono esplicitati gli obiettivi, le risorse e le responsabilità di gestione.

Il Peg introduce nell'ente locale la logica budgetaria, ovvero il principio in base al quale la definizione di obiettivi, programmi e direttive deve essere accompagnata dalla quantificazione e dall'assegnazione delle risorse ai responsabili di gestione.

Il Peg è uno strumento interno con funzioni di budgeting avente finalità di:

1. delimitazione degli ambiti decisionali;
2. guida per la gestione;
3. responsabilizzazione e guida per il controllo;
4. autorizzazione alla spesa.

Il Peg è uno strumento fondamentale ai fini della direzione per obiettivi: ogni dirigente partecipa ad individuare e quantificare i suoi obiettivi specifici. Gli obiettivi individuati saranno valutati e contrattati con le altre autorità decisionali e, al termine della gestione, costituiranno la base di valutazione dell'operato del dirigente stesso.

Con il Peg si viene a creare un nesso diretto tra gli obiettivi assegnati ai responsabili dei servizi e le risorse stanziare per il raggiungimento dei medesimi. Il documento è quindi funzionale al sistema di definizione degli obiettivi operativi da attribuire ai responsabili dei servizi e non soltanto alla contabilità finanziaria.

Si realizza così il definitivo superamento del modello burocratico di amministrazione: il soggetto responsabile del servizio è chiamato a partecipare direttamente al processo di formazione degli obiettivi.

La direzione per obiettivi si fonda sul principio della assegnazione di potere decisionale e sul controllo dei risultati, sulla contrattazione partecipata e dinamica degli obiettivi e delle risorse. Lo strumento chiamato ad individuare ed assegnare gli obiettivi e le risorse è proprio il peg; esso attribuisce responsabilità, dotazioni e obiettivi a ciascun soggetto decisorio e stabilisce le

modalità di relazione tra politici e dirigenti, riservando ai primi il compito di definire i centri decisionali e di responsabilità e ai secondi il compito di gestire in autonomia, nei limiti delle risorse e degli obiettivi assegnati al centro<sup>11</sup>.

### *13. Il sistema dei controlli*

Anche il sistema dei controlli si è evoluto in coerenza al moderno modello manageriale di amministrazione pubblica; alla esplicitazione delle strategie, delle finalità e delle vie strategiche; ai processi di programmazione di lungo periodo; al budgeting di breve periodo; alla implementazione di sistemi di contabilità dei costi per centri di costo correlati ai centri di responsabilità amministrativa individuati nel sistema organizzativo; ad un processo decisionario per obiettivi inserito in un razionale processo di programmazione.

In questo contesto di riforme, che hanno coinvolto tutte le funzioni aziendali, le tradizionali fattispecie di controllo di legittimità, di regolarità contabile-amministrativa e di natura ispettiva non erano affatto idonee a supportare il moderno dirigente-manager.

Pertanto il D.lgs. n. 286/1999 *“Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell’attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell’art.11 della legge 15 marzo 1997, n. 59”* ha riordinato il sistema dei controlli sulla linea di un sistema di controllo-indirizzo e di controllo-guida per l’amministrazione pubblica.

Il decreto legislativo prevede quattro fattispecie di controllo:

- 1) il controllo di regolarità amministrativa e contabile, per garantire la legittimità, la regolarità e correttezza dell’azione amministrativa;
- 2) il controllo di gestione, per verificare l’efficacia, l’efficienza ed economicità dell’azione amministrativa al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi di correzione, il rapporto tra costi e risultati;

---

<sup>11</sup>Si rinvia ai paragrafi sul bilancio.

- 3) la valutazione dei dirigenti, per la valutazione delle prestazioni del personale con qualifica dirigenziale;
- 4) il controllo strategico, per valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, programmi, ed altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi predeterminati.

Il controllo di regolarità amministrativa e contabile è volto a garantire la regolarità e correttezza dell'azione amministrativa; esso è effettuato da organi di revisione, uffici di ragioneria, servizi ispettivi.

Il controllo di gestione è interpretato in senso aziendale. Esso ha per oggetto tutte le funzioni di gestione al fine di verificare la corrispondenza fra i risultati raggiunti e gli obiettivi programmati, di valutare i livelli di efficacia, efficienza ed economicità delle funzioni di gestione; il controllo di gestione assume significato di controllo-guida per la gestione. E' effettuato da una struttura interna all'ente e i suoi risultati sono rivolti ai dirigenti aziendali: è pertanto un controllo interno.

La valutazione dei dirigenti si affianca al principio organizzativo della responsabilizzazione dirigenziale; essa è svolta da strutture e soggetti distinti rispetto a quelli del controllo di gestione. Questa nuova forma di controllo è finalizzata ad incentivare o sanzionare, confermare o destinare ad altro incarico dirigenziale, quantificare le indennità stipendiali accessorie da corrispondere o, infine, rimuovere il dirigente dal suo incarico nel caso di mancata realizzazione degli obiettivi per colpa, o negligenza, o scarsa competenza professionale. Il nucleo di valutazione è un organo collegiale formato da componenti esterni, o interni, o misti; i risultati delle valutazioni sono riferiti agli alti dirigenti dell'ente locale.

In sintesi, la valutazione dei dirigenti si propone di migliorare i livelli di *performance* gestionale di economicità, efficacia e efficienza (ed applicare il principio organizzativo "la persona giusta al posto giusto").

Il controllo strategico è la vera novità del D.lgs. 286/1999. Esso presuppone – a monte – la esplicitazione delle strategie aziendali, delle finalità e delle vie strategiche per le varie funzioni dell'ente pubblico. Impegna il

soggetto politico a formulare un pensiero strategico che – per sua natura – è innovativo, di diversificazione, di espansione o di contrazione, che si estende per un lungo periodo futuro. Esso è quindi lungimirante ed attiva il processo decisionario; è la negazione di un comportamento di inerzia del soggetto decisionario politico. Il controllo strategico supporta l'attività di programmazione strategica; è svolto da strutture che riferiscono agli organi politici che formulano l'indirizzo strategico fondamentale; si avvale di strumenti e tecniche specifiche, diverse da quelle del controllo di gestione, o comunque diversamente interpretate. Le scelte compiute in attuazione dell'indirizzo politico strategico fondamentale sono formulate dal soggetto decisionario politico in sede di programmazione e sono valutate in misura di congruenza fra risultati e obiettivi.

#### *14. CONCLUSIONI*

L'unitarietà del sistema aziendale<sup>12</sup> – considerato come un organismo economico vivente – implica che l'insieme degli elementi, dei settori e delle funzioni aziendali costituisce un unico sistema complesso coordinato. Pertanto, le riforme su una funzione aziendale devono considerare le correlazioni con tutte le altre funzioni. La disattenzione a questa unità sistemica comporterebbe che i cambiamenti su un comparto o su una funzione aziendale non raggiungerebbero le finalità programmate, ma avrebbero effetti distorti.

In coerenza a tale interpretazione aziendale dell'ente locale, le riforme culturali, giuridiche e tecniche di tutte le sue funzioni sono state contemporanee e complementari, verso una “privatizzazione” delle funzioni di amministrazione, di gestione, di organizzazione, di contabilità, del sistema dei

---

<sup>12</sup>A sostegno della tesi della unitarietà sistemica dell'azienda, considerata come organismo economico vivente, è mia abitudine didattica fare un esempio riferito al corpo umano quale organismo vivente unitario. Il medico chirurgo, che deve intervenire per operare su un occhio (o su altre determinate parti del corpo), deve considerare le interrelazioni di questo organo con tutti gli altri sistemi del corpo umano: il sistema circolatorio, il sistema nervoso, eventuali malattie (come il diabete) o allergie a farmaci ed anestetici, la pressione arteriosa e i battiti cardiaci, ecc. Altrimenti un intervento tecnicamente perfetto potrebbe anche causare il decesso del paziente.

controlli con la finalità di elevare l'economicità, l'efficacia e l'efficienza del Comune (o Provincia) – azienda pubblica locale.