

Sistemi di programmazione e controllo

# Riforma dei sistemi di controllo, di Performance e Accountability. Un'indagine sui risultati applicativi nei comuni di medie dimensioni

di Matteo Bottari - Segretario Generale del Comune di Saronno  
e di Bruno Susio - Esperto di innovazione p.a. locale (\*)

Il tema della programmazione e del controllo nella pubblica amministrazione locale italiana è stato al centro di numerose riforme negli ultimi anni e, nonostante questo, la questione sembra ancora lontana dall'assumere un assetto definitivo. Diversi strumenti normativi sono stati introdotti per dare risposta alle aspettative di miglioramento della gestione e dell'organizzazione. Un'indagine condotta su un gruppo di comuni di medie dimensioni, secondo un originale schema di lettura dell'efficacia dei sistemi di programmazione e controllo, mette in evidenza quanta sia la strada in questa direzione ancora da percorrere, per gli enti come per il legislatore

### Il *framework* Compliance-Performance-Accountability (CPA)

Le riforme che hanno interessato l'azione delle pubbliche amministrazioni locali nell'ultimo quinquennio (dal D.Lgs. n. 150/2009 al D.Lgs. n. 33/2013) hanno, in qualche modo, cercato di rimettere a fuoco i principi costituzionali di buon andamento, imparzialità e legalità della p.a. accordandoli alle aspettative di una cittadinanza sempre più attenta a termini come qualità, economicità, semplificazione, integrità, merito, trasparenza.

In un precedente scritto (1), a cui questo lavoro si ricollega per i riferimenti teorici, si proponeva un'analisi sistematica di tale legislazione - cresciuta forse in un modo un po' disorganico ed episodico, a partire dal D.Lgs. n. 150/2009 sul c.d. ciclo della *Performance* per arrivare alla legge n. 213/2012 (di conversione del D.L. n. 174/2012) sui nuovi con-

trolli, nonché alla previsione delle incompatibilità del D.Lgs. n. 39/2013 (di applicazione della legge n. 190/2012 nota come "anticorruzione") fino alle pubblicazioni obbligatorie sulla trasparenza del D.Lgs. n. 33/2013 passando per le relazioni di fine mandato previste con il D.Lgs. n. 149/2011 - cercando di costruire un'intelaiatura, un *framework* come direbbero gli anglosassoni, in grado di riportare a sistema, appunto, i diversi interventi legislativi succedutisi nel tempo e calibrare meglio, nella pratica applicativa, i diversi e nuovi strumenti messi a disposizione dal legislatore.

Il *framework* "Compliance-Performance-Accountability" (CPA) nasce per mettere insieme quelli che, secondo gli Autori, rappresentano i tre nuovi principali punti di vista - le dimensioni - con cui la tradizionale azione amministrativa si trova a fare i conti e interpretare, così, finalisticamente, l'utilità, l'efficacia e l'adeguatezza dei sistemi di programma-

(\*) Gli Autori ringraziano il dott. Alberto Riva (dottore in economia aziendale presso l'Università Cattaneo di Castellanza-LIUC) per la preziosa attività di ricerca e di analisi della documentazione.

(1) M. Bottari "L'azione amministrativa dell'ente locale tra nuovi controlli e ciclo della Performance" in *Federalismi.it - Rivista di Diritto pubblico italiano, Comunitario e comparato* n. 11/2013.

zione, controllo e rendicontazione degli enti locali allo stato attuale (2).

Il concetto connesso alla dimensione di “*Compliance*”, di derivazione anglosassone come gli altri due, raggruppa tutte quelle istanze che possono riassumersi con “Amministrazione integra e garantita”, un nuovo approccio all’Amministrazione in un tempo in cui scandali e corruzione hanno purtroppo minato alle fondamenta il rapporto di fiducia tra cittadini e p.a. A questo tassello possono ricondursi tutti quegli adempimenti volti a far sì che l’azione della p.a. sia munita degli anticorpi necessari a respingere in ogni momento qualunque accusa di “parzialità”, di “favoritismo”, di utilizzo improprio e a fini non pubblici delle norme di legge e delle risorse pubbliche. Un’Amministrazione dotata di un sistema di “*Compliance*” è in grado di dimostrare in ogni momento la sua credibilità, incorruttibilità, inattaccabilità da scandali. Si tratta di un concetto che si è sviluppato inizialmente all’interno del sistema bancario internazionale dopo le note vicende di truffe che hanno anticipato la gravissima recessione economica che si sta vivendo, soprattutto per supportare (verso il mercato) il concetto di affidabilità, e che è stato recuperato per le pubbliche amministrazioni, macchiate da sempre più frequenti episodi di corruzione, per sostenerne credibilità e legittimazione. Un concetto per cui è importante, prima di ogni altra cosa, che l’imparzialità, il buon andamento, la legalità, siano concetti reali, monitorati e garantiti da procedure di analisi e di controllo costanti ed efficaci. Rientrano in questo contenitore, per gli enti locali, le nuove norme relative all’anticorruzione, ai nuovi controlli interni ed esterni all’azione amministrativa, e, in generale, tutto ciò che garantisce il consolidamento nell’organizzazione del concetto di “Integrità”, concetto, invero, un po’ smesso nel quindicennio in cui a predominare era la triade “efficienza-efficacia-economicità” (e in cui, per gli enti locali, i diversi tipi di controllo - preventivi e successivi - vennero sbrigativamente aboliti).

Il concetto connesso alla dimensione di “*Performance*”, diretta emanazione dei concetti di efficacia ed efficienza, e pur sempre di rilievo costituzionale (il “buon andamento”), raggruppa in sé, invece, tutti quegli interventi normativi che hanno posto

l’esigenza di un maggiore dinamismo all’azione amministrativa facendola rientrare in un “ciclo” che comprende la definizione di obiettivi chiari e il raggiungimento di risultati valutabili, tramite l’impiego di indicatori certi, e dunque l’impiego migliore delle risorse pubbliche a beneficio della comunità amministrata. Anche quello sulla *Performance* è stato un intervento riformatore molto sentito in un’epoca di eccessiva autoreferenzialità della p.a. La c.d. riforma “Brunetta”, che tanto ha fatto discutere all’interno delle p.a. alla fine del decennio scorso, può oggi essere inserita a pieno titolo in questa triade di nuove “aspettative” da soddisfare e attende valutazioni sui suoi esiti più delle altre perché proprio su di essa, all’epoca, si è posta un’enfasi molto forte e perché, a ogni buon conto, è quella su cui il grado di maturazione permette di dare giudizi più congrui (3).

Il concetto connesso alla dimensione di “*Accountability*”, infine, sempre di derivazione anglosassone, è stato nel nostro Paese il meno sentito, rimanendo solo a margine delle riforme intraprese nell’ultimo quinquennio. Il concetto è, in effetti, di più difficile assimilazione in un sistema come il nostro in cui è spesso la forma a fare sostanza o l’enunciazione a fare notizia più della concreta realizzazione. Nel sistema anglosassone il “rendere conto” per chi svolge una funzione pubblica, è, si può dire, compreso nelle prerogative e negli oneri della funzione stessa, e si concretizza in schiette analisi effettuate sia durante che al termine degli impegni amministrativi pubblici, a qualunque livello, spesso con una buona dose di partecipazione e di confronto “vero” con i diversi *stakeholders*, e con una corrispondente “presa di responsabilità” da parte dei soggetti pubblici attuatori. Per questo concetto è molto forte la ricaduta delle azioni amministrative sulla realtà concreta e sono di fondamentale importanza le analisi sui risultati degli impatti, dei c.d. *outcome*. Nel nostro sistema questo concetto è stato tradotto in parte in quello, chiamiamolo così (un po’ criticamente) di “ipertrasparenza”, con il D.Lgs. n. 33 del 2013, e con alcuni altri interventi legislativi meno evidenti, non ultimo, per gli enti locali, quello che introduce per via normativa la relazione di fine mandato per i Sindaci (D.Lgs. n. 149/2011).

(2) I concetti di “adeguatezza” ed “efficacia” sono utilizzati, in particolare, dal legislatore, nell’art. 148 del D.Lgs. n. 267/2000 – nuovo testo modificato dalla legge n. 213/2012 – con riferimento al sistema di controlli interni adottato dagli enti.

(3) Interessanti spunti di valutazione del primo periodo di

applicazione del ciclo della Performance (2012) – per le sole amministrazioni centrali – sono contenute nella relazione dell’Anac del 21 marzo 2014 (cfr. Testa “Valutazione della Performance: lavori (ancora) in corso”, su *Guida al pubblico impiego* n. 4/2014, pagg. 34 e segg.).

L'analisi proposta in questo lavoro si pone allora come una prima valutazione degli effetti (impatti) della legislazione sopradetta negli enti locali. Si tratta di un'indagine empirica, una sorta di riscontro sul campo, effettuata al fine di meglio comprendere se le esigenze espresse dal legislatore riformatore dell'ultimo quinquennio, siano state ben interpretate dalla base e abbiano, in particolare, contribuito al miglioramento effettivo dell'azione amministrativa italiana in alcuni enti locali di media dimensione, scelti tra quei comuni di cui si ha conoscenza a livello più operativo per la loro costante apertura all'innovazione e al miglioramento continuo. Si tratta, a ben vedere, di un'analisi parziale e centrata su un target che non sarebbe arduo definire poco centrato, in quanto trattasi di comuni del centro e del nord Italia con una reputazione e con risultati tradizionalmente superiori alla media dei comuni italiani (4).

La tesi che si ritiene di poter sostenere, analizzando nel concreto gli atti e i documenti oggetto della ricerca, è che, innanzitutto, il poter guardare ai nuovi adempimenti normativi declinati a partire dal 2009 attraverso la lente di un *framework* come quello proposto con questo lavoro secondo le dimensioni "*Compliance-Performance-Accountability*" (CPA), permette di meglio calibrare, a seconda delle differenti realtà interessate, l'uso dei diversi strumenti normativi, dei diversi adempimenti od obiettivi, in base alle esigenze specifiche manifestate in ciascuna condizione, senza però perdere di vista quello che è l'interesse generale, cioè quello di vedere compiuti nella maniera migliore – formale e sostanziale - tutti e tre i profili.

Questo assunto ha tre importanti corollari.

- Primo: occorrerebbe stabilire quando un ente pubblico è dotato di una *Compliance* sufficiente, quanto è performante e quando è *accountable*. È il tema della metodologia manageriale usata per assicurare un buon livello di efficacia e bilanciamento degli sforzi di analisi e valutazione compiuti.

Attualmente il giudizio è positivo quando l'ente ha un sistema di controlli efficace (oltre al regolamento esistono le relazioni periodiche (referti) agli organi di indirizzo e controllo, esiste una buona percentuale di atti che viene analizzata *ex ante*, e anche *ex post*), quando le valutazioni della propria dirigenza sono altamente positive perché risulta che la totalità (o quasi) degli obiettivi del piano della

*Performance* è stata raggiunta e le indennità di risultato sono state erogate nella loro massima (o quasi) consistenza. E, inoltre, il giudizio positivo si rafforza se il sito Internet dell'ente permette di spulciare centinaia di atti e documenti permettendo di conoscere i più remoti segreti della spesa pubblica affrontati da quell'ente nonché la situazione patrimoniale (nel dettaglio) degli organi politici e di quelli amministrativi.

Ma sono veramente queste le misure che rendono un ente capace di realizzare un'azione amministrativa efficace, efficiente, imparziale, integra, etc.?

- Secondo: il sistema normativo non opera molte distinzioni nel segnalare la necessità di svolgere adempimenti su adempimenti. Ai piccoli enti si chiede di aggregarsi per affrontare meglio insieme le numerose richieste. Ma siamo sicuri che lo spiegamento di forze messo in atto per raggiungere un buon grado sul "ciclo della *Performance*" corrisponda veramente ad aver dato prova nella realtà di una buona *Performance*? O che la messe di adempimenti richiesti dall' "ipertrasparenza" renda l'ente davvero trasparente e, soprattutto, *accountable*? O che tutti i controlli messi in atto diligentemente e con grande sforzo operativo, compreso il tema dell'anticorruzione, ci diano la garanzia di trovarci in un ambito sicuro e affidabile?

È il tema della semplificazione normativa e adempimentale.

- Terzo: tutti gli adempimenti previsti dall'ordinamento per assicurare un sistema di programmazione – controllo - rendicontazione efficace ed adeguato sono messi in atto, in particolare negli enti locali, da figure che rivestono ruoli molto diversi, che hanno impegni e responsabilità differenti, e le cui funzioni dovrebbero tendere ad aggregarsi – dal punto di vista metodologico - per rendere omogeneo e comprensibile il sistema. Oggi, purtroppo, non è così. I diversi adempimenti richiesti al Responsabile del servizio finanziario si sommano a quelli richiesti agli altri Dirigenti, al Segretario comunale, agli Organi politici, agli organismi di controllo (Revisori dei conti e Corte dei conti), agli organi di valutazione (O.I.V. e Nuclei di valutazione). E spessissimo gli sforzi non sono integrati, gli interventi non danno conto della buona riuscita, dei risultati conseguiti, della loro utilità per il miglioramento effettivo di un problema.

(4) Sull'analisi della sola dimensione della Performance si veda, peraltro, l'approfondita analisi di Poddighe, Deidda Gagliardo, Bigoni "Il piano della Performance 2011-13 dei comuni

italiani di medie e grandi dimensioni: allineamento normativo e adeguatezza programmatica in ottica economico-aziendale", in *Azienda Pubblica*, Rimini, 4-2013, pagg. 451 e segg.

È il tema dei ruoli e dei soggetti che manovrano il ciclo (oggi prevalentemente burocratico più che manageriale e responsabilizzante sui risultati).

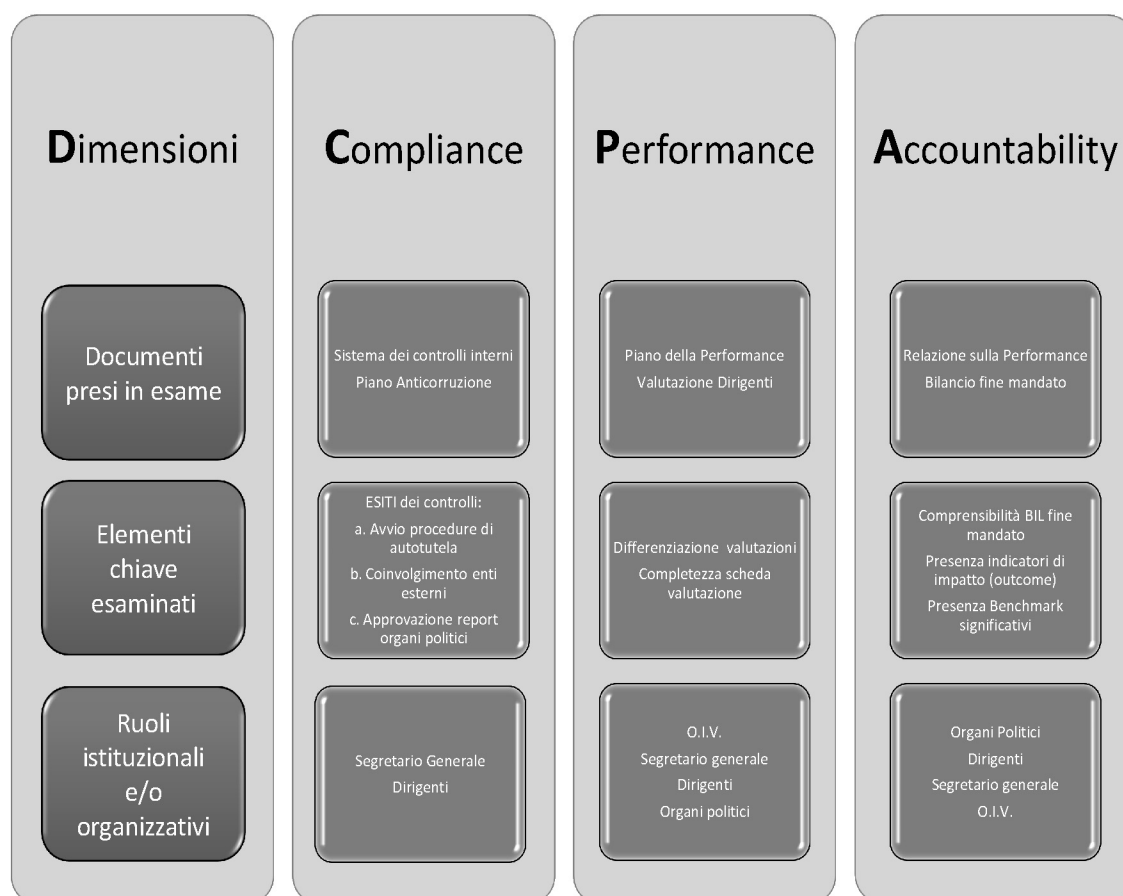
## I risultati dell'indagine secondo il framework CPA

Al fine di dare riscontro rispetto a quanto proposto nel precedente paragrafo, è stata realizzata – nel periodo gennaio-marzo 2014 – una indagine empirica di tipo qualitativo con un gruppo di enti locali

ritenuti rappresentativi. L'analisi ha riguardato la produzione di atti di alcuni comuni di media dimensione nella prospettiva di analizzarli sistematicamente nella griglia del *framework* CPA attraverso (tav. 1):

- l'esame di alcuni "prodotti tipo" – nella prima riga, ad es.: piano della *Performance*;
- l'analisi dei risultati di questi prodotti – nella seconda riga, ad es.: differenziazione delle valutazioni;
- il riflesso sui ruoli coinvolti in questi processi.

**Tavola 1 - Le dimensioni di CPA esaminate nell'analisi**



Il processo di selezione dei comuni oggetto di analisi, è stato caratterizzato da una serie di passaggi; quali:

- creazione di un target di riferimento, a livello nazionale, basandosi sui dati della popolazione residente (dati 2011), con una fascia tra i 20.000 e i 50.000 abitanti (quindi comuni italiani di medie dimensioni). In tutto, si è definito un universo di 340 comuni;

- da questo primo livello, i comuni sono stati poi successivamente divisi per regione di appartenenza e per provincia, indicando, anche, il rispettivo codice catastale;
- sfruttando una funzione di analisi statistica, e utilizzando come "chiave univoca" il codice catastale dei comuni, si sono individuati quelli di cui si

aveva maggiori informazioni, ottenendo un elenco quasi definitivo di 98 comuni.

### **La dimensione di Compliance**

La prima parte dell'analisi "*Compliance – Performance – Accountability*", riguarda la dimensione di *Compliance* dei comuni, riguardo la solidità ed effettività dei sistemi di controlli e della standardizzazione dei processi interni adottati e applicati.

Per quanto detto, alcuni degli aspetti chiave che caratterizzano le attività connesse al presidio della *Compliance* sono:

- prevenire i disallineamenti tra le procedure dell'ente e l'insieme delle regole esterne all'ente;
- assistere le strutture dell'organizzazione nell'applicazione delle norme;
- predisporre interventi formativi per adeguare le procedure interne dei dipendenti e dei collaboratori alle norme;
- coordinare e garantire l'attuazione degli adempimenti richiesti dalle norme;
- segnalare le più recenti novità normative al fine di aggiornare periodicamente la documentazione in essere presso l'ente;
- risolvere situazioni di discordanza tra le norme in vigore e le specifiche realtà operative dell'ente;
- assicurare le relazioni con le autorità e organi di controllo interni ed esterni.

Il regolamento dei controlli interni, insieme al piano triennale di prevenzione della corruzione, sono i documenti analizzati nel corso dell'indagine.

Le principali risultanze sono:

- **eterogeneità di impostazione:** tra gli elementi maggiormente evidenti è la profonda differenza di formati, contenuti e modalità dei documenti esaminati, non solo dal punto di vista della comunicazione, ma anche e soprattutto nei contenuti;
- **esercizio adempimentale:** alcuni comuni, hanno steso dei regolamenti o piani della prevenzione della corruzione eccessivamente brevi, che non spiegano a sufficienza il lavoro che viene svolto nell'arco dell'esercizio amministrativo per le diverse tipologie di controlli. Questo dimostra un approccio da mero adempimento normativo e non utile per avere uno strumento efficace a uso dell'intera Amministrazione;
- **non comprensibilità:** altri comuni invece hanno scelto di spiegare "per filo e per segno" le attività che vengono svolte in sede di controllo, andando a specificare: responsabilità, attività, protocolli, ecc. Questa completezza talvolta diventa sinonimo di complessità, perché il linguaggio utilizzato è fin troppo prolisso e tecnico (questo ovviamente com-

porta una difficile interpretazione del contenuto, non solo per i cittadini; ma anche per i "tecnici");

- **rimandi e rimandi:** quasi in ogni regolamento o piano della prevenzione della corruzione, c'è un eccessivo ricorso al "rimando".

Per alcune tipologie di controllo, soprattutto quelle che prenderanno avvio dal 2015, ma anche per quelli contabili e degli equilibri finanziari, gli enti scelgono spesso di non andare a spiegare che controllo viene effettuato e come, definendo solo in quale altro regolamento comunale si possono assumere le determinate informazioni;

- **Segretario Generale come punto di riferimento:** nella totalità dei casi analizzati, il responsabile dell'attività di coordinamento è il Segretario Generale.

### **La dimensione di Performance**

Anche per questa sezione, è necessario una breve introduzione: il concetto di *Performance* nella pubblica amministrazione, indica le fasi in cui articolare il ciclo della *Performance* e individua i meccanismi da attivare per misurare, gestire e valutare i risultati di un'Amministrazione pubblica.

Le pubbliche amministrazioni devono quindi gestire la propria *Performance*:

- pianificando, ovvero, definendo, obiettivi strategici e operativi e collegandoli alle risorse;
- definendo un sistema di misurazione, ovvero, individuando gli indicatori per il monitoraggio, gli obiettivi e gli indicatori per la valutazione delle *Performance* dell'organizzazione e del personale;
- monitorando e gestendo i progressi ottenuti misurati attraverso gli indicatori selezionati;
- ponendo in essere azioni correttive per colmare tali scostamenti.

La seconda parte dell'analisi alla base del Progetto "*Compliance – Performance – Accountability*", è sicuramente quella più complessa ed ampia; quindi riuscire a condensare in punti chiave diversi aspetti (anche molto lontani l'uno dall'altro), non è semplice.

- **Difficoltà a trovare i documenti:** nonostante quanto prescritto dalla recenti normative in tema di trasparenza, prendendo in considerazione i diversi documenti necessari all'analisi in oggetto, si può ben dire che, la loro individuazione all'interno dei siti istituzionali dei comuni, è quanto mai complessa.

Un aiuto in questa direzione ci è giunto con l'introduzione della sezione "Amministrazione trasparente" che, dividendo i vari documenti per maxi – categoria, rende la ricerca un po' meno difficoltosa per un non addetto ai lavori.

Nonostante ciò, però, molto spesso le sezioni risultano essere perennemente in aggiornamento, quin-

di o prive di qualsiasi documento, oppure contenuti documenti non recenti.

- **Eterogeneità dei documenti:** a un livello maggiore di dettaglio, per quanto concerne la sezione “*Performance* – Relazione previsionale e programmatica”, i documenti analizzati risultano essere molto eterogenei, sia dal punto di vista dei contenuti, che possono oscillare da una descrizione approfondita di obiettivi – compiti – responsabilità – modalità di indagine *ex post* e in itinere, fino ad arrivare a una mera elencazione di compiti da svolgere, dove il parametro di riferimento è la spesa necessaria per effettuare il dato investimento o per porre in essere un dato servizio. Questa eterogeneità, si traduce in una lunghezza dei documenti, che va da un minimo di 15 pagine a un massimo di 277; con la differenza che, in questo caso, lunghezza non è sinonimo di facilità di comprensione. In un solo caso, tra quelli esaminati l'impostazione dei documenti di pianificazione e programmazione è strutturato secondo la logica delle cosiddette “mappe strategiche”, che consentono una rappresentazione agevole dal punto di vista della lettura del cittadino degli obiettivi macro e dei relativi derivati.

- **Modalità di misurazione della *Performance*:** la misurazione della *Performance*, viene effettuata nell'arco dell'esercizio amministrativo, normalmente o per quadrimestri o per semestri, con campionature di delibere – atti – documenti vari, diverse, in base alla criticità dell'obiettivo da raggiungere. Ogni singolo obiettivo, il più delle volte, è descritto secondo: il programma, la motivazione delle scelte, il personale delegato e le risorse strumentali e/o finanziarie necessarie.

Generalmente nelle sezioni dedicate al piano degli obiettivi vengono definiti:

- periodi temporali diversi (da un singolo esercizio, fino a un triennio),
- può contenere indici di tipo quantitativo (il più delle volte si tratta di indicatori di natura squisitamente finanziaria), oppure di tipo qualitativo.

I diversi obiettivi che le amministrazioni si sono poste, una volta imputati nelle diverse sezioni, sono specificati con una serie di indici di natura qualitativa e/o quantitativa, oltre a una descrizione più o meno approfondita.

Il numero di indici quantitativi è preponderante rispetto a quello degli indici qualitativi, e riguardano soprattutto: copertura finanziaria; spesa; risultato espresso in termini percentuali rispetto al termine di scadenza (“% obiettivo realizzato entro il termine di:....”).

- **Mancanza di confronti (*benchmarking*) con altre realtà:** un ulteriore punto in comune ai documenti esaminati, è dovuto alla mancanza di *benchmarking* con altre entità pubbliche, siano esse altri comuni, oppure medie regionali o nazionali (desumibili ad es. da statistiche Istat).

Questa carenza, fa sì che i risultati mostrati, o anche solamente ricercati, non abbiano alcun confronto.

- **Rendicontazione parziale e incompleta dei risultati raggiunti:** per quanto riguarda la valutazione dei risultati raggiunti sono state esaminate le relazioni sulla *Performance*, che è uno strumento di valutazione e rendicontazione *ex post*, sui risultati ottenuti, rispetto a quanto ci si era prefissati, in sede di definizione degli obiettivi di breve e di medio – lungo periodo. Anche in questo caso, ogni comune ha approvato e pubblicato un documento; ma, come si è avuto modo di dire anche per altri passaggi e documenti, c'è una profonda disomogeneità nella lunghezza dei documenti e nella loro leggibilità e comprensibilità.

In pochi casi è stato rappresentato l'albero della *Performance* e in nessuna delle relazioni sulla *Performance* analizzate, sono indicati i risultati ottenuti su tutte le macro – aree. I comuni scelgono, “autonomamente” cosa rendicontare e cosa no, andando a sottolineare generalmente i risultati positivi ottenuti, e, prevalentemente, tralasciando i dati negativi.

- **Indicatori di *Performance* poco “performanti”:** soffermandosi un momento nella lettura di quelli che vengono considerati come “indici” in grado di definire il raggiungimento o meno di un obiettivo, si osserva che in numerosi casi ci si imbatte in “indici” o troppo facilmente raggiungibili oppure, non in grado di esprimere chiaramente il raggiungimento dell'obiettivo a cui si riferiscono. Si presenta qualche esempio tra quelli incontrati:

- interventi sociali sul territorio rivolti alle giovani generazioni: misuratore “educativa di strada”;
- numero anziani soli raggiunti: misuratore “almeno n. 1 contatto”;
- centri estivi su misura: misuratore “grado di soddisfazione nei centri estivi”;
- efficienza distribuzione posta: misuratore “smistare la posta nel più breve tempo possibile”;
- supporto al servizio di protezione civile: misuratore “copia opuscolo di protezione civile”;
- efficienza protocollo: misuratore “n. atti scansionati” (n.d.a.: in assoluto e non in relazione a quanti atti vengono presentati);
- orientamento al rispetto dell'ambiente: misuratore “n. risme di carta riciclata consumate nell'anno”.

## La dimensione di Accountability

Il termine *Accountability* richiama almeno due accezioni o componenti fondamentali:

- da un lato, il dar conto all'esterno e in particolare al complesso degli *stakeholders*, in modo esaustivo e comprensibile, del corretto utilizzo delle risorse e della produzione di risultati in linea con gli scopi istituzionali;

- dall'altro, l'esigenza di introdurre logiche e meccanismi di maggiore responsabilizzazione interna agli enti relativamente all'impiego di tali risorse e alla produzione dei correlati risultati. L'*Accountability* investe tutte le operazioni dell'azienda, anche se è nata specificamente con riferimento alle informazioni economico-finanziarie e patrimoniali consuntive.

L'ultima parte dell'analisi "*Compliance – Performance – Accountability*", riguarda dunque l'*Accountability*, ossia la rendicontazione ex – post del cosiddetto impatto sul territorio di riferimento dell'azione amministrativa durante il mandato istituzionale.

Rispetto alle sezioni precedenti, dove i documenti erano facilmente identificabili e scaricabili dai siti istituzionali dei comuni, per il "Bilancio sociale" o "Bilancio di fine mandato" – che rappresentano due modi di "rendicontare" in maniera sistematica il proprio operato politico-amministrativo, si sono incontrate diverse difficoltà. Solo una percentuale limitata di enti ha prodotto tali documenti.

Anche se il numero di documenti è esiguo, ci è stato possibile formulare diverse considerazioni sui contenuti dei documenti:

• **Parole e non dati:** in molti casi il bilancio di fine mandato, è più simile a un rendiconto scritto, a parole, di quel che è stato fatto nell'arco del mandato, piuttosto che una vera e propria analisi di quel che è cambiato nei cinque anni. Assomiglia molto a un articolo di giornale pubblicato sulla rivista comunale, che un documento ufficiale da presentare alla comunità. Sembra fungere più da invito a rivotare l'Amministrazione uscente alla prossima tornata elettorale, che uno strumento atto a far comprendere a fondo i miglioramenti apportati, oppure le difficoltà e le criticità incontrate.

• **Ancora una volta, eterogeneità:** andando ad analizzare i singoli documenti, anche per questa ultima sezione, si individuano delle grosse differenze, che dimostrano, ancora una volta, nonostante esistano precise direttive (Direttiva del Ministro della Funzione pubblica del 17 febbraio 2006) quanta libertà si sono presi ai comuni nel redigere questi documenti. Si passa da un minimo di circa trenta pagine a un massimo di oltre duecento pagine. I

documenti risultano essere mediamente approfonditi e di buona comprensibilità; questo perché i destinatari ultimi del documento, non sono solamente esperti del settore, e amministratori in genere, ma anche e soprattutto la cittadinanza con i suoi aventi diritto di voto.

## Conclusioni e prospettive di evoluzioni

L'utilizzo del *framework* CPA consente di collocare nella giusta prospettiva le tre dimensioni rappresentative delle nuove esigenze che l'azione amministrativa deve contemperare nel suo farsi, ovvero *Compliance*, *Performance*, *Accountability*. Ciascuno di questi concetti deve essere considerato, applicato e svolto negli enti con il giusto bilanciamento. Ecco, allora, l'utilità di guardare agli adempimenti come ai tasselli di un progetto più complessivo: l'ente è in grado di rendere più comprensibile ed equilibrato il suo funzionamento se assicura (attraverso un'analisi trasversale di tutt'e tre le dimensioni) di essere dotato di un buon sistema di *Compliance*, di un buon sistema di *Performance* e di un buon sistema di *Accountability*.

Per fare un esempio pratico si analizzano nella tavola 2 in maniera "bilanciata" le tre dimensioni CPA con riguardo al Piano anticorruzione.

**Tavola 2 - CPA del Piano anticorruzione**

**Compliance** del Piano Anticorruzione:

- analisi e valutazione dei rischi secondo la metodologia Iso 31000
- identificazione delle misure di prevenzione del rischio
- ruoli e formazione
- inserimento obiettivi nel Piano della *Performance*
- metodi di rendicontazione dei risultati ottenuti (tali adempimenti costituiscono contenuti essenziali della *Compliance* del Piano Anticorruzione).

**Performance** del Piano Anticorruzione:

- Efficacia degli obiettivi Anticorruzione.
- (la *Performance* del Piano Anticorruzione deve essere valutata al termine del ciclo annuale in base a indici di realizzazione e di efficacia).

**Accountability** del Piano Anticorruzione:

- I risultati dell'applicazione del Piano Anticorruzione vanno rendicontati.
- (l'*Accountability* del Piano Anticorruzione deve essere effettuata secondo le previsioni contenute nel Piano stesso).

Si può notare che, per l'obiettivo "Piano anticorruzione", è preponderante la dimensione della *Compliance*. Tuttavia, nell'ottica del *framework* CPA, la questione del Piano anticorruzione non resta un mero adempimento formale da attuare entro certi termini previsti dalla legge, ma si sviluppa in un arco di intervento più ampio che comprende un approfondimento sull'efficacia di quanto preventivamente auspicato e quanto effettivamente prodot-

to dallo strumento “Piano anticorruzione”. Con l’avvertenza che tali considerazioni andranno “partecipate” alla cittadinanza, agli attori che hanno contribuito alla sua stesura e agli *stakeholders* più in generale coinvolti o interessati, in modo da recepire i loro contributi migliorativi e, soprattutto, per concludere responsabilmente un ciclo.

Questo ragionamento può essere fatto per ogni tipo di adempimento: dalla gara d’appalto agli atti di pianificazione, dalla gestione di un concorso pubblico all’attività di uno sportello unico, di un ufficio del personale, ecc. Ogni adempimento/obiettivo amministrativo avrà una propria dimensione di *Compliance* (le regole da seguire, i manuali, le procedure), una dimensione di *Performance* (la cui misurazione non può prescindere dal rispetto delle regole) e, infine, una dimensione di rendicontazione (*Accountability*), supportata da trasparenza degli atti ma anche da valutazioni e validazioni esperte e imparziali.

Questa impostazione aiuta, a parere di chi scrive, a intendere meglio il sistema normativo messo in piedi in questi anni, rendendo più fruibile e più fluido l’utilizzo di determinati strumenti (controlli, pianificazioni, valutazioni, raggruppamenti e comunicazioni di dati e indicatori) e, soprattutto, integrando la parte dei controlli con quella della *Performance*, senza che le due dimensioni siano viste come staccate l’una dall’altra (e dando uno sbocco ad entrambi nella dimensione dell’*Accountability*).

Per rendere tutto il sistema più snello può essere utile dotarsi di sistemi di gestione manageriale di tipo “trasversale” come la *balanced scorecard* (mappe strategiche) o come gli alberi della *Performance* – che consentono una visione complessiva degli impegni presi dall’organizzazione - affiancandoli con manuali e procedure gestionali standardizzate (tipo UNI-ISO) – che garantiscono la correttezza formale - e convogliando il tutto su una rendicontazione strutturata tipo Bilancio sociale di mandato – che consente una visione d’insieme dei risultati, collegati al tessuto sociale e territoriale. Integrando le tre dimensioni CPA all’interno del sistema di pianificazione e controllo e, in particolare, prevedendo indici di realizzazione dell’azione amministrativa su ciascuna delle tre dimensioni, potrà darsi un maggiore senso compiuto agli sforzi dell’organizzazione, obiettivo per obiettivo, adempimento per adempimento. E, al termine di un ciclo quinquennale, si dovrà poter contare su una rendicontazione dell’efficacia (o dell’inefficacia) dell’operato della macchina nel suo complesso.

Si sposterebbe così l’accento da una visione di tipo contabilistico-adempimentale a una visione di tipo

manageriale-basata sui risultati. Non sarebbero più necessari documenti diversi tipo i report del controllo di gestione, il report dei controlli strategici, i report dei controlli di regolarità amministrativa, né atti di pianificazione che mettono insieme dati contabili e dati di gestione. Il controllo avviene man mano che l’azione amministrativa procede e ha una sua chiusura al momento della rendicontazione (trasparenza sui risultati).

Questo sul tema degli oggetti e degli adempimenti da semplificare. Il tema della visione a tre dimensioni dell’azione amministrativa coinvolge poi, come si è ricordato sopra, la parte relativa ai soggetti, ai ruoli di direzione e controllo dell’organizzazione. In sostanza chi sovrintende all’azione amministrativa deve poter contare su un potere di intervento legato a tutt’e tre le dimensioni e non ha senso prevedere spezzettamenti di ruoli. Non funzionerebbe, anche per una coerenza interna, dire, come oggi, che il ruolo di *Compliance* appartiene al Segretario Generale e quello di *Performance* al Direttore Generale o al Dirigente. Senza contare poi un ruolo di *Accountability* che oggi sembra essere appannaggio del Dirigente dei servizi finanziari o dell’Assessore al bilancio.

Si crede che il *framework* CPA dimostri che esiste un livello interno necessario di sovrintendenza della coerenza, dell’efficacia e della rendicontazione di ogni azione amministrativa che è produttivo far permanere su una sola figura di Dirigente apicale (Segretario o Direttore). Sotto questo livello ci saranno le attività più operative, realizzative, di competenza dei Dirigenti, ma la parte di inquadramento di ogni azione amministrativa deve poter contare su una figura univoca di sovrintendenza, garanzia di efficacia ed efficienza e controllo interno. Semmai questa figura dovrà confrontarsi, durante le tappe di un percorso annuale/triennale o di mandato, con organismi di controllo esterno indipendenti e capaci di effettuare attività di confronto su più larga scala che quella del singolo ente comunale. Questo ruolo dovrebbe essere affidato a Organismi di valutazione e di validazione indipendenti e autorevoli che dovrebbero, attraverso analisi basate su dati di confronto e valutazioni nel merito, poter influenzare l’andamento delle politiche pubbliche di ciascuna amministrazione.

Oggi avviene esattamente il contrario, e cioè che l’azione amministrativa e il raggiungimento delle politiche siano più influenzate da una congerie di prese di posizione (sentenze, pareri, punti di vista di carattere prettamente giuridico) appannaggio di organismi esterni (Magistrature amministrative, Corte dei conti, Autorità indipendenti, Ministeri,



addirittura *blogger* o associazioni private) filtrati da organi interni (Dirigenti, Direttori, Segretari) che esaminano casi simili da applicare con interpretazioni caute e dubbiose e spesso non rispondenti alle esigenze di efficacia del caso concreto (che, paradossalmente, si tende a piegare ai precedenti disponibili). Così come accade che la valutazione sia limitata, come si è visto dall'indagine empirica, a una presa d'atto di obiettivi posti spesso su "suggerimento" di chi deve realizzarli, effettuata tramite gli OIV che tendenzialmente hanno una nomina del tutto fiduciaria e un'attività spesso sganciata da valutazioni che possano rendere oggettivamente il senso delle politiche perseguite. E che, infine, i ri-

sultati siano sottoposti al vaglio dei cittadini tramite la messa a disposizione (tramite internet) di atti amministrativi non collegati ad alcun filo di ragionamento o di pianificazione.

L'utilizzo del *framework* CPA – e della semplificazione organizzativa che dovrebbe essere normativamente guidata per consentirne l'applicazione negli enti locali - permetterebbe, invece, anche alla parte politica, di avere contezza dei risultati previsti, di poter contare su un "tutoraggio" trasversale e complessivo degli obiettivi posti e, infine, di avere un responso imparziale sui risultati ottenuti e sulla necessità di affrontare le criticità eventualmente poste.

## LIBRI

# Ordinamento e gestione contabile-finanziaria degli Enti locali

A cura di Giancarlo Astegiano

L'ordinamento e la gestione contabile degli Enti locali stanno subendo in questi anni un **processo di continua evoluzione** che dovrebbe avere come punto di arrivo l'attuazione del federalismo fiscale. Un processo sicuramente accidentato, che richiede agli operatori una conoscenza di base approfondita della struttura organizzativa degli enti locali nella loro articolazione.

In un tale quadro è di sicuro interesse e di grande utilità un volume che offre una **illustrazione puntuale** dell'attuale assetto degli Enti locali in tutte le sue **articolazioni organizzative**, affrontando anche i temi della **esternalizzazione di servizi** e funzioni attraverso **organismi strumentali e società partecipate**. Modalità organizzative che peraltro richiedono un'attenta analisi sotto i profili dell'**efficacia, efficienza, economicità**.

Tema di non minor rilievo è quello del **sistema dei controlli** e soprattutto dei **controlli interni** e del **loro rapporto con il controllo esterno**: controllo di gestione e miglioramenti dei servizi, uso delle risorse pubbliche specialmente se legate all'autonomia impositiva, verifica del raggiungimento dei risultati, verifica della sana gestione e degli equilibri di bilancio sono momenti coesenziali per il corretto funzionamento della gestione e per l'esercizio del controllo democratico di cittadini ed utenti dei servizi.

Il volume che viene alla luce fa, anche sotto questo aspetto, un'attenta analisi delle **strutture** e delle **problematiche dei controlli nell'evoluzione dell'ordinamento**.

**Particolare attenzione** è stata dedicata poi all'**ordinamento contabile** ed alla **gestione finanziaria**: ne è stata presa in esame ogni singola articolazione sia negli aspetti programmatici che in quelli gestionali. Il testo così consente l'**approfondita conoscenza di ogni fase del processo di bilancio e della gestione contabile** anche alla luce dei **principi contabili** e delle linee guida dell'Osservatorio per la Finanza e la contabilità degli enti locali. Il volume è, pertanto, un testo completo, aggiornato, approfondito dell'ordinamento organizzativo e contabile degli Enti locali che può risultare **quanto mai utile all'attività quotidiana degli operatori**.

Va sottolineato che il volume è stato **redatto da chi si occupa ogni giorno della materia**: Magistrati contabili, Revisori dei conti, Responsabili di uffici finanziari degli Enti. Essi hanno trasfuso con assoluto rigore scientifico il frutto di una professionalità esercitata ai più elevati livelli, rafforzata dall'esame nell'esercizio delle loro funzioni istituzionali di una casistica ampia e complessa.

*Ipsos - Leggi d'Italia, 2012,*  
pagg. 1300 Cod: 00129699  
ISBN: 978-88-217-3821-0  
Prezzo: € 98,00

### Per informazioni e acquisti

- **On line:** [www.shopwki.it](http://www.shopwki.it)
- **Servizio Informazioni Commerciali**  
(tel. 02.82476794 – fax 02.82476403)
- **Agente di zona**
- **Librerie professionali**

Disponibile anche in E-BOOK

