



REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

ASSESSORATO DEGLI AFFARI GENERALI, PERSONALE E RIFORMA
DELLA REGIONE

Ufficio del Controllo Interno di Gestione

RAPPORTO DI GESTIONE

ANNO 2004

Il presente documento è stato redatto dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione della Regione Autonoma della Sardegna nel mese di luglio 2005.

www.regione.sardegna.it

Commissari:

Boi Graziano

Rinaldi Enrico

Componenti:

Colombo Silvana

Fanni Ombretta

Frongia Fabrizio

Incani Maria Donata

Locci Marinella

Mura Anna Paola

Podda Antonella

Turella Anna Assunta

Hanno collaborato alla stesura della parte generale:

Direzione Generale Ragioneria Generale

Direzione Generale Programmazione, Bilancio e Credito e Assetto del Territorio

Referenti dell'Ufficio del Controllo Interno di Gestione presso le Direzioni Generali

Componenti dell'Ufficio del Controllo Interno di Gestione temporaneamente assegnati ad altre strutture

Hanno collaborato alla redazione del capitolo inerente alla sperimentazione:

Direzione Generale Corpo forestale e Vigilanza Ambientale

Direzione Generale Lavoro

Direzione Generale Enti Locali

Direzione Generale Industria

INTRODUZIONE

Il Rapporto di gestione per l'anno 2004 è stato predisposto dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione, di seguito per brevità denominato *Ufficio*, nell'ambito delle funzioni del controllo interno disciplinate dagli artt. 9 e 10 della L.R. n. 31/98.

Il documento intende focalizzare le tematiche del controllo esponendo gli obiettivi del sistema, le metodologie di lavoro impiegate ed i risultati ottenuti, fornendo, inoltre, un quadro esplicativo circa le linee evolutive.

Il documento considera gli aspetti gestionali più significativi nell'attività degli Assessorati evidenziando, secondo le informazioni disponibili, gli aspetti finanziari ed economici, senza tuttavia tralasciare l'esame delle attività e dei risultati conseguiti.

Il Rapporto di gestione viene concepito per presentare, ad integrazione e completamento dei dati contabili di cui è espressione il Rendiconto Generale, un quadro dei fatti gestionali più significativi. Infatti, essendo un documento che evidenzia elementi di natura contabile circa l'utilizzo delle risorse finanziarie e monetarie preventivamente assegnate ai responsabili preposti alla loro gestione, il Rendiconto non è predisposto con l'obiettivo di fornire informazioni circa l'attività complessivamente svolta dai vari apparati in vista del conseguimento di risultati.

Nella fase d'impianto della funzione del controllo interno, le attività sono state caratterizzate da una certa gradualità in funzione del contesto politico-istituzionale, direzionale ed operativo esistente, ossia, tenendo in stretta considerazione le difficoltà di un'organizzazione complessa, quale la Regione Sardegna, a modificare la propria struttura ed i propri meccanismi di funzionamento verso una gestione per obiettivi finalizzata al controllo dei risultati, nonché i necessari tempi di adeguamento dei propri sistemi informativi.

Oggi, si è partecipi di un mutamento di scenario ed è in corso d'attuazione un radicale processo di riforma che interessa l'amministrazione regionale sotto tutti i punti di vista, istituzionale, direzionale, organizzativo e procedurale e, non ultimo, normativo.

Aspetto caratterizzante delle riforme è rappresentato dalla forte spinta al cambiamento sostenuta dall'organo di governo, il quale assicura tempi brevi per l'attuazione dei nuovi programmi politici, direzionali e gestionali in genere, consentendo, di conseguenza, maggiore efficacia nell'attivazione delle funzioni del controllo interno.

Come auspicato, nell'ambito delle riforme in atto si prevede la realizzazione del nuovo sistema informativo di base, adeguato alle esigenze di tutti i centri decisionali coinvolti, sia a livello politico, sia a livello direzionale, in cui si prevede la gestione elettronica degli atti amministrativi, il protocollo informatico, la firma digitale, l'erogazione di servizi a cittadini,

imprese, enti pubblici ed un sistema di *front office* unificato, presupponendo la reingegnerizzazione dei processi amministrativi.

Inoltre, si prevede la realizzazione di un sistema contabile integrato, e di un sistema di gestione dei programmi operativi annuali, all'interno dei quali il controllo interno assume un ruolo di significativa rilevanza.

Nel percorso fin qui svolto, è emersa la necessità di fornire al controllo interno adeguati strumenti per consentire la verifica della rispondenza tra gli obiettivi assegnati ai centri preposti allo svolgimento delle attività e i risultati da essi conseguiti.

L'unico strumento di misurazione tuttora disponibile è costituito dalla Contabilità finanziaria, sistema progettato per fini autorizzatori della spesa, piuttosto che per fini di verifica dei risultati prodotti dai soggetti responsabili delle attività gestorie.

Sulla base delle azioni intraprese, sensibili miglioramenti all'efficacia del sistema del controllo interno deriveranno dallo sviluppo del sistema di pianificazione e programmazione per obiettivi, in cui si prevede lo strumento del budget a supporto delle decisioni ed un adeguato sistema contabile.

Inoltre, la corretta tempificazione del bilancio preventivo consentirebbe una più agevole formazione dei programmi operativi "misurabili" da parte delle direzioni e, di conseguenza, la definizione di un sistema di indirizzi politico-direzionale-amministrativo per la verifica concomitante, piuttosto che successiva.

I destinatari del Rapporto di gestione sono, innanzitutto, il Presidente della Regione, la Giunta, gli Assessori ed il Consiglio Regionale, tuttavia, in considerazione della tipologia delle informazioni contenute, si ritiene che il documento possa fornire utilità anche ad ulteriori destinatari sia interni all'amministrazione, quali direttori generali, direttori di servizio, etc., sia esterni, quali imprenditori, associazioni, professionisti e, non ultimi, privati cittadini.

Il documento è così articolato.

Nel primo capitolo si affronta il tema del sistema di controllo interno adottato dalla Regione Sardegna delineando un quadro generale circa lo stato di sviluppo dello stesso, all'interno del panorama di cambiamento che interessa l'intera amministrazione. Di seguito, si evidenziano i progetti in corso, in ambito contabile e non, per i quali è già stata bandita una gara volta all'acquisizione degli strumenti indispensabili per la costituzione dei sistemi informativi di base dell'amministrazione regionale (Sibar).

Nel secondo capitolo si esaminano le informazioni prodotte sulla base degli strumenti disponibili. Le analisi svolte sotto il "profilo finanziario" si scompongono nelle due sezioni dedicate alle fonti delle risorse finanziarie (entrate) ed ai correlati impieghi di risorse finanziarie (spese). Quindi, si esaminano le entrate e le spese nelle diverse fasi utilizzando aggregazioni di valori consentite dal sistema contabile in uso (contabilità finanziaria),

pervenendo poi alla determinazione di alcuni interessanti indicatori di carattere finanziario. Le indagini svolte sotto il "profilo economico" sono attualmente limitate al costo delle risorse umane, in quanto unico elemento dei costi di funzionamento compiutamente analizzabile (sulla base degli strumenti contabili disponibili). Alla luce delle esperienze maturate, l'adozione di sistemi di contabilità economica basati sul costo piuttosto che sulla spesa appare percorribile, anche con articolazioni per centro di costo/responsabilità secondo le tecniche ormai diffuse (contabilità direzionale).

Nel terzo capitolo viene presentato il modello sperimentale di controllo di gestione applicato al sistema di misurazioni degli obiettivi. La sperimentazione rientra nel più vasto progetto esposto nel primo capitolo ed è stata attuata al fine di verificare la fattibilità dei metodi e dei procedimenti scelti con particolare riferimento alla concreta operatività a livello di direzioni di servizio.

Nel quarto capitolo vengono illustrati gli scenari e le criticità emerse durante l'attività di verifica della compatibilità degli oneri finanziari derivanti dalla contrattazione integrativa rispetto ai vincoli di bilancio, affidata all'Ufficio dall'art. 65 della L.R. n. 31/98.

Infine, nel quinto capitolo (allegato) si riporta il quadro sintetico del monitoraggio delle attività e dei risultati articolato per Direzione Generale secondo la tecnica dell'autovalutazione. Tale sezione presenta una specializzazione per area di attività (assessorato/direzione) e per entità organizzativa preposta allo svolgimento delle attività (servizio), contemplando sia gli aspetti finanziari più rilevanti a livello di U.P.B., sia le attività ed i risultati conseguiti.

CAPITOLO I - IL CONTROLLO INTERNO NELLA REGIONE SARDEGNA

1.1 L'evoluzione del quadro normativo ed organizzativo

Pur non ritenendo questa la sede appropriata per esaminare il panorama delle riforme, si ritiene opportuno descrivere in estrema sintesi il quadro normativo ed organizzativo attuale nella prospettiva delle modifiche razionalmente ipotizzabili sotto il profilo tecnico-aziendale, per quanto concerne il sistema dei controlli.

Nella Regione Sardegna è in corso un significativo processo di riforma che interessa l'amministrazione a tutti i livelli:

- istituzionale;
- normativo;
- organizzativo;
- direzionale.

Il cambiamento risulta di vasta portata ed interessa tutti gli ambiti di attività, sia quelli con rilevanza esterna, sia quelli con rilevanza interna, in tutte le fasi dei processi gestionali (pianificazione, programmazione, organizzazione, gestione e controllo).

Attualmente, la funzione del controllo interno è inserita in una cornice normativa ed organizzativa incentrata sulla L.R. n. 31/98, principalmente agli articoli 8, 9 e 10, ma le attività che la caratterizzano risultano indirettamente disciplinate da varie altre norme, attualmente in corso di rivisitazione.

Com'è noto, tra le riforme in atto figurano diverse norme di fondamentale importanza per la Regione Sardegna e di notevole rilevanza ai fini del sistema dei controlli, tra queste si comprendono la revisione di importanti clausole statutarie, della L.R. n. 1/73 – ripartizione delle competenze per assessorato, della L.R. n. 31/98 – organizzazione del personale e della L.R. n. 11/83 – organizzazione dell'attività contabile.

Gli elementi citati non esauriscono l'elenco delle disposizioni suscettibili di revisione nel processo di riforma, essendo l'intera impalcatura costituita da diversi tasselli, per cui l'esigenza di modificare un particolare meccanismo da un lato, comporta la necessità di disegnare un nuovo assetto anche laddove si producono effetti indiretti in termini gestionali. In altre parole, si ravvisa la necessità di rivedere l'intero impianto normativo che disciplina l'apparato amministrativo in un unico sistema costituito da vari elementi tra loro interdipendenti.

Con riferimento all'Ufficio, la razionalizzazione ed il riordino delle competenze assessoriali potrebbe comportare un suo diverso posizionamento sotto il profilo organizzativo o, comunque, la previsione di meccanismi di coordinamento con le altre entità organizzative più

efficaci rispetto a quelli attuali, anche in vista della necessità di evitare la duplicazione di funzioni, di compiti, o semplicemente di attività operative. Ciò in quanto sono state rilevate varie iniziative di programmazione, monitoraggio, verifica e controllo poste in essere in modo concomitante da parte di diverse strutture, conseguentemente suscettibili di razionalizzazione.

Da più fonti si segnala la difficoltà ad operare in modo sinergico con altri apparati, rispetto ai quali l'Ufficio (che fa capo all'Assessorato al Personale) svolge funzioni complementari (ad esempio: Direzione Generale della Programmazione, Centro Regionale di Programmazione, Direzione Generale della Ragioneria).

L'esperienza maturata nel corso del 2004 ha messo in luce alcune criticità anche sotto il profilo del processo di controllo, rilevando la necessità di assicurare adeguati flussi informativi tra Ufficio centrale e referenti delle direzioni, tra direttori generali e referenti, tra Ufficio centrale e Assessorati.

Come spesso accade nelle pubbliche amministrazioni che hanno scelto la strada del cambiamento, l'organizzazione incontra difficoltà ad adeguarsi alla nuova logica gestionale basata sulla formulazione degli obiettivi e sul monitoraggio *in itinere* delle attività e dei risultati. In questo ambito, i processi di cambiamento non possono essere soltanto basati sulla modifica legislativa delle regole di funzionamento, bensì devono essere messi a punto e collaudati sul campo, attraverso l'attivazione dei processi di programmazione, gestione e controllo, in senso lato, coinvolgendo ciascun attore nello svolgimento del proprio ruolo.

Per il successo delle azioni di cambiamento è indispensabile l'adeguamento legislativo, ma appare di fondamentale rilevanza la volontà degli organi di governo e dei massimi vertici direzionali.

Nell'ambito delle riforme legislative, l'aggiornamento del sistema dei controlli interni e l'allineamento alla normativa nazionale consentirebbero una più puntuale definizione delle funzioni, anche in relazione alla necessità di stabilire gli strumenti attuativi con riferimento alle diverse tipologie di controllo interno (valutazione e controllo strategico, valutazione dei dirigenti e controllo di gestione).

Come è noto, la Regione Sardegna ha istituito l'Ufficio del Controllo Interno di Gestione individuando le principali finalità e le attività nell'art. 10 della L.R. n. 31/98, recependo con forte ritardo le indicazioni nazionali dell'ormai superato D.Lgs. n. 29/93.

La nuova disciplina introdotta con il D.Lgs. n. 286/99 articola opportunamente il controllo interno (contrapposto al controllo esterno) in quattro figure di specie, ciascuna con diversi oggetti, parametri e misure attribuite alla competenza di strutture differenti. Allo stesso tempo, essa introduce in modo puntuale il principio della generale integrazione tra l'esercizio del controllo di gestione, del controllo strategico e della valutazione dei dirigenti. Tale principio impone un andamento integrato delle diverse componenti del controllo interno:

dalla scelta degli obiettivi in sede politica alla verifica della loro concreta attuazione in sede amministrativa. In questo senso si perviene alla programmazione dei futuri indirizzi politici, calibrati anche considerando i precedenti risultati di gestione, in modo da favorire la circolarità dell'azione amministrativa e quindi la garanzia di un costante coordinamento tra le singole fasi del ciclo.

Infine, si rileva la necessità di dare attuazione al sistema di controllo degli Enti regionali, quali organismi delegati a svolgere specifiche competenze assessoriali. In questo ambito, si ritiene opportuno prevedere l'attivazione della funzione di controllo interno presso gli stessi enti, al fine di consentire all'Assessore di riferimento la verifica e la valutazione dei risultati, sulla base degli indirizzi impartiti. Considerando le peculiarità dei flussi informativi tra Assessorato ed ente si percepisce la scarsa convenienza, in termini di utilità per i processi gestionali, ad affidare il controllo interno degli Enti regionali all'Ufficio del controllo interno di gestione della Regione, in quanto non sarebbe più un controllo interno, bensì esterno e poco funzionale allo scopo.

Nella nuova normativa contabile si prevede l'attivazione del sistema di contabilità economico patrimoniale a partire dall'anno 2007 in via sperimentale ed in via definitiva dall'anno 2008. La nuova contabilità economica non sostituirà la contabilità finanziaria già esistente, bensì contribuirà ad ottenere un quadro informativo più completo, articolato e specializzato consentendo la produzione di informazioni per il controllo autorizzatorio e per il controllo di gestione.

L'adozione della contabilità economico-patrimoniale è prevista al fine di monitorare la dinamica dei fatti gestionali e di consentire l'elaborazione dello Stato Patrimoniale e del Conto Economico, corredati dalla Nota Integrativa, secondo i criteri ed i principi di cui agli articoli 2423 e seguenti del Codice Civile.

Il sistema di contabilità economico patrimoniale (contabilità generale in partita doppia), attraverso la rilevazione dei fatti gestionali sotto gli aspetti finanziario ed economico, consente di monitorare "in itinere" la situazione patrimoniale, finanziaria e monetaria, con uno sguardo attento alle implicazioni economiche dei fatti gestionali posti in essere.

L'adozione del sistema di contabilità economico-analitica è indispensabile al fine di consentire le rilevazioni utili per l'effettuazione del controllo di gestione, fornendo importanti informazioni circa la quantità di risorse consumate nell'allestimento dei processi produttivi (produzione di servizi nel caso dell'amministrazione regionale) consentendo articolazioni per prodotto, per centro di costo, per centro di responsabilità, per processo, etc..

I nuovi sistemi contabili opereranno in modo integrato con la contabilità finanziaria e con tutti gli altri sottosistemi gestionali al fine di consentire un uso efficiente delle risorse umane e materiali ivi impiegate.

Infine, si prevede di misurare lo scostamento tra quanto preventivato e quanto realizzato introducendo il budget economico, strumento operativo altamente significativo per il controllo di gestione.

Come è facile intuire l'adozione di un nuovo sistema contabile integrato comporta l'informatizzazione anche dei processi amministrativi sottostanti, costituiti dalle informazioni prodotte dagli operatori coinvolti nell'iter di acquisizione ed utilizzo delle risorse finanziarie.

Al fine di rendere operativo il nuovo sistema contabile, è necessario completare l'iter di aggiudicazione della gara del cosiddetto progetto Sibar (Sistemi di informatica di base dell'amministrazione regionale), del quale si fornirà una breve sintesi per quanto concerne gli aspetti più rilevanti del sistema di controllo.

Il progetto è accompagnato da una proposta di modifica alla L.R. n. 11/83 (la legge di contabilità) appositamente formulata per integrare la previsione normativa, attualmente circoscritta alla contabilità finanziaria, alle nuove e pressanti esigenze gestionali ed informative. Ciò consentirà la realizzazione di un unico sistema informativo specializzato sia per esigenze di autorizzazione della spesa (il cosiddetto bilancio politico) e sia per esigenze prettamente gestionali (il cosiddetto bilancio amministrativo).

Nell'ambito delle riforme, si intende dare impulso alle azioni necessarie per l'attivazione di funzioni già previste, ma finora non attuabili per mancanza di indirizzi e, in alcuni casi, per mancanza di strumenti informativi adeguati. Si tratta, in particolar modo, del cosiddetto controllo strategico inteso quale strumento di verifica del raggiungimento dei massimi obiettivi stabiliti in sede di pianificazione e programmazione sulla base delle azioni amministrative poste in essere e della valutazione dei dirigenti quale strumento incentivante per rendere maggiormente efficace la gestione operativa.

1.2 L'implementazione del controllo interno di gestione

Fin dalla costituzione dell'Ufficio, sono emerse esigenze informative legate al necessario ed indifferibile adeguamento del sistema informativo regionale, ed in particolare, quelle relative alle misurazioni di performance ed alle misurazioni contabili ¹.

a) Sotto il profilo delle *misurazioni di performance*, è stata individuata la necessità di implementare specifici sistemi informativi per rilevare quantitativamente le attività ed i risultati connessi, secondo tecniche che oggi si introducono in tutte le Pubbliche Amministrazioni per consentire lo svolgimento di analisi d'efficacia. L'uso di indici ed

¹ Nel Progetto per il Controllo Interno di Gestione approvato con delibera di G.R. n. 22/18 del 21/07/2003 sono state definite linee guida e metodologie che consentiranno di dare piena attuazione al nuovo sistema dei controlli interni, considerando gli attuali indirizzi di legge, le tendenze evolutive in campo nazionale ed internazionale e le esperienze maturate da altre pubbliche amministrazioni similari. Nel Progetto sono state evidenziate le esigenze di aggiornamento del sistema informativo.

indicatori è strumento che permette di definire in modo misurabile gli obiettivi gestionali, in vista del confronto tra risultati previsti e risultati conseguiti.

Il sistema informativo per la misurazione del grado di raggiungimento degli obiettivi presenta elementi di complessità ed investe sia l'area del controllo strategico, sia quella del controllo di gestione, in base alla tipologia di obiettivi che si intende misurare.

Se gli obiettivi sono a breve scadenza, la misurazione della performance sarà limitata all'analisi dell'*output*, ovvero all'analisi dei provvedimenti concretamente adottati dai responsabili delle diverse attività così da monitorare l'avanzamento delle attività stesse.

Un maggiore approfondimento si ha con l'analisi degli obiettivi intermedi di diretta conseguenza degli *output*, gli *outcome*, ovvero i risultati concretamente sperimentati dai destinatari. L'*outcome* è misurato con indicatori relativi alla domanda; per questo tipo di analisi si può fare ricorso a statistiche esterne oppure ad indagini ad hoc (*customer satisfaction*).

Un'ulteriore analisi è rappresentata dalle misurazioni d'impatto svolte per misurare gli obiettivi finali, per verificare se il problema rilevato alla base delle azioni intraprese è stato risolto. Gli indicatori di impatto, pur essendo in qualche caso proposti a livello di obiettivo specifico, sono solitamente legati a obiettivi strategici di lungo periodo. La misurazione è molto complessa perché occorre isolare le influenze esterne rispetto agli effetti determinati dagli interventi realizzati.

I tre livelli di analisi brevemente descritti presentano un grado di complessità via via crescente e rappresentano il necessario passaggio dal controllo direzionale a quello strategico.

Uno strumento che collega questi due tipi di controlli e che consente di tradurre gli obiettivi strategici in obiettivi tangibili e misurabili è la *Balanced Scorecard*. Essa nasce come sistema di controllo manageriale nelle imprese private ma, con opportuni cambiamenti, ha trovato applicazione anche nelle pubbliche amministrazioni, confermando la sua validità.

b) Con riferimento alla mancanza di strumenti per le misurazioni contabili, l'Ufficio evidenzia peculiari esigenze informative riconducibili, principalmente, ai seguenti aspetti:

- disporre di informazioni economiche e finanziarie sulla gestione, sia a preventivo e sia a consuntivo, al fine di poter svolgere analisi di efficienza economica e di economicità nel ciclo di definizione di obiettivi-risorse-responsabilità;
- specializzare ulteriormente le analisi di spesa per consentire la determinazione dei costi sotto il duplice aspetto della "natura" e della "destinazione" dei fattori produttivi impiegati nei processi produttivi in senso lato, nonché disporre l'applicazione del criterio di competenza economica d'imputazione dei costi, nell'ottica di quantificare il valore delle risorse consumate nei processi in un dato periodo temporale;

- articolare le informazioni economiche riferite all'intera amministrazione regionale per Assessorato/Direzione Generale, per Centro di Responsabilità, per Centro di costo e ove possibile, per missione e per funzione obiettivo;
- disporre di informazioni di carattere patrimoniale nell'intento di determinare il capitale immobilizzato quale punto di partenza per la quantificazione del consumo derivante dall'utilizzo dei beni durevoli, le liquidità, i fondi per rischi ed oneri futuri, ecc..

Nell'esercizio 2003 l'Ufficio ha sviluppato i progetti di base per lo sviluppo del sistema di controllo, si è dotato di una struttura organizzativa articolata negli Assessorati, e ha avviato le attività di monitoraggio impiegando gli strumenti informativi disponibili.

Come è noto, per consentire il passaggio dal sistema dei controlli basati sulla legalità degli atti amministrativi alla gestione per obiettivi ed al controllo di risultato il primo passo è costituito dall'adeguamento legislativo, ma non occorre trascurare l'esame delle necessità sotto il profilo delle informazioni necessarie per attivare i nuovi processi. In altri termini si deve realizzare, immediatamente, un adeguato sistema informativo.

Nell'esercizio 2004 sono stati potenziati gli strumenti informativi esistenti nei limiti consentiti e sono stati sviluppati i progetti, normativi, organizzativi e, soprattutto, tecnici per la realizzazione del nuovo sistema informativo.

Tra le principali attività svolte dall'Ufficio rientrano:

- la predisposizione del progetto per la gestione dei Programmi operativi annuali;
- la predisposizione del progetto del Sistema contabile integrato;
- il contributo alla predisposizione dei Disegni di legge per le proposte di riforma a carattere legislativo;
- lo sviluppo di procedure informatiche per la determinazione del costo lavoro per centro di responsabilità, quale primo passo per il monitoraggio dei costi di funzionamento, in attesa di sistemi informativi dedicati;
- lo sviluppo di procedure informatiche per il monitoraggio finanziario;
- la sperimentazione del modello di controllo presso vari Assessorati;
- la redazione del Rapporto di gestione;
- la verifica di compatibilità degli oneri finanziari derivanti dalla contrattazione integrativa rispetto ai vicoli di bilancio.

L'esito delle attività suddette costituisce oggetto di esame nelle pagine seguenti, con particolare riferimento ai capitoli 1, 2, 3 e 4.

Sotto il profilo del metodo prescelto si sottolinea l'importante indirizzo di carattere organizzativo che contraddistingue la scelta dell'amministrazione regionale, in cui trova spazio la logica di specializzazione delle attività di controllo per settore di attività.

Nel sistema adottato, le attività dell'Ufficio centrale sono interconnesse con i processi produttivi che si svolgono presso le Direzioni Generali. In questo senso, l'Ufficio opera in armonia con le Direzioni, fornendo a ciascuna di esse un supporto tecnico- metodologico specifico alle proprie attività. La struttura organizzativa del sistema di controllo così realizzata è detta a "matrice". Infatti, per consentire un collegamento di tipo continuo con le diverse Direzioni Generali, ciascuna di esse dispone di un referente esperto nella materia del Controllo interno (*controller*) che funge da raccordo con l'Ufficio centrale.

Alla luce delle esperienze maturate, questo modo di operare si ritiene l'unico in grado di garantire il buon funzionamento del sistema, poiché, in mancanza, sarebbe assai difficile rendere omogenee le attività di controllo che si svolgono con riferimento a ciascuna Direzione. All'atto pratico, si realizza una sorta di decentramento delle attività dell'Ufficio con una partecipazione diretta del referente alle problematiche quotidiane della Direzione d'appartenenza, con notevoli vantaggi in termini di specializzazione verso le problematiche specifiche di settore.

Si è convinti sempre più che la scelta di articolazione del sistema in unità organizzative specializzate costituisca la strategia vincente per l'applicazione delle nuove tecniche gestionali descritte.

1.3 Le linee evolutive del sistema di controllo

Nell'ambito delle profonde riforme istituzionali, amministrative e contabili in corso, i progetti predisposti per la modernizzazione dell'apparato amministrativo regionale hanno recepito le necessità di informazione sostenute da parte degli organi preposti ad assumere decisioni in tutte le fasi del ciclo di pianificazione, programmazione e budgeting, organizzazione, gestione e controllo.

In altri termini, nel processo di riforma in corso si è tenuto conto della evidente necessità di sviluppare sistemi adeguati alle esigenze informative, caratterizzati da un elevato grado di informatizzazione, da processi amministrativi definiti in funzione degli obiettivi predefiniti e di sistemi di monitoraggio in itinere, a vantaggio della trasparenza e della tempestività di eventuali interventi correttivi incentrati sull'uso razionale delle risorse.

L'integrazione dei processi amministrativi contabili e non contabili all'interno di un sistema informativo modulare ed integrato che opera per processi, specializzato in aree gestionali, ma con una base comune, costituisce una chiave di successo nella gestione per obiettivi.

Come è noto, l'amministrazione ha attivato un percorso di interventi mirati ad adeguare i sistemi informativi esistenti, in cui si prevede la costituzione di un nuovo sistema che sostituisce gli elementi già presenti affiancando nuovi elementi nei casi in cui le attività svolte avessero un contenuto prevalentemente manuale o cartaceo.

Come già rilevato, caratteristica basilare del nuovo sistema denominato Sibar (sistema informativo di base dell'amministrazione regionale) è costituito dall'integrazione tra i diversi elementi che lo costituiscono.

Allo stato attuale sono stati sviluppati i progetti del bando di gara relativo alle seguenti aree:

- i sistemi per lo svolgimento delle funzioni operative dell'amministrazione, in cui figura il protocollo informatico, la firma digitale, la gestione dei documenti in forma elettronica, sistemi per la reingegnerizzazione dei processi e per la gestione dei procedimenti amministrativi, sistemi per l'erogazione di servizi in via telematica ed il front office per l'accesso unificato al sistema;
- il sistema contabile integrato e la gestione delle risorse umane, articolati per moduli funzionali specializzati.

Nell'ambito del Sistema informativo di gestione documentale sarà garantita la interoperabilità con il Sistema in oggetto, consentendo la capacità di trasferire, attraverso interfacce standard, personalizzabili dall'utente, le informazioni di natura contabile, in ogni atto amministrativo che presenti rilevanza contabile. Dovrà essere possibile una gestione totalmente elettronica del documento contabile, facendo uso del sistema di certificazione elettronica del documento e delle modalità di autorizzazione preliminari all'immissione nel sistema (firma digitale), che provengono dal Sistema di gestione documentale.

Tra le finalità del progetto del Sistema Informativo Contabile Integrato per la Regione Autonoma della Sardegna si riscontra la volontà di:

- ricondurre ad un processo organizzativo unitario la raccolta e il trattamento dei dati contabili, per via elettronica e telematica;
- sviluppare l'efficacia delle politiche regionali attraverso strumenti di supporto alle decisioni e di verifica e valutazione dei risultati conseguiti in relazione agli obiettivi e agli indirizzi politici predefiniti sia di carattere finanziario che non finanziario;
- migliorare l'efficienza e l'efficacia dell'azione amministrativa utilizzando gli strumenti e le metodiche del controllo di gestione e sviluppando nuove modalità nella gestione amministrativa e contabile;
- aumentare la chiarezza e la trasparenza dell'azione amministrativa nei confronti dell'autorità politica e dei cittadini con riferimento al governo della spesa pubblica, all'utilizzo delle risorse e all'ambito dei rapporti amministrazione-utente.

Nell'ambito del progetto Sibar sono state considerate le esigenze dell'Ufficio ed in particolare quelle relative alla realizzazione di strumenti in grado di gestire informazioni per le misurazioni di performance e per le misurazioni contabili, atte a consentire la completa funzione del controllo interno.

Nelle pagine seguenti, si riporta la sintesi dei progetti sviluppati dall'Ufficio relativamente ai due principali aspetti del controllo contemplati nel progetto Sibar:

- il progetto per la gestione dei programmi operativi annuali;
- il progetto del nuovo sistema contabile integrato.

1.3.1. Il progetto per la gestione dei programmi operativi annuali

La definizione di un sistema di controllo basato sulla capacità di esprimere obiettivi direzionali misurabili secondo un procedimento "a cascata" che ha inizio con la definizione degli indirizzi politici e che, successivamente, consente di misurare il loro grado di attuazione, costituisce una priorità nelle attività dell'Ufficio.

A tal fine, è stato definito il progetto operativo che permette di realizzare un supporto gestionale indirizzato, principalmente, a beneficio dei centri decisionali preposti alla gestione dei processi, in grado di monitorare in continuo l'avanzamento delle attività programmate, ed ai loro superiori gerarchici, ai quali fornisce una sorta di "quadro di controllo" rappresentativo di un insieme di attività gestite dalla struttura.

L'introduzione di sistemi decisionali avanzati e di strumenti di controllo manageriali consente di impostare le attività direzionali ed operative secondo tecniche proprie del cosiddetto processo di budgeting. Il sistema progettato fa uso degli strumenti informativi esistenti, tuttavia è stato concepito per utilizzare le informazioni che scaturiranno dal nuovo sistema informativo, essendo la sua definitiva realizzazione prevista all'interno del progetto Sibar.

Tra le caratteristiche generali del sistema di controllo proposto si evidenziano:

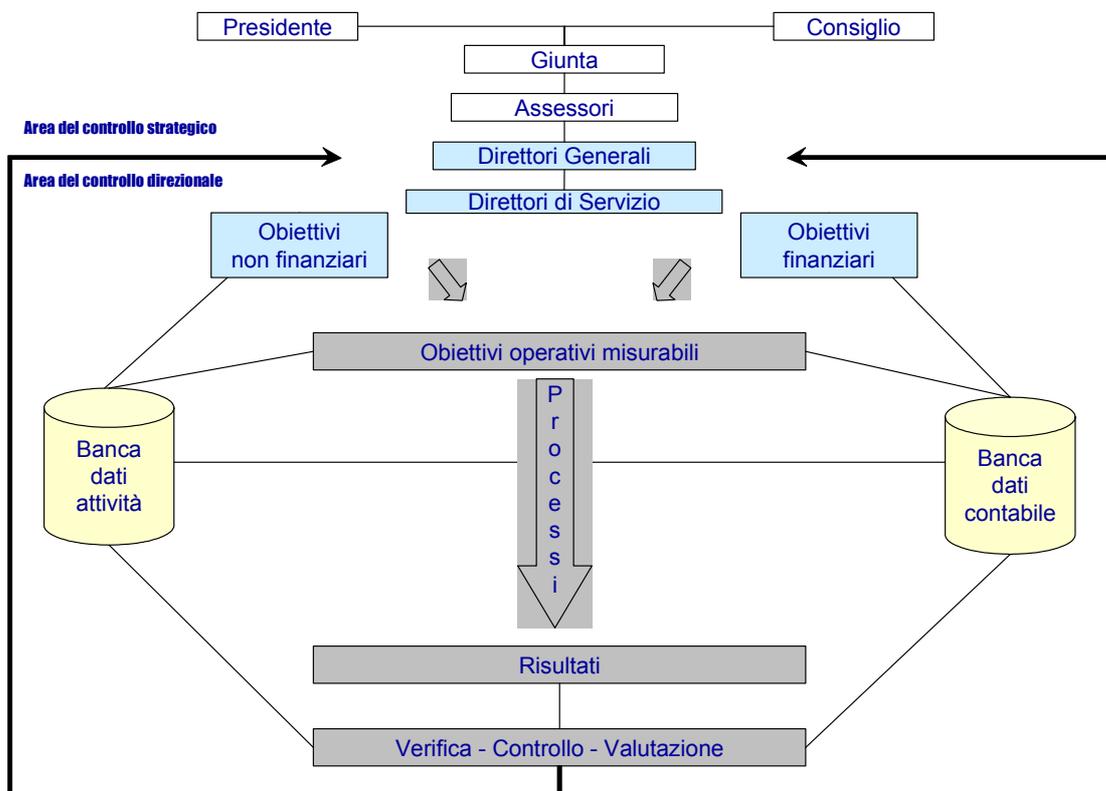
Il modello definisce il monitoraggio delle attività direzionali attraverso i Programmi Operativi Annuali (P.O.A.) opportunamente articolati in programmi analitici di seguito denominati "obiettivi gestionali operativi" e presuppone:

- la programmazione delle attività da svolgere secondo un processo di declinazione di obiettivi, finalità e priorità per classi di attività via via più operative, con il metodo "a cascata" (Finalità/priorità governative – Indirizzi assessoriali – Programmi operativi delle Direzioni Generali– Obiettivi gestionali operativi delle direzioni di servizio) con l'intento di indirizzare le azioni dell'amministrazione verso fini e scopi coordinati;

- la definizione di Obiettivi gestionali operativi con elevate caratteristiche di misurabilità in termini di tempi/risultati attesi, attraverso la compilazione di schede di rilevazione standardizzate appositamente definite e gestite in via elettronica;
- l'abbinamento degli Obiettivi gestionali operativi con le risorse attribuite per il loro conseguimento (capitoli ed UPB assegnati).

Il funzionamento del modello

Il funzionamento del modello (in termini di organi dell'amministrazione regionale interessati e di flussi informativi) è schematizzato nel grafico sottostante.



Il punto di partenza è rappresentato dalle linee d'indirizzo politico definite dagli organi competenti. Tali indicazioni si tramutano in programmi gestionali definiti e misurabili nel momento in cui si accede all'area del controllo direzionale.

Ciò avviene all'interno di una sorta di rettangolo che individua l'area delle attività direzionali su cui fa perno il sistema del controllo proposto².

² Il modello è stato progettato per esigenze direttamente connesse al "Controllo di gestione" (di natura direzionale), tuttavia, le informazioni che si producono possono essere convenientemente impiegate nelle analisi delle altre funzioni riconducibili al Controllo interno, ossia la "Valutazione ed il controllo strategico" e la "Valutazione di dirigenti".

L'area delle attività direzionali è delimitata da una cornice che racchiude l'insieme delle operazioni successive alla fase di pianificazione e cioè la programmazione, l'organizzazione, il budgeting, la gestione, la verifica, il controllo ed il feedback.

All'interno della cornice considerata si svolgono le misurazioni proprie del sistema di controllo secondo quanto meglio specificato nelle pagine successive.

Nel sistema progettato, gli obiettivi direzionali assumono una doppia valenza – finanziaria e non finanziaria – e vengono attribuiti alla responsabilità dei direttori di servizio a cui viene delegata la gestione.

Il sistema prevede a regime il funzionamento di due banche dati di supporto, evidenziate distintamente nel grafico.

- La banca dati delle attività costituisce l'archivio necessario per consentire l'aggiornamento delle informazioni concernenti obiettivi, attività e risultati di carattere non finanziario.

Il confronto tra obiettivi e risultati fornisce un cruscotto o quadro di controllo per verificare se la direzione intrapresa coincida con il percorso stabilito, fornendo utili elementi per supportare una serie di funzioni connesse.

Notevoli utilità si possono trarre dagli elementi informativi che scaturiscono dal processo descritto; la disponibilità di informazioni storiche consente di affrontare con maggior consapevolezza un nuovo ciclo di programmazione.

In attesa della realizzazione del nuovo sistema informativo di base (progetto Sibar), si procederà mediante rilevazione intermittente dello stato di avanzamento tramite apposita dichiarazione del soggetto responsabile delle attività.

- La banca dati contabile costituisce l'archivio destinato ad accogliere i dati previsionali, allo stato attuale di carattere finanziario, per consentire il monitoraggio della spesa e dell'entrata.

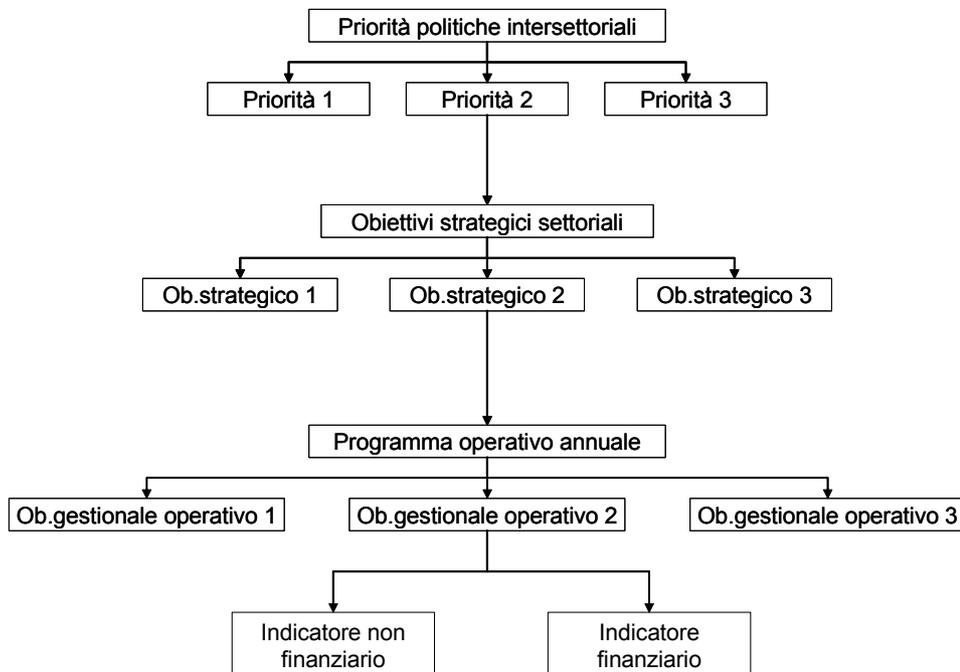
Lo strumento oggi disponibile è costituito dalla contabilità finanziaria dell'amministrazione regionale, arricchita e perfezionata con ulteriori dati (eventualmente) trasmessi dalle direzioni alla Ragioneria generale ma non ancora immessi nel sistema.

In previsione della realizzazione del nuovo "sistema contabile integrato" dell'amministrazione regionale (incluso nel progetto Sibar), tale banca dati si ritiene possa essere naturalmente impiegata a scopi di budget (per centri di costo/responsabilità, funzione, missione, commessa, programma, obiettivo gestionale, ecc.) e di rilevazione di spese /aspetto finanziario) e di costi (aspetto economico).

Successivamente alle fasi di verifica, controllo e valutazione, ciascuna delle quali caratterizzata da aspetti peculiari definiti in sede legislativa (Art. 9 L.R. n.31/98), si riscontra

l'effetto di un feed back nell'utilizzo delle conoscenze acquisite a favore del nuovo ciclo di programmazione.

L'impostazione adottata prevede la realizzazione di un sistema gerarchico di definizione degli obiettivi di livello inferiore secondo quanto risulta nel diagramma sottostante.



Al fine di gestire le problematiche di misurazione degli obiettivi, sono state predisposte quattro differenti tipologie di schede di rilevazione dei piani e dei programmi, ciascuna caratterizzante il livello decisionale a cui si riferisce. Esse costituiscono le unità elementari di rilevazione dei dati di ciascun livello decisionale nel sistema di controllo e sono state definite in relazione agli obiettivi informativi che si desidera conseguire.

- Scheda 1 – Priorità politiche intersettoriali– Presidente e Giunta;
- Scheda 2 – Obiettivi strategici settoriali - Assessore;
- Scheda 3 – Programmi Operativi Annuali (POA) – Direttore Generale;
- Scheda 4 – Obiettivi gestionali operativi – Direttore di Servizio.

Le Priorità politiche intersettoriali e gli Obiettivi strategici settoriali, definiti a livello di governo, individuano le principali finalità/priorità che servono a guidare la struttura nei livelli via via più operativi.

Caratteristica principale del sistema di codifica adottato, è il collegamento tra obiettivi strategici settoriali di un particolare assessorato, le Priorità politiche intersettoriali definite in precedenza ed i momenti di programmazione successivi. Tale procedimento “a cascata”

consente di sintetizzare, consolidare e raggruppare i risultati per livelli decisionali e, allo stesso tempo, di osservare in dettaglio i fenomeni rilevati a livello di centro di responsabilità (Direzione Generale e di servizio).

Il Programma Operativo Annuale definito dal Direttore generale risulta descrittivo dei singoli programmi/obiettivi che diventeranno analitici e misurabili con riferimento alle Direzioni di Servizio.

L'Obiettivo Gestionale Operativo definito a livello di Direzioni di servizio rappresenta l'elemento finale e più significativo nella catena decisionale così formalizzata e, al tempo stesso, il centro di rilevazione delle attività oggetto del monitoraggio, costituendo la base per l'analisi di fenomeni finanziari e non finanziari legati ai processi gestori e fornendo la possibilità di aggregazione per sintesi in virtù dei codici di collegamento con i livelli superiori.

L'Obiettivo Gestionale Operativo si scompone in due distinte sezioni:

- la sezione dell'obiettivo non finanziario, la quale costituisce l'elemento basilare per il monitoraggio delle attività svolte e dei risultati conseguiti.
- L'indicatore, o gli indicatori, nel caso si ritenesse più opportuno l'utilizzo di una serie combinata di essi, sarà definito sulla base dell'esigenza di rendere espressivo il sistema di misurazione dei risultati.
- la sezione dell'obiettivo finanziario costituisce l'elemento di raccordo tra obiettivi della Direzione di servizio e risorse ad essa assegnate.
- Al fine di attivare correttamente le funzionalità del modello, al responsabile si richiede l'abbinamento di ogni singolo capitolo/UPB all'obiettivo gestionale operativo corrispondente, operando in tal modo una sorta di riclassificazione del bilancio di previsione.
- Si rileva la difficoltà ad ottenere informazioni economiche (costi) per misurare i consumi di risorse dei centri deputati all'avanzamento dei programmi.

Con riferimento al contenuto operativo degli obiettivi, si rileva che la mappatura dei processi in cui si estrinseca l'attività dell'amministrazione regionale secondo le esigenze del controllo budgetario non è ancora stata svolta in tutti i rami dell'amministrazione. L'introduzione di tecniche di gestione per obiettivi (misurabili) comporta un necessario cambiamento dei metodi di lavoro in questo senso.

Il cambiamento può effettuarsi attraverso l'introduzione del sistema proposto, sviluppando integrazioni e perfezionamenti nell'ambito di alcuni cicli di programmazione/gestione/controllo. In questo senso, un grande sforzo dovrà essere fatto per concatenare le azioni programmate in processi finalizzati al raggiungimento di obiettivi misurabili.

1.3.2. Il progetto del nuovo sistema contabile integrato

Il sistema contabile in uso basato sulla contabilità finanziaria, non si presta a fornire informazioni idonee a supportare il sistema dei controlli che si intende attuare sulla base delle indicazioni normative (artt. 9 e 10, L.R. n. 31/98) e della prassi aziendale in genere.

Nella sostanza, è stata riscontrata una discordanza tra l'obiettivo, con cui si prevede lo svolgimento di attività di controllo mediante analisi economiche per la misurazione delle risorse impiegate nell'espletamento dei servizi (efficienza economica), secondo finalità già descritte nelle pagine precedenti, e gli strumenti contabili disponibili, costituiti dal sistema della contabilità finanziaria, il quale per sua natura non è in grado di alimentare processi di analisi economica.

Infatti, come è noto, il ruolo del sistema della contabilità finanziaria, nel più generale contesto del sistema informativo aziendale, è di tipo "autorizzatorio", nel senso che mira a consentire utilizzi di risorse finanziarie predeterminate (non consumi di risorse) ai responsabili dei centri di spesa.

In questa sede, non appare opportuno approfondire ulteriormente le differenze in termini di finalità e caratteristiche tra il sistema di contabilità finanziaria (contabilità pubblica) e la contabilità economica (in senso lato, contabilità di tipo privatistico), ma a titolo di esempio, si segnala che:

- il centro di spesa non sempre coincide con il centro utilizzatore delle risorse (esempio il costo del personale dell'intera amministrazione regionale fa capo ad un unico centro di spesa, oppure l'acquisto di beni di consumo è concentrato in capo ad un ufficio acquisti);
- il criterio di competenza in base al quale si imputano le "spese" è duplice (impegno e pagamento), ma in ogni caso diverge dal criterio economico che mira ad individuare il momento di imputazione delle risorse ai centri utilizzatori (costo d'acquisizione o consumo);
- non esiste un sistema contabile finalizzato alla determinazione degli ammortamenti quale quota di costo imputabile ai centri per l'utilizzo di beni durevoli.

Se da un lato il sistema contabile in uso presso l'amministrazione regionale presenta delle limitazioni intrinseche, in quanto finalizzato a scopi autorizzatori della spesa (peraltro di indubbia utilità nella gestione di risorse pubbliche), dall'altro ha manifestato limiti inaspettati sotto il profilo concreto per effetto dell'accentramento delle operazioni di registrazione in capo ad unico centro contabile, presentando limiti dovuti alle carenze d'integrazione.

Al fine di adeguare il sistema contabile alle mutate esigenze informative, con L.R. n. 3/2003, è stata prevista l'introduzione della contabilità economico patrimoniale basata sui principi definiti dagli artt. 2423 e seguenti del codice civile. Tale contabilità dovrà essere integrata con quella finanziaria in uso ed articolata in modo analitico (per centri di costo e di

responsabilità) al fine di favorire l'attuazione del controllo di gestione. Tale sistema contabile viene previsto sia per la Regione stessa, sia per gli Enti regionali.

Successivamente, con L.R. n.7/2005 è stata prevista l'attivazione delle nuove contabilità in via sperimentale a partire dall'esercizio 2007.

Recentemente, a cura di un gruppo di lavoro a cui ha partecipato una vasta rappresentanza delle strutture interessate, è stato predisposto un progetto scaturito in una gara d'appalto per la realizzazione del Sibar (sistemi informativi di base dell'amministrazione regionale). Tale progetto prevede un significativo contributo allo sviluppo dei sistemi informativi contabili e non contabili per il controllo interno.

Caratteristiche di base del nuovo sistema contabile

Il nuovo sistema informativo contabile integrato dell'amministrazione regionale sarà composto dai sottosistemi contabili denominati:

- Contabilità finanziaria;
- Contabilità economico patrimoniale;
- Contabilità economico analitica.

La soluzione fa perno su una base di dati unica e sul concetto di integrità del dato, ed è orientata al processo amministrativo, prevedendo l'alimentazione di specifiche banche dati da parte degli stessi soggetti preposti alla produzione delle informazioni nei processi amministrativi (ciascuno nell'ambito delle proprie competenze), secondo una catena logica che permette di eliminare la ridondanza dei dati, consentendo l'utilizzo comune delle informazioni inserite.

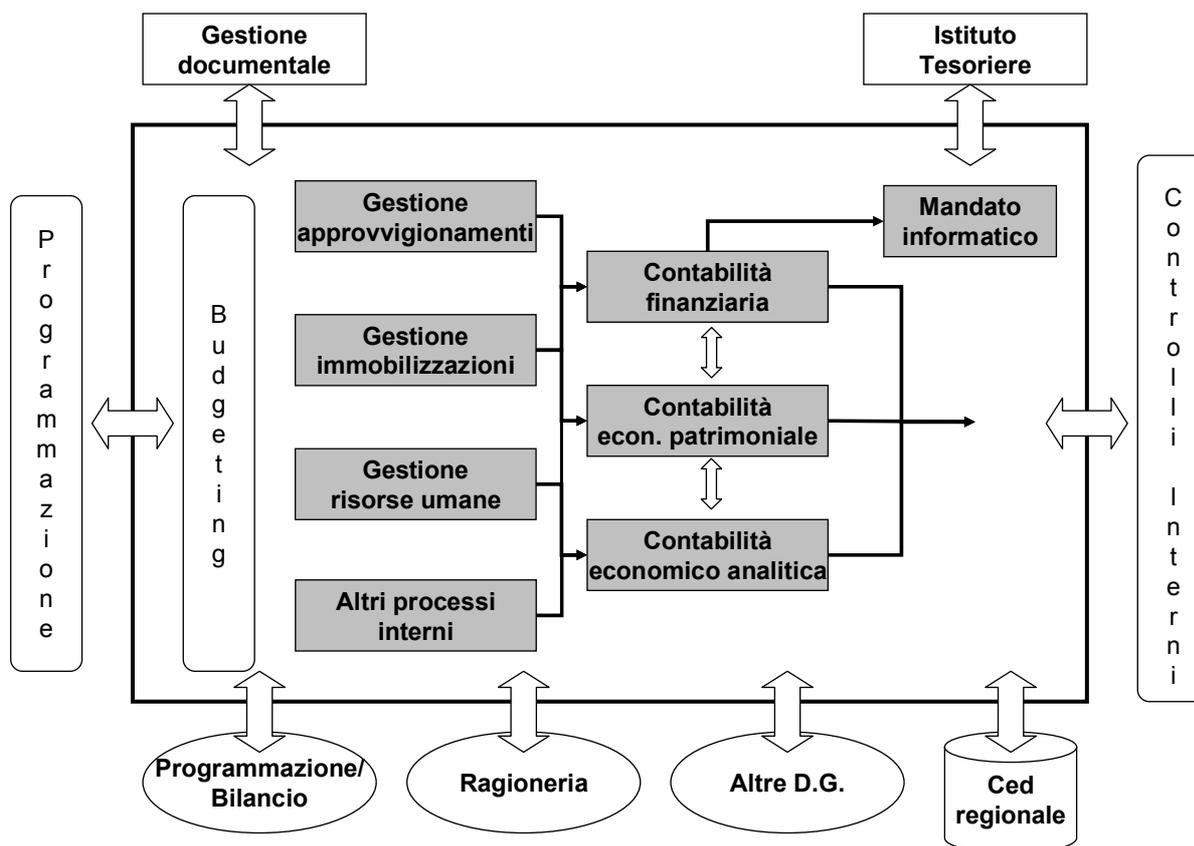
Il sistema, oltre all'obiettivo dell'integrazione, mantiene la caratteristica della flessibilità dello strumento tecnologico nell'adeguarsi all'evolversi dell'organizzazione, considerando anche la specificità dell'autonomia statutaria e normativa della Regione, e infine garantisce la standardizzazione dei flussi. Il progetto ridisegna l'architettura del sistema contabile, definendo le procedure telematiche di trasferimento delle informazioni a partire dall'interfaccia contabile dei provvedimenti che comportano operazioni economico finanziarie: deliberazioni, decreti, determinazioni, ecc..

Il Sistema informativo progettato costituisce un adeguato supporto:

- alle attività di governo;
- al controllo di gestione;
- alla valutazione dei dirigenti;
- al controllo ed alla valutazione strategica.

Il diagramma di flusso di seguito riportato pone in evidenza lo schema generale di funzionamento del sistema contabile integrato con l'intento di individuare i moduli che lo compongono ed i principali fattori che caratterizzano la sua operatività.

Diagramma di flusso del sistema informativo contabile integrato



Il sistema contabile descritto nel progetto si configura quale sistema informativo dedicato al supporto decisionale nel più ampio ciclo di governo. Tale ciclo risulta caratterizzato dalla presenza di processi di:

- pianificazione, programmazione e budgeting;
- organizzazione e gestione;
- verifica, controllo e valutazione.

Secondo quanto indicato nel diagramma, all'interno del quadro generale si svolgono processi di natura strettamente contabile volti a monitorare aspetti economici, finanziari, monetari e patrimoniali della gestione.

In questo contesto si collocano i moduli del sistema informativo per le misurazioni quantitative. Essi operano secondo le logiche d'integrazione descritte nelle pagine

successive al fine di garantire l'univocità dell'inserimento dei dati attraverso processi di condivisione altamente specializzati.

Dette funzionalità, preposte alla gestione di specifiche problematiche "settoriali", svolgono una sorta di duplice funzione, essendo orientate a supportare l'ambito decisionale dell'area di riferimento ed, inoltre, ad alimentare i sistemi "successivi". Rientrano in tali fattispecie i moduli dedicati a:

- Gestione approvvigionamenti;
- Gestione immobilizzazioni;
- Gestione risorse umane;
- Altri processi interni.

Come già rilevato, le utilità prodotte dalle funzionalità in questione non si esauriscono nell'ambito della rispettiva area di competenza, bensì costituiscono un'importante fonte di alimentazione del sistema a un livello superiore in cui, sostanzialmente, si verifica il consolidamento di dati "elementari" già rilevati.

A questo livello si considerano i seguenti moduli, costituenti i sottosistemi di:

- Contabilità finanziaria;
- Contabilità economico patrimoniale;
- Contabilità economico analitica.

Le contabilità in questione rispondono a logiche di "globalità" dell'informazione (contrapposte alle logiche "settoriali" sottostanti) e, pertanto necessitano di un importante raccordo sotto il profilo informatico organizzativo fra le strutture interessate alla produzione delle informazioni.

La presenza dei tre sottosistemi indirizza l'amministrazione verso la realizzazione un sistema informativo contabile evoluto, caratterizzato da un elemento guida quale la Contabilità finanziaria (preposta al cosiddetto controllo autorizzatorio), la Contabilità economico patrimoniale (preposta al controllo economico riferito alla globalità dell'amministrazione ed al controllo patrimoniale) e la Contabilità economico analitica (preposta al controllo economico per centri, aree, funzioni, etc.).

L'operatività dei tre moduli di sottosistema, integrati attraverso i flussi informativi prodotti anche dai moduli settoriali descritti, assicura al sistema complessivo la capacità di osservare i fenomeni gestionali sotto diverse angolazioni e di produrre informazioni:

- di preventivo e di consuntivo;
- sintetiche ed analitiche.

Il diagramma di flusso evidenzia altresì la necessità di alimentare il sistema contabile attraverso il modulo di Gestione documentale, facente parte dello stesso progetto Sibar.

Lo stesso diagramma evidenzia la partecipazione al progetto di varie entità organizzative dell'amministrazione regionale ad elevata valenza contabile, sia in qualità di soggetti preposti all'alimentazione del sistema (Programmazione/Bilancio, Ragioneria, Uff. Provveditorato, Uff. Personale, sia in qualità di utenti finali delle informazioni prodotte (Direzioni Generali, Servizi, Uff. Controllo Interno).

Infine, si pone in rilievo la necessità di realizzare un sistema in grado di dialogare con entità esterne rispetto all'amministrazione regionale, quale il caso del Mandato informatico che interessa i flussi informativi tra l'amministrazione e l'Istituto Tesoriere.

La realizzazione del sistema integrato descritto richiede quindi concretamente:

- la definizione di un piano dei conti aggiornabile nel tempo;
- la definizione di anagrafiche dei creditori e debitori uniche per l'intero sistema contabile;
- una scelta tecnica/operativa sulle modalità di raccordo fra contabilità finanziaria e contabilità economico patrimoniale;
- la definizione delle regole di rilevazione per classi omogenee di operazioni;
- la progettazione delle modalità di raccolta delle informazioni;
- la definizione del grado di accentramento/decentramento delle rilevazioni ancora in corso al termine del periodo amministrativo, parte delle quali è diffusa nell'amministrazione.

Il sistema si articolerà nei moduli seguenti.

Contabilità finanziaria

E' il modulo che fornisce gli strumenti per una razionale formazione ed aggiornamento del bilancio di previsione avente carattere autorizzatorio, per la gestione della spesa e delle entrate, sia in conto competenza, sia in conto residui, ai sensi della L.R. 5 maggio 1983, n. 11 e successive modificazioni, della normativa nazionale e comunitaria.

L'area comprende sostanzialmente le funzioni per l'emissione degli atti di accertamento, riscossione e versamento dell'entrata, di impegno, liquidazione, ordinazione del pagamento della spesa da parte dell'amministrazione e per le successive registrazioni da parte della Ragioneria Generale.

Contabilità Economico patrimoniale

E' il modulo che fornisce informazioni a consuntivo attraverso la rilevazione dei fatti amministrativi di esterna gestione (quali liquidazioni attive e passive, riscossioni, pagamenti, etc.) secondo la tecnica contabile della partita doppia.

Le codifiche dei movimenti contabili sono basate su un piano dei conti in cui figurano conti di natura patrimoniale ed economica e su anagrafiche di creditori e debitori uniche ed integrate nell'ambito dell'intero sistema contabile.

L'attivazione della contabilità economica rende possibile il collegamento delle scritture contabili rappresentative delle operazioni di esercizio con le variazioni e il valore del patrimonio (attività, passività e netto patrimoniale):

L'integrazione del sistema consente di ottenere informazioni di confronto tra i dati della contabilità finanziaria e della contabilità economico patrimoniale anche per singola pratica.

Attraverso la rilevazione dei fatti gestionali nel sistema di contabilità economico patrimoniale si può monitorare la dinamica economica, patrimoniale, finanziaria e monetaria con particolare attenzione alle implicazioni economiche dei fatti gestionali sotto il profilo del costo. Gli aspetti legati alla determinazione analitica dei costi nel sistema di contabilità economico analitica verranno, invece, descritti nelle pagine successive.

Il sistema di rilevazione in oggetto fornisce le basi per la predisposizione dello Stato Patrimoniale e del Conto Economico (il cosiddetto bilancio d'esercizio) dell'amministrazione regionale.

Contabilità Economico analitica

E' il modulo che rileva fatti amministrativi d'interna gestione e fornisce informazioni economiche circa la rispondenza dei risultati conseguiti rispetto a quanto previsto nel budget, secondo un'articolazione analitica dei valori imputabili a centri di costo, di ricavo e di profitto, strutture organizzative, Funzioni, Missioni, commesse, ecc..

Il modulo di Contabilità economico analitica fornisce importanti informazioni circa la quantità di risorse consumate nell'allestimento dei processi produttivi (produzione di servizi nel caso dell'amministrazione regionale) consentendo articolazioni per prodotto/servizio, centro di costo, centro di responsabilità, processo, commessa, etc., e dei ricavi eventualmente riferibili a tali aggregati.

La Contabilità economico analitica si sviluppa in base alle linee definite dall'art. 2 della L.R. n. 3/03, intende favorire la valutazione periodica di cui al comma 5 dell'art. 9 della L.R. n. 31/98 e lo svolgimento di analisi economiche per centro di costo, inerenti l'attuazione del controllo di gestione di cui all'art. 10 della L.R. n. 31/98.

I valori di consuntivo sono confrontabili con i valori di preventivo (budget), fornendo i termini di confronto per poter svolgere l'analisi degli scostamenti a livello settoriale.

In sintesi, il sistema di contabilità economico analitica verrà realizzato in funzione della necessità di disporre informazioni ai fini del controllo interno o, più in generale, a vantaggio del ciclo di governo, consentendo:

- di monitorare l'utilizzo delle risorse da parte delle articolazioni organizzative;
- di conoscere l'incidenza delle componenti di costo per prodotto/servizio, centro di costo, centro di responsabilità, processo, commessa, etc.;
- di conoscere la variabilità dei costi in relazione ad incrementi di attività;
- di verificare tempestivamente il livello delle risorse consumate rispetto al budget concordato;
- di determinare in modo razionale le necessità di aggiornamento del budget per mutati obiettivi o mutate esigenze gestionali;
- di supportare la programmazione (ed il budgeting) di un nuovo ciclo gestionale con precisa conoscenza della propria struttura di costo;
- di supportare la funzione di approvvigionamento di beni e servizi;
- di impiegare le analisi basate sul consumo di risorse per il collegamento costi/risultati.

Nell'ottica dell'integrazione dei sistemi contabili, le rilevazioni contabili sono il larga misura derivate da rilevazioni effettuate in altri sottosistemi.

Controllo di Gestione

E' una funzione interessata alla produzione di informazioni direzionali sotto due diverse angolazioni:

- informazioni riconducibili a grandezze monetarie attraverso l'utilizzo di elementi informativi già prodotti da elementi del sistema informativo contabile;
- informazioni quantitative non monetarie attraverso la misurazione dello stato di avanzamento dei programmi operativi definiti.

In ambito contabile, il controllo di gestione costituisce l'utente finali del sistema delle misurazioni, beneficiando delle rilevazioni contabili a rilevanza sia interna e sia esterna, originate e rilevate dalle unità organizzative preposte in fasi antecedenti dell'iter amministrativo.

La capacità del sistema informativo contabile di far confluire le registrazioni in una sorta di unica banca dati contribuisce a rendere efficace il sistema di reporting a beneficio della qualità e tempestività dell'informazione.

Per i compiti del Controllo Interno di Gestione sarà necessario realizzare procedure di interrogazione dei dati già disponibili nel sistema contabile (Contabilità finanziaria, economico patrimoniale, economico analitica, approvvigionamenti, risorse umane, etc.), e generare report gestionali strutturati, definendo regole di elaborazione suscettibili di impiego ripetuto, che si aggiungeranno a quelle previste nel modulo di reportistica descritto in un successivo paragrafo, che invece sono indirizzate alle esigenze della Direzione Generale della Programmazione e Bilancio e alla Direzione Generale della Ragioneria.

Le analisi possono essere svolte anche a partire dall'informazione di sintesi mediante approfondimento per gradi di dettaglio dei dati che la compongono.

Sotto il profilo delle misurazioni quantitative non monetarie, il controllo di gestione necessita di un sistema di programmazione e rilevazione delle attività e dei processi condotti dalle unità organizzative dell'amministrazione regionale nell'ambito degli obiettivi assegnati (Art. 9. L.R. 31/98) al fine di monitorare il grado di efficacia delle azioni.

La gestione informatica del sistema di monitoraggio dei Programmi Operativi prevede la realizzazione di un quadro di controllo dal quale risulta lo stato di avanzamento delle attività ed il grado di raggiungimento degli obiettivi programmati.

La realizzazione del sistema implica la correlazione in via revisionale e consuntiva di costi/risultati attraverso il collegamento tra le risorse economiche e finanziarie (misurabili nell'ambito dei sottosistemi contabili) ed il grado di raggiungimento dell'obiettivo (analisi di efficacia e di efficienza).

Gestione degli approvvigionamenti

E' il modulo preposto alla gestione delle problematiche di programmazione, esecuzione e rilevazione degli acquisti dei beni di consumo e dei servizi da impiegare nei processi produttivi/amministrativi interni all'amministrazione regionale. Nell'operatività del modulo rientrano sia gli uffici centralizzati preposti istituzionalmente all'acquisizione dei fattori produttivi per l'intera amministrazione, i quali ricevono in via telematica le richieste di approvvigionamento, sia gli uffici che conducono tali acquisizioni in modo diretto.

Il modulo utilizza la gestione del magazzino limitatamente ad alcune tipologie di beni di consumo da definire caso per caso.

Sotto il profilo dell'integrazione, il modulo fornisce informazioni contabili ad elevato valore economico/finanziario, rivestendo una funzione di cerniera tra il modulo autorizzatorio della contabilità finanziaria, il modulo della contabilità economico patrimoniale in cui si rilevano le operazioni di scambio con l'esterno ed il modulo della contabilità economico analitica in cui si misura il consumo dei fattori produttivi dei centri produttivi.

Il modulo contabile per gli approvvigionamenti consente la gestione elettronica di tutti gli acquisti di beni e servizi necessari alla normale attività dell'amministrazione, fornendo nel contempo importanti dati per le rilevazioni contabili successive a beneficio dei restanti elementi del modulo contabile.

Il modulo consente di ottimizzare i procedimenti di acquisto: dalla definizione dei fabbisogni, fino alla programmazione degli acquisti, dalla scelta del contraente, alla gestione dei rapporti contrattuali.

Il modulo gestisce tutti gli aspetti operativi della gestione del ciclo passivo, a partire dalle richieste di approvvigionamento fino al loro soddisfacimento tramite l'entrata dei beni, eventuali prelievi da magazzino per la consegna agli utilizzatori dei beni stessi, la verifica della fattura con le fasi precedenti del ciclo stesso, fino ad arrivare alla predisposizione dei documenti per il pagamento.

Gestione delle immobilizzazioni

E' il modulo preposto alla gestione delle immobilizzazioni, siano esse materiali, immateriali o finanziarie, sotto il profilo dell'acquisizione, utilizzo, manutenzione, rivalutazione, svalutazione e dismissione.

Sotto il profilo dell'integrazione, si rilevano importanti connessioni con la contabilità finanziaria ed economico patrimoniale, con la contabilità analitica e degli approvvigionamenti e, inoltre, con il modulo di gestione dei programmi di manutenzione.

Il modulo di gestione dei cespiti gestisce l'inventario delle immobilizzazioni materiali (beni mobili e immobili), immateriali e finanziarie dell'amministrazione in base a quanto previsto dalla normativa vigente. Si prevede l'acquisizione dei dati originari dell'acquisto secondo le specifiche generali descritte in merito alla gestione degli approvvigionamenti.

Il sistema consente la gestione contabile dei dati relativi alle immobilizzazioni realizzando un inventario permanente ed aggiornato in funzione delle acquisizioni, delle assegnazioni ai responsabili e delle successive modifiche, degli utilizzi (ammortamenti per natura e destinazione) e delle dismissioni.

La procedura contabile in questione è integrata con la contabilità finanziaria, economico patrimoniale ed economico analitica, e pertanto consente l'aggiornamento coordinato dei valori contabili.

Nell'ottica dell'integrazione, al fine di alimentare il sistema in questione, si condividono numerosi dati contabili già immessi (liquidazioni, riscossioni e pagamenti), beneficiando di un patrimonio informativo (banca dati) già costituito in sede di contabilità finanziaria e codificato anche in funzione degli scopi di rilevazione economico patrimoniale.

In termini generali, troverà attuazione il principio in base al quale i dati immessi per la tenuta della contabilità finanziaria sono suscettibili di utilizzo per la contabilità economico patrimoniale. Ciò è particolarmente valido con riferimento alla cosiddetta Gestione del bilancio (descritta separatamente) in cui si considerano accertamenti, impegni, liquidazioni, reversali e mandati, suscettibili di modificare la situazione patrimoniale dell'amministrazione regionale.

Secondo un criterio generale in contabilità economico patrimoniale si rilevano i fatti amministrativi nella fase di liquidazione di credito e di debito; tuttavia, in considerazione della particolarità dell'attività dell'amministrazione regionale, e con riferimento a determinate categorie di operazioni, si potrà prevedere di imputare le registrazioni nella fase di accertamento e d'impegno (piuttosto che nella fase di liquidazione del credito e del debito). Questa intende essere un'eccezione piuttosto che la regola generale e costituisce una sorta di semplificazione per rendere agevole l'avvio del sistema, riservando a momenti successivi la possibilità di svolgere interventi di perfezionamento.

La rilevazione dei fatti amministrativi è basata su un piano dei conti differente ed autonomo rispetto a quello della contabilità finanziaria, per cui nel momento di registrazione in contabilità finanziaria di fenomeni rilevanti anche per la contabilità economico patrimoniale occorre specificare la necessaria ulteriore codifica, eventualmente anche mediante proposte "intelligenti". A titolo d'esempio, si specificherà il codice di capitolo (e conseguente U.P.B.) di una determinata liquidazione passiva e, contestualmente il codice di costo col quale si identifica la natura del fattore produttivo acquistato. Ancora, all'atto dell'emissione di un mandato di pagamento si specificherà, oltre al codice del capitolo, il codice del creditore (beneficiario), peraltro già associato all'operazione in fase di liquidazione del debito.

CAPITOLO II - GLI STRUMENTI PER IL CONTROLLO NELLA REGIONE SARDEGNA

2.1 Il sistema della Contabilità finanziaria

La mancanza di strumenti adeguati a consentire la verifica di rispondenza tra obiettivi misurabili assegnati ai centri di attività e risultati conseguiti, non necessariamente sotto l'aspetto finanziario, ha reso necessario indirizzare l'attività dell'Ufficio verso l'utilizzo di elementi di analisi alternativi.

Il Rapporto di gestione considera, nei limiti del possibile, i diversi aspetti gestionali inclusi quelli riferiti ad aspetti finanziari ed economici nonché le misurazioni di attività e di risultato, secondo quanto descritto nel quinto capitolo.

In questo capitolo, utilizzando quali fonti informative il Bilancio, il Rendiconto Generale, la Contabilità finanziaria ed altre banche dati "non sistematizzate" riscontrate presso le strutture preposte alla gestione dei dati contabili, sono state condotte sia analisi finanziarie, sia economiche.

Il quadro finanziario dell'amministrazione regionale è stato oggetto di ampia analisi nel Rendiconto Generale e approfondito sotto vari aspetti dalla Corte dei Conti nella "Relazione sul Rendiconto Generale" per l'esercizio finanziario 2004.

Il risultato di sintesi della gestione tiene conto della gestione di competenza e della gestione dei residui per determinare il risultato (disavanzo) complessivo.

Il risultato finanziario può essere sintetizzato come segue.

ENTRATE E SPESE 2004

Importi in migliaia di euro

GESTIONE COMPETENZA

Entrate accertate			Spese impegnate		
TITOLO 1 - Tributi propri e quote di tributi devoluti dallo Stato	3.176.552	51,6%	TITOLO 1 - Spese correnti	3.915.857	56,4%
TITOLO 2 - Contributi ed assegnazioni statali anche per competenze delegate	1.785.961	29,0%	TITOLO 2 - Spese in c/capitale	2.796.050	40,3%
TITOLO 3 - Rendite patrimoniali - Utili di Enti o Aziende regionali	500.142	8,1%	TITOLO 3 - Spese per rimborso mutui e prestiti	212.600	3,1%
TITOLO 4 - Alienazione beni patrimoniali - Trasferimenti capitali - Rimborsi crediti	600	0,0%			
TITOLO 5 - Mutui, prestiti od altre operazioni creditizie	678.175	11,0%			
TITOLO 6 - Partite di giro	17.065	0,3%	TITOLO 4 - Spese partite di giro	19.037	0,3%
TITOLO 7 - Avanzo di amministrazione	-	-	TITOLO 5 - Copertura disavanzo	-	0,0%
TOTALE	6.158.494	100,0%	TOTALE	6.943.545	100,0%

Risultato gestione di competenza - 785.050**GESTIONE RESIDUI**

Entrate		Spese	
Residui attivi al 01.01	5.362.810	Residui passivi al 01.01	7.299.555
Riaccertamenti residui attivi al 31.12	5.364.559	Riaccertamenti residui passivi al 31.12	6.696.285
Maggiori o minori accertamenti	1.749	Maggiori o minori accertamenti	603.270

Risultato gestione residui 605.019

Disavanzo finanziario 2004	- 180.031
Disavanzo finanziario 2003	- 2.918.566
Disavanzo finanziario complessivo	- 3.098.598

Nel presente capitolo si espongono i risultati ottenuti sulla base degli strumenti disponibili, riportando alcune note metodologiche circa le possibili linee di sviluppo dei sistemi contabili alla luce delle sperimentazioni effettuate nel contesto.

Inoltre, si descrive l'esito delle analisi finanziarie svolte "per indici" e "per flussi", distinguendo opportunamente il lavoro nelle due sezioni relative alle "fonti" e agli "impieghi delle risorse finanziarie", considerando la gestione di competenza, la gestione dei residui e la cassa, affrontando, ove possibile, l'analisi particolareggiata per Assessorato.

Alcune interessanti considerazioni emergono dall'analisi della situazione finanziaria e patrimoniale elaborate impiegando i dati ufficiali del Rendiconto Generale.

Quindi, si affronta il tema della Contabilità direzionale esprimendo l'approccio metodologico impiegato nel trattare la tematica del monitoraggio dei costi di funzionamento. In questa sezione vengono esposti i risultati delle analisi condotte secondo "natura" e "destinazione" nel "sistema di misurazione del costo lavoro", elaborate tramite una procedura contabile elementare realizzata per la quantificazione del costo delle risorse umane per Assessorato.

2.1.1 Le fonti di risorse finanziarie

2.1.1.1 Le entrate di competenza

L'analisi delle entrate regionali tende a fornire una serie di informazioni sull'attività finanziaria della Regione Sardegna nell'ultimo quadriennio, con particolare riferimento all'esercizio appena concluso. Tali informazioni sono state principalmente desunte dai dati contenuti nei rendiconti generali 2001-2004 ed opportunamente integrate da dati e informazioni reperiti presso gli Assessorati.

Nella prima parte, si prendono in esame le entrate della Regione Sardegna sotto il profilo della competenza, esaminando i risultati di gestione del 2004 e confrontandoli con i dati di sintesi del triennio precedente.

Nella seconda parte, si prendono in esame le entrate in conto residui, ossia le risorse finanziarie originate da accertamenti assunti in esercizi precedenti, evidenziando i risultati di un'analisi storica condotta sull'anno di formazione del residuo.

Di seguito, si espone il risultato delle analisi svolte sui dati relativi alle entrate di competenza, secondo metodi di studio sviluppati appositamente per amministrazioni pubbliche che basano i propri rendiconti su sistemi contabili incentrati sulla contabilità finanziaria.

Per una più significativa analisi delle entrate regionali, sono stati esclusi i Titoli VI (Partite di giro) e VII (Avanzo di amministrazione). Pertanto i Titoli oggetto della presente analisi sono:

- Titolo I – Tributi propri e quote di tributi devoluti dallo Stato

- Titolo II – Contributi ed assegnazioni statali anche per competenze delegate
- Titolo III – Rendite patrimoniali – Utili di Enti o Aziende Regionali
- Titolo IV – Alienazione beni patrimoniali – Trasferimenti capitali – Rimborsi crediti
- Titolo V – Mutui, prestiti od altre operazioni creditizie.

Taluni aspetti sono stati analizzati facendo ricorso ad indicatori finanziari scelti fra quelli ritenuti particolarmente significativi per la lettura e l'interpretazione delle dinamiche dei processi finanziari. Tali strumenti, di seguito elencati per svolgere un'adeguata funzione, debbono essere affiancati e integrati con altre informazioni:

- capacità di accertamento, espressa dal rapporto fra gli accertamenti registrati e le previsioni definitive d'entrata;
- capacità di riscossione, espressa dal rapporto tra le riscossioni e gli accertamenti registrati in conto competenza nell'anno;
- capacità di versamento, espressa dal rapporto tra i versamenti effettuati in conto competenza e gli accertamenti registrati;
- capacità di smaltimento dei residui attivi, espressa dal rapporto tra i versamenti in conto residui, comprensivi delle minori entrate riaccertate e i residui attivi provenienti da esercizi precedenti;
- grado di autonomia finanziaria, espresso dal rapporto tra entrate libere³ e il totale delle entrate (libere e vincolate);
- grado di autonomia tributaria, espresso dal rapporto tra le entrate tributarie libere e il totale delle entrate (libere e vincolate).

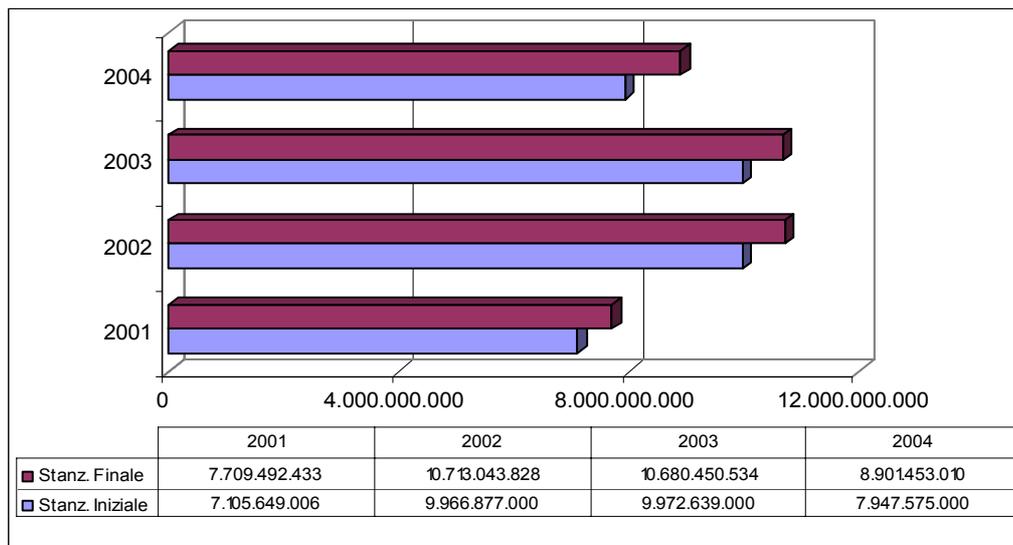
Le previsioni di entrata

Il bilancio di previsione 2004, approvato con L.R. 11 maggio 2004 n. 7, presenta uno stanziamento iniziale d'entrata di € 7.947.575.000 che nel corso dell'esercizio per effetto delle variazioni di bilancio si è assestato in € 8.901.453.010, generando una variazione percentuale in aumento del 12,0% rispetto alla previsione iniziale.

Il grafico seguente mostra l'andamento degli stanziamenti iniziali e degli stanziamenti finali nel periodo 2001-2004.

³ Entrate prive di qualsivoglia vincolo di destinazione imposto da disposizioni normative.

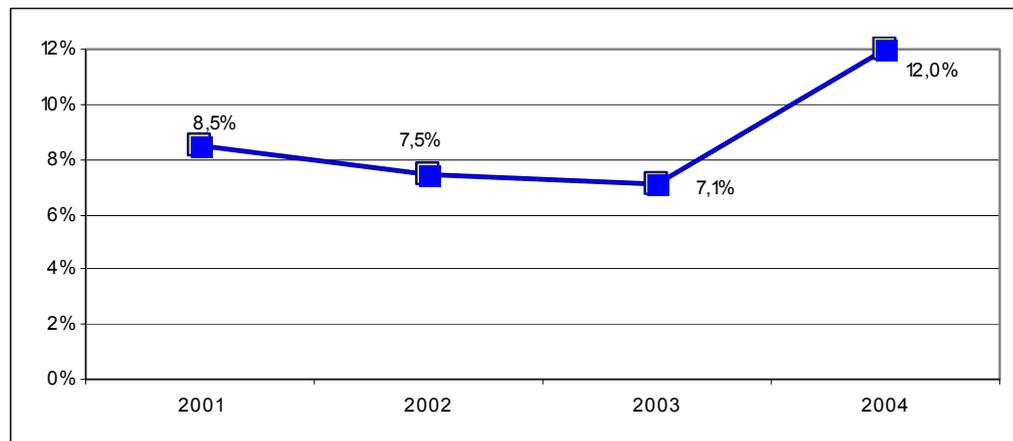
Tavola 1 - Previsioni di entrata



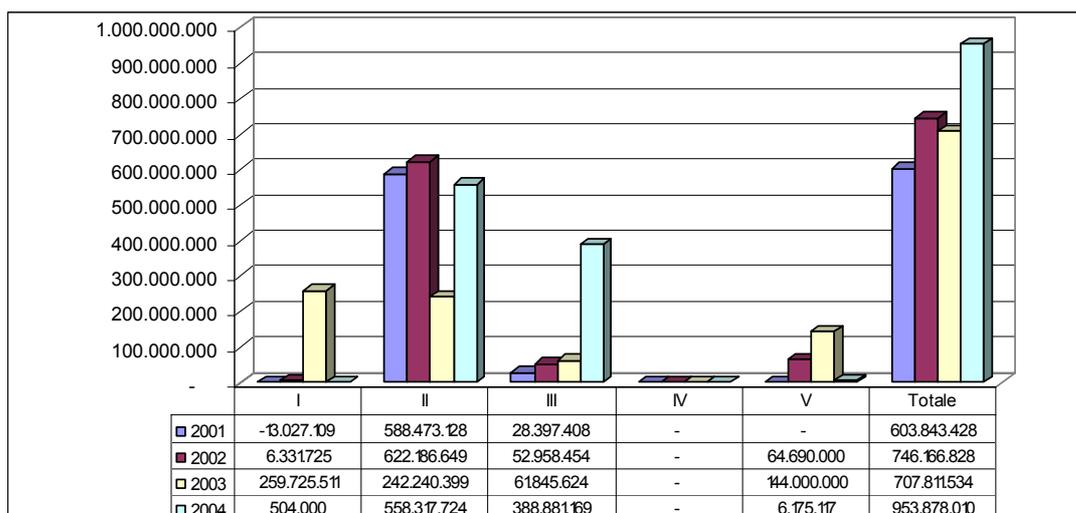
Dalla figura sopra riportata è possibile anzitutto rilevare l'evidente contrazione degli stanziamenti dell'esercizio finanziario 2004 rispetto al biennio 2002/2003. In particolare, con riferimento allo stanziamento finale il decremento registrato nel 2004 è pari al 16,7% rispetto all'anno 2003 e 16,9% rispetto al 2002.

Il quadriennio, come sopra rappresentato, risulta in generale caratterizzato da variazioni in aumento tra stanziamenti iniziali e finali il cui massimo scostamento, come si evince dal sottostante grafico, è rilevabile nell'esercizio 2004.

Tavola 2 - Variazione percentuale stanziamenti iniziali/finali

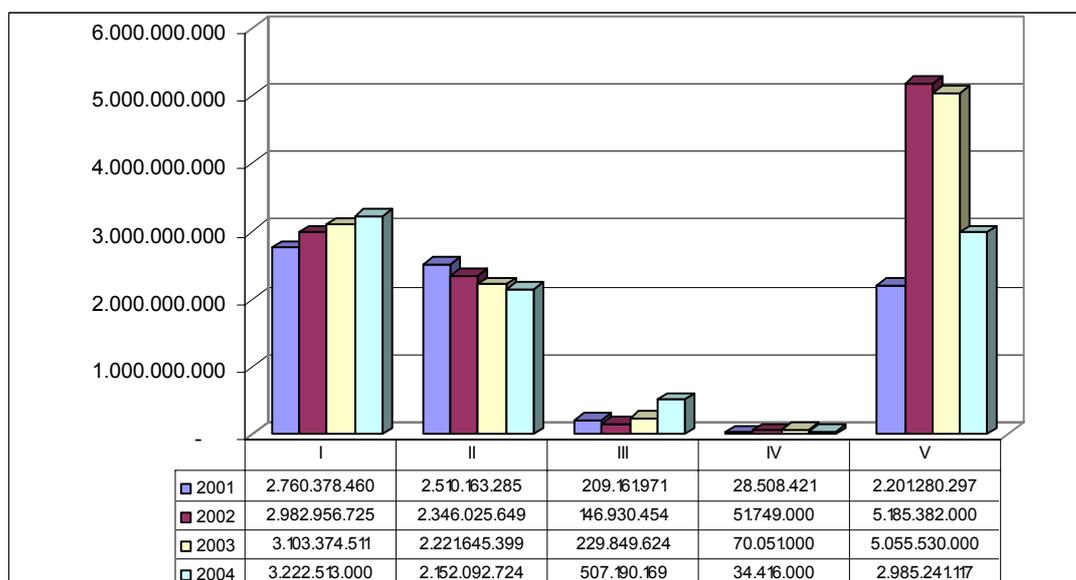


Per approfondire la conoscenza del fenomeno indagato, si ritiene opportuno illustrare gli scostamenti rilevati nel quadriennio nell'ambito dei singoli titoli.

Tavola 3 – Variazione stanziamenti iniziali e finali per Titoli

Come si evince dalla figura sopra riportata le variazioni che hanno generato l'elevato scostamento tra stanziamenti finali e stanziamenti iniziali nell'esercizio 2004 sono essenzialmente determinate dal Titolo II e dal Titolo III. E' possibile inoltre rilevare nell'ambito del Titolo V, in coerenza con la politica di contenimento dell'indebitamento, una leggera variazione incrementativa rispetto allo stanziamento iniziale.

Il grafico che segue evidenzia lo stanziamento finale suddiviso per titoli nel periodo 2001-2004.

Tavola 4 – Stanziamenti finali per titolo

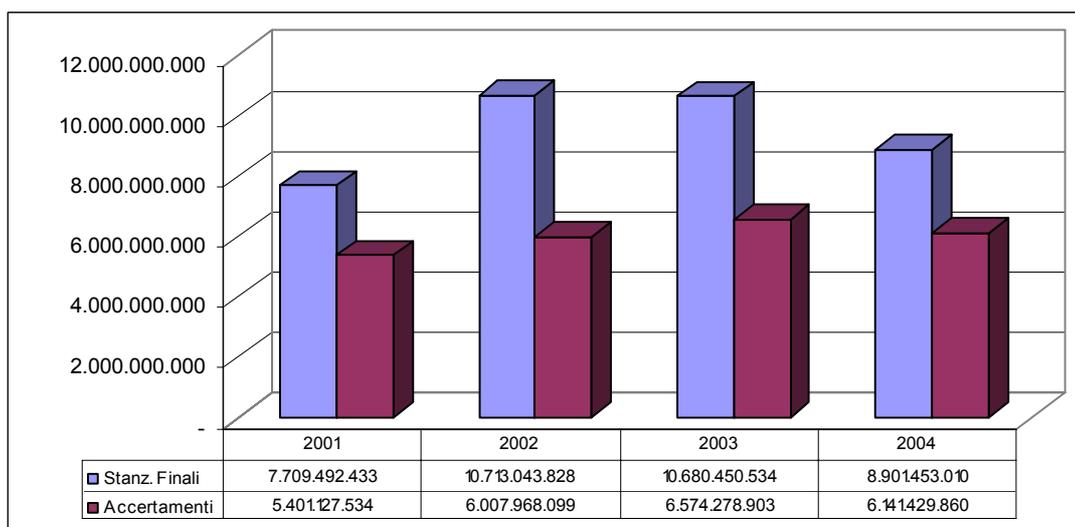
Dalla figura sopra riportata è possibile rilevare un andamento di graduale e progressiva crescita del Titolo I (+ 3,8% rispetto al 2003), un progressivo decremento del Titolo II (- 3,1% rispetto al 2003) e del Titolo IV (- 50,9% rispetto al 2003), una rilevante crescita nel Titolo III (+ 120,7% rispetto al 2003) – seppure scarsamente significativa con riferimento al totale

delle entrate previste e, un andamento altalenante con una evidente riduzione nel Titolo V (-41,0% rispetto al 2003) che si identifica come principale causa dei minori stanziamenti nella parte delle entrate 2004.

L'accertamento delle entrate

L'andamento degli accertamenti rispetto agli stanziamenti finali, nel periodo 2001-2004, è illustrato nel seguente grafico.

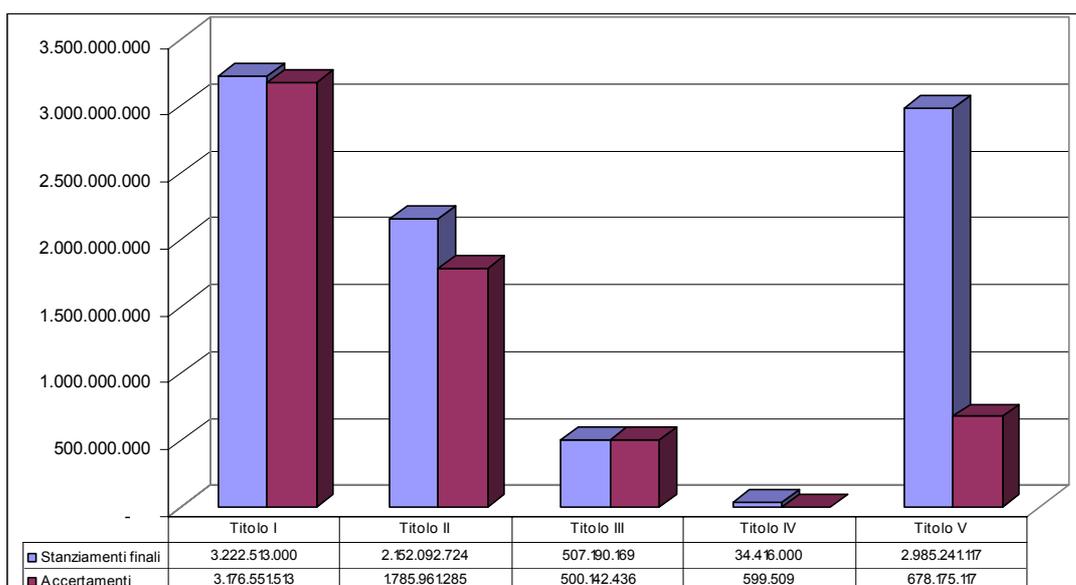
Tavola 5 - Stanziamenti e accertamenti



Come si evince dal grafico sopra riportato a fronte di uno stanziamento finale notevolmente inferiore rispetto all'esercizio 2003 (- 16,7%) sono stati registrati nel corso dell'esercizio finanziario 2004 accertamenti di entrate pari a 6.141.429.860 euro (- 6,6%), pertanto pressoché in linea con gli accertamenti registrati nel 2003 e conseguentemente con un significativo miglioramento della capacità di accertamento (+ 7% circa) di cui si parlerà più avanti.

Si ritiene utile, per completezza di analisi, rappresentare graficamente gli stanziamenti finali e gli accertamenti disaggregati per titoli.

Tavola 6 - Stanziamenti e accertamenti per titoli – Esercizio 2004



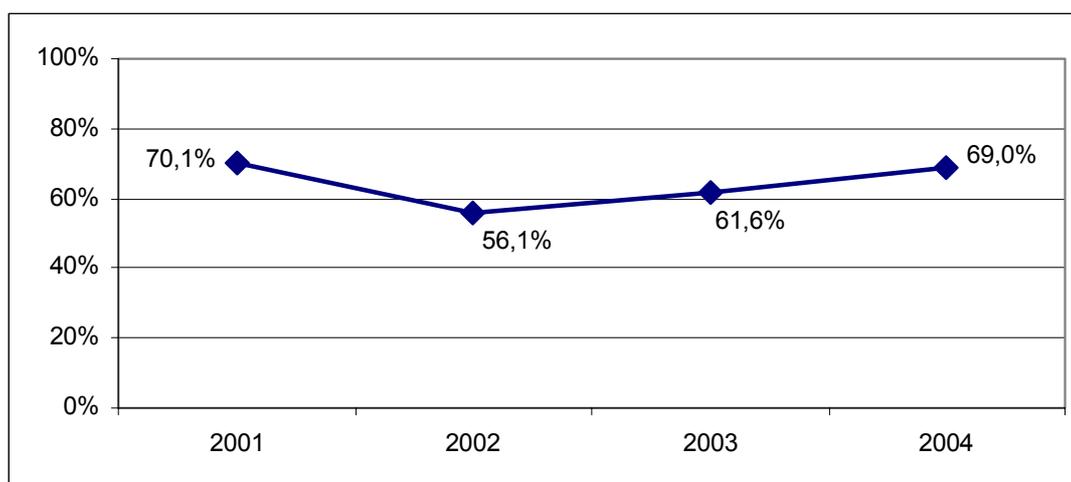
Come si evince dalla figura sopra riportata, i minori accertamenti delle entrate 2004 rispetto agli stanziamenti finali sono essenzialmente riconducibili al Titolo II (- 366.131.439) e al Titolo V (- 2.307.066.000). In particolare, per quanto riguarda il Titolo II i minori accertamenti sono ascrivibili a minori trasferimenti statali in materia di sanità (45%), Lavoro (33%) e opere pubbliche (19%). Per quanto attiene invece il Titolo V, i minori accertamenti derivano dal fatto che i mutui autorizzati, così come disposto dalla normativa vigente⁴, vengono contratti solo a fronte di effettive esigenze di cassa.

La capacità di accertamento⁵ totale ha raggiunto nell'esercizio 2004 il 69,0% attestandosi a un livello superiore sia rispetto all'esercizio 2003 (61,6%) che all'esercizio 2002 (56,1 %), ma inferiore all'esercizio 2001 (70,1 %).

⁴ L.R. 11 maggio 2004 n. 6 (Legge finanziaria regionale 2004) art. 1, comma 3.

⁵ La capacità di accertamento è data dal rapporto fra gli accertamenti registrati e gli stanziamenti finali.

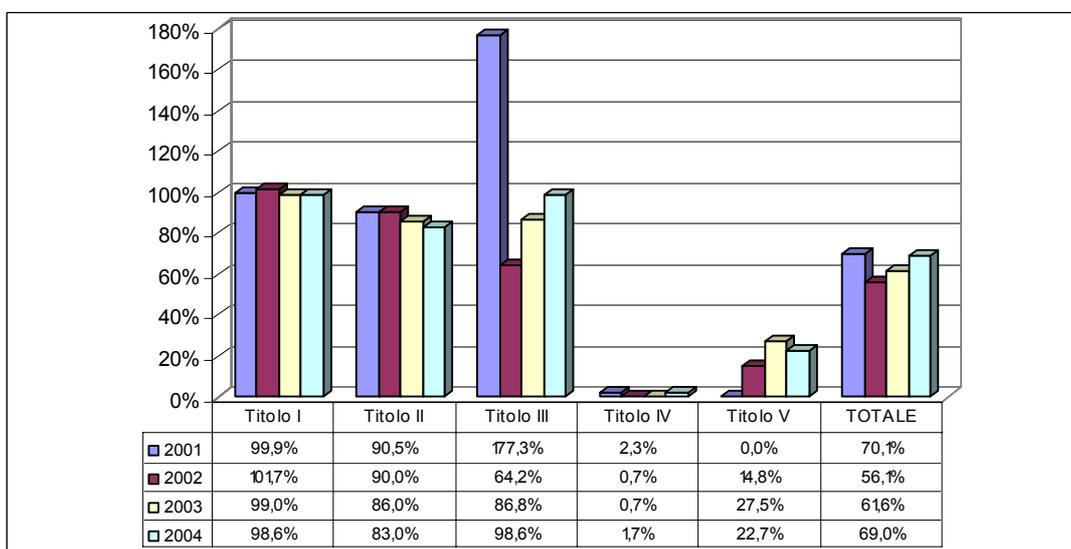
Tavola 7 – Capacità di accertamento



La capacità di accertamento è strettamente correlata agli stanziamenti e pertanto in gran parte influenzata dalla capacità a formulare delle previsioni di entrata realistiche per cui l'indicatore fornisce risultati diversi a seconda del Titolo di entrata.

Il grafico che segue evidenzia la capacità di accertamento disaggregata per titoli nel periodo 2001-2004.

Tavola 8 – Capacità di accertamento per titoli



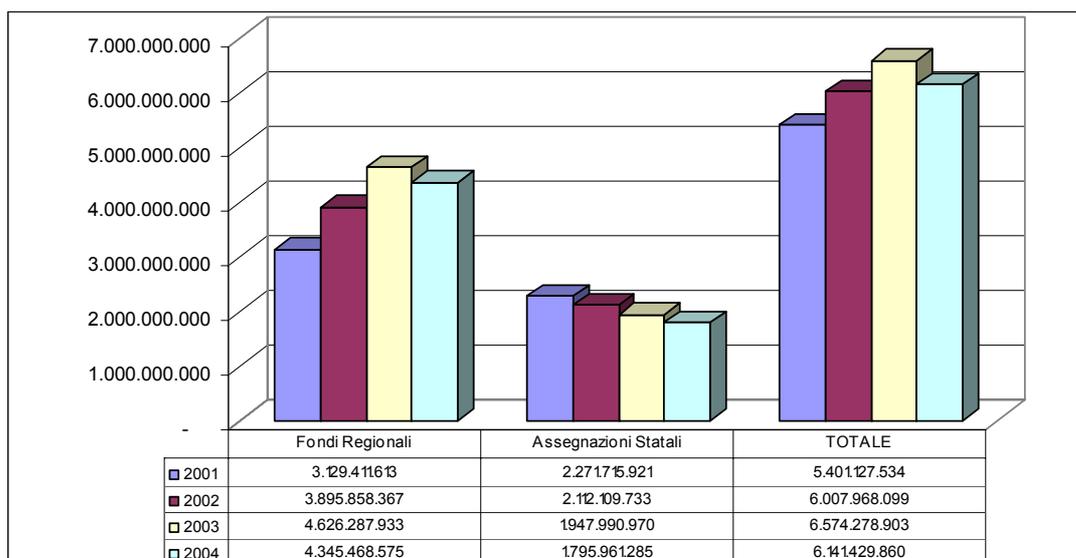
Come si può notare, i Titoli I e II hanno un andamento prevalentemente costante ed una capacità di accertamento in generale molto elevata; il Titolo III presenta un andamento notevolmente altalenante, seppure in termini assoluti la consistenza sia del tutto irrilevante, con livelli molto elevati di capacità di accertamento nell'ultimo biennio. Il Titolo V presenta, invece, una capacità di accertamento generalmente molto bassa con andamento irregolare che registra una punta massima nel 2003 (27,5%) e una leggera flessione nel 2004 (22,7%).

In considerazione della peculiarità del Titolo V, la cui contrazione dei mutui è vincolata alle effettive esigenze di cassa, che influenza in misura rilevante il risultato della capacità di accertamento, appare interessante porre in evidenza il risultato di questo indicatore finanziario escludendo il Titolo V. Se dall'analisi considerata si esclude il Titolo V, la capacità di accertamento migliora notevolmente: 92,3% nel 2004, 92,1% nel 2003, 94,8% nel 2002 e 98,1% nel 2001.

Le entrate per fonte finanziaria di provenienza

L'andamento degli accertamenti con riferimento alla fonte finanziaria di provenienza, evidenzia la progressiva crescita delle entrate proprie (fondi regionali) nel periodo 2001-2003 e un cambiamento di tendenza nel 2004. Il trend delle assegnazioni statali è invece caratterizzato da una progressiva riduzione riconducibile essenzialmente al processo devolutivo in atto da qualche anno su base nazionale.

Tavola 9 - Accertamenti

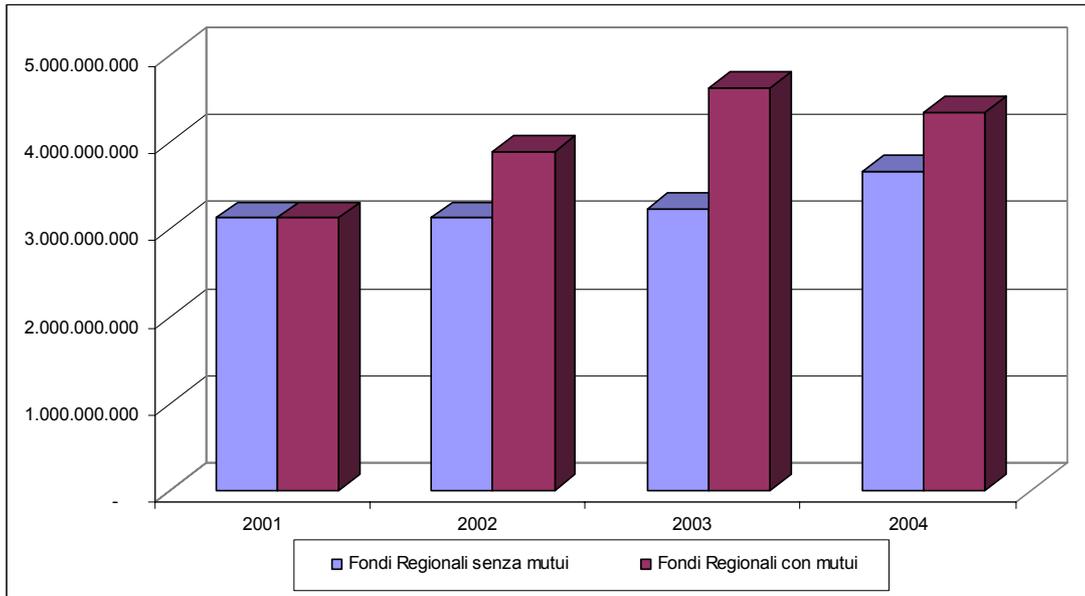


A livello totale l'esercizio 2004, come già precisato, è caratterizzato da un andamento decrescente rispetto al 2003 riscontrabile con riferimento sia alle entrate classificate come fondi regionali sia come assegnazioni statali.

La tavola 9, per quanto attiene ai fondi regionali, evidenzia relativamente al 2004 una inversione di tendenza che corrisponde a un decremento pari al 6,1% rispetto all'anno 2003.

Se nell'ambito dell'analisi dei fondi regionali scorporiamo il Titolo V, il trend del periodo 2001-2004 assume il seguente andamento.

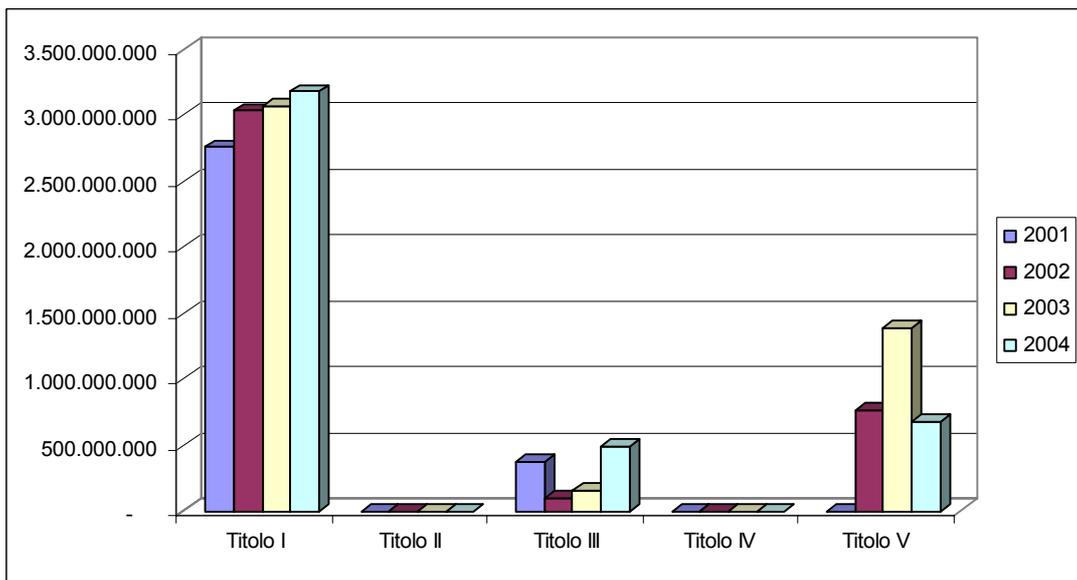
Tavola 10 – Fondi regionali



Come si evince dal grafico sopra riportato, l'andamento dei fondi regionali al netto dei mutui si presenta pressoché costante nel triennio 2001-2003 e crescente nell'anno finanziario 2004. E' inoltre possibile rilevare, relativamente al 2004, che a fronte di un decremento dell'ammontare delle entrate registrato in termini complessivi si registra una crescita delle stesse relativamente al risultato epurato del Titolo V.

L'andamento riportato nella precedente tavola, con specifico riferimento alle entrate di provenienza regionale (Fondi regionali con mutui), viene ulteriormente esplicitato nella seguente rappresentazione grafica al fine di individuare le poste che hanno concorso al risultato in esame.

Tavola 11 – Fondi regionali per titoli

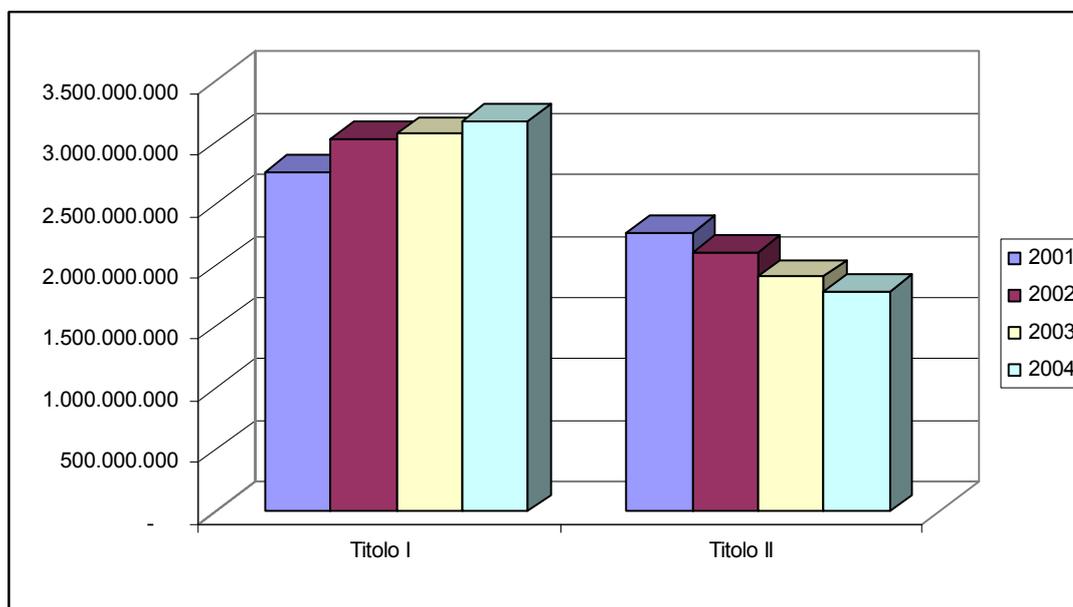


Dalla suddivisione per titoli, come sopra rappresentata, è possibile quindi rilevare che il decremento delle entrate di fonte regionale è interamente ascrivibile al Titolo V (Mutui, prestiti od altre operazioni creditizie).

Con riferimento alle entrate di provenienza statale si ritiene scarsamente significativa la rappresentazione grafica suddivisa per titoli stante che tali entrate sono quasi interamente allocate nel Titolo II (99,4%) e la parte restante nel titolo III, per cui già significativamente rappresentate nella tavola 9.

Si ritiene invece interessante svolgere una breve analisi sull'andamento del Titolo I e del Titolo II che pur non essendo strettamente correlati e interdipendenti sono comunque legati ad uno stesso processo di decentramento chiamato federalismo fiscale. Inoltre, i Titoli I e II, in termini di consistenza rappresentano le principali fonti di entrata della finanza regionale (80,8%).

Tavola 12 – Accertamenti Titoli I e II



L'andamento dei Titoli oggetto dell'analisi, come si evince dal grafico sopra riportato, risulta diametralmente opposto. Al fine di verificare se l'andamento progressivamente decrescente delle assegnazioni statali risulti comunque sempre controbilanciato dall'andamento crescente dalle entrate ascrivibili al Titolo I, sono state poste a raffronto le variazioni assolute registrate con riferimento al periodo 2001-2004 e riepilogate nella seguente tabella.

Tavola 13 – Variazione Accertamenti

Variazione Accertamenti	Titolo I	Titolo II	Totale Titolo I + Titolo II
2004-2003	103.974.244	- 123.942.443	- 19.968.199
2003-2002	40.357.395	- 202.206.004	- 161.848.609
2002-2001	274.239.585	- 159.606.188	114.633.397

Come si può osservare nella tabella sopra riportata, non sempre le maggiori entrate del Titolo I suppliscono alla minori assegnazioni statali.

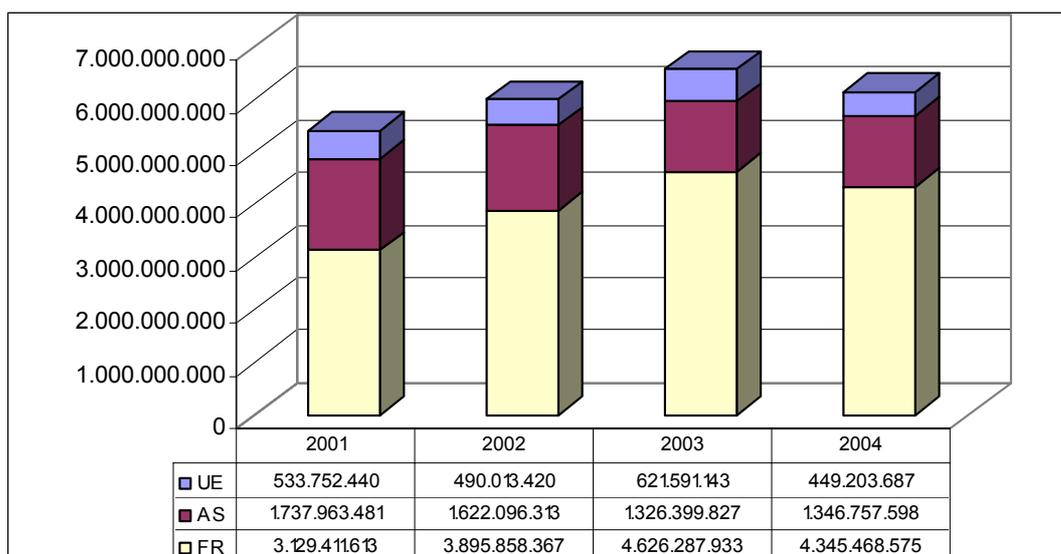
Nell'ambito delle entrate per fonte di provenienza non si può prescindere dall'analisi delle entrate comunitarie che nella classificazione del bilancio regionale sono ricomprese nel Titolo II e codificate come assegnazioni statali (AS). Pertanto si è ritenuto interessante rappresentare l'entità degli accertamenti delle entrate, nel quadriennio in esame, scomposte in:

- a) fondi regionali (FR);
- b) assegnazioni statali (AS);
- c) fondi comunitari (UE);

ricomprendendo in questi ultimi, anche la quota di competenza statale a valere sulle iniziative di finanziamento comunitario.

Per la quantificazione delle entrate comunitarie comprensiva della quota di cofinanziamento statale ci si è avvalsi della collaborazione dell'Assessorato Programmazione che sta predisponendo una codifica specifica dei capitoli di bilancio. L'andamento che deriva dall'elaborazione è il seguente.

Tavola 14 – Accertamenti per fonte di provenienza

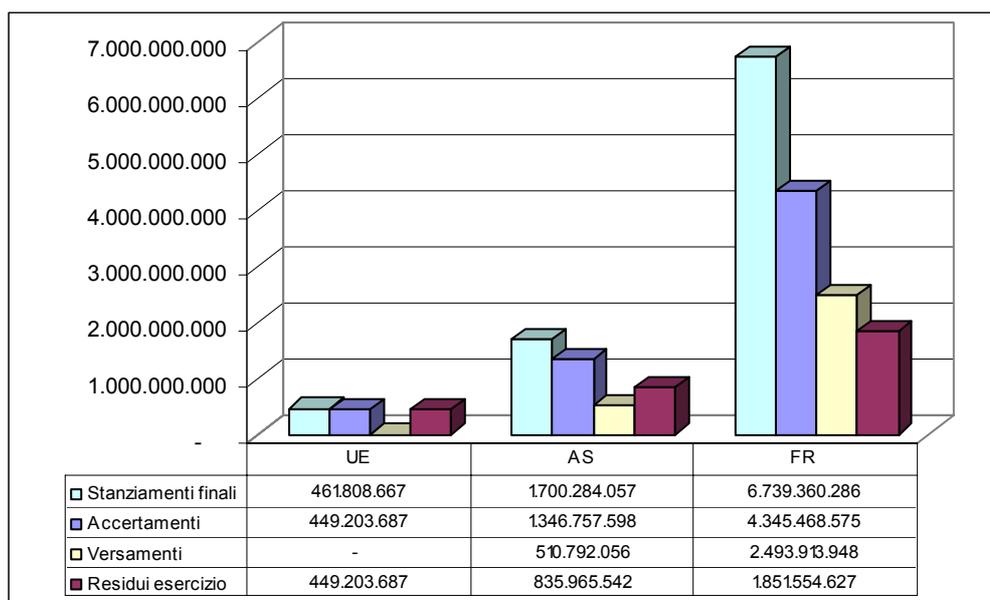


Dal grafico sopra riportato, è possibile rilevare, anzitutto, la composizione delle entrate nonché l'incidenza delle stesse, sul totale delle entrate 2004 (UE 7,3%, AS 21,9% e FR 70,8%).

Dal grafico che segue, è inoltre possibile rilevare come le entrate comunitaria siano caratterizzate da una elevata capacità di accertamento e da un'altrettanta propensione a generare residui per la cui specifica trattazione si rimanda al paragrafo sui residui.

L'andamento delle entrate comunitaria è del tutto connaturato alla specificità dell'attività che si estrinseca su base pluriennale in quanto trattasi di investimenti di durata ultrannuale e soggetti a rendicontazione.

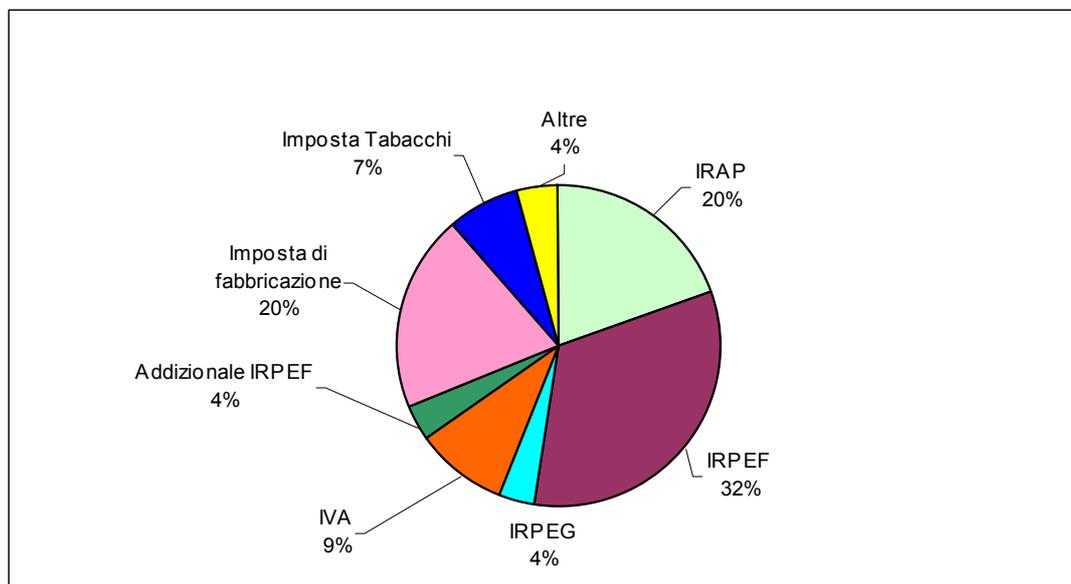
Tavola 15 – Entrate per provenienza – Esercizio 2004



Entrate tributarie

Stante la progressiva ulteriore importanza che stanno assumendo le fonti di finanziamento che fanno capo al Titolo I, appare di rilevante interesse, l'analisi sulla composizione delle entrate di tale titolo, che graficamente può essere così rappresentata.

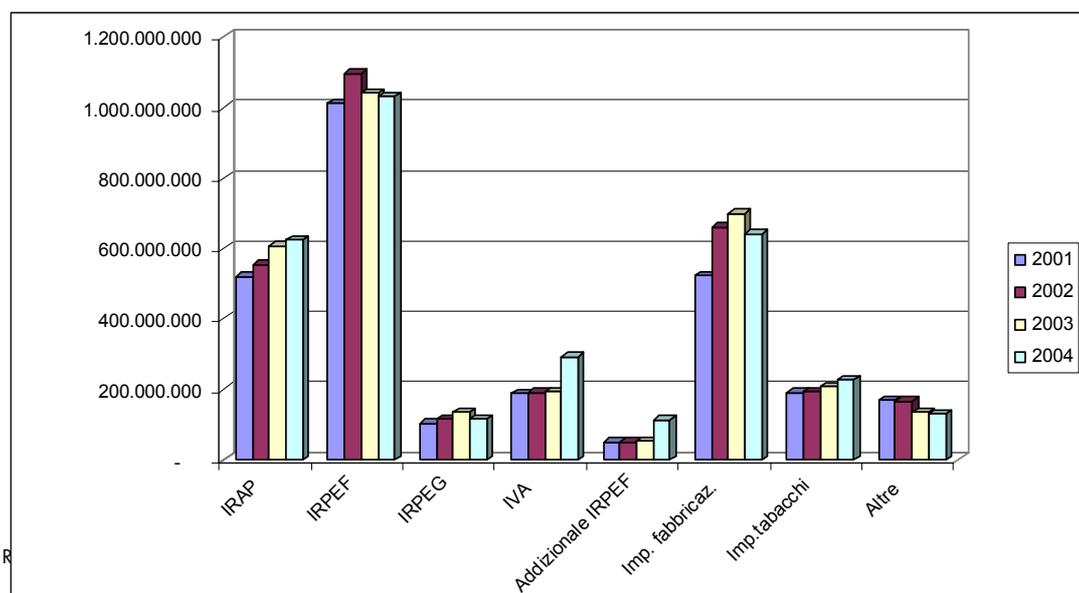
Tavola 16 – Composizione delle entrate tributarie – Esercizio 2004



Le entrate tributarie complessivamente accertate nell'esercizio 2004 ammontano a € 3.176.551.513, in crescita rispetto al 2003 (3,4%), al 2002 (4,8%) e al 2001 (15,2%). I tributi che presentano un peso maggiore nel gettito tributario regionale, come risulta dal grafico sopra riportato, sono l'IRPEF, l'Imposta di fabbricazione e l'IRAP in quanto rappresentano nel complesso il 72,3% delle entrate tributarie regionali.

Nel grafico seguente si rappresenta l'andamento delle entrate tributarie nel periodo 2001-2004 per tipologia di imposta.

Tavola 17 –Entrate tributarie per tipologia di imposta



Come si evince dal grafico le imposte che registrano un incremento nel 2004 rispetto al 2003 sono: l'I.R.A.P. (+ 2,9%), l'I.V.A. (+ 51%), l'Addizionale I.R.Pe.F. (+ 116%) e l'imposta sul consumo dei tabacchi (+ 9%).

Entrate libere e entrate vincolate

In considerazione del contesto nel quale si opera, caratterizzato da una generale e progressiva diminuzione delle entrate, si ritiene utile e degno di nota, come per l'anno precedente, analizzare la consistenza delle entrate accertate con riferimento al vincolo di destinazione, al fine di misurare il grado di autonomia finanziaria della Regione che produce effetti diretti sul margine di manovrabilità delle spese.

E' tuttavia opportuno fare alcune precisazioni in ordine ai criteri e ai principi seguiti per tale classificazione. Sono state ricomprese fra le entrate libere tutte quelle per le quali non sia previsto un vincolo normativo specifico; per cui nell'ambito del Titolo I, l'IRAP e l'addizionale IRPEF vengono ricomprese tra le entrate vincolate in quanto predestinate, per legge, al finanziamento della spesa sanitaria regionale. Il Titolo V invece, sebbene finalizzato alla realizzazione di investimenti è stato ricompreso tra le entrate libere in quanto il vincolo alla tipologia di spesa non è rappresentativo di un vincolo di destinazione specifico.

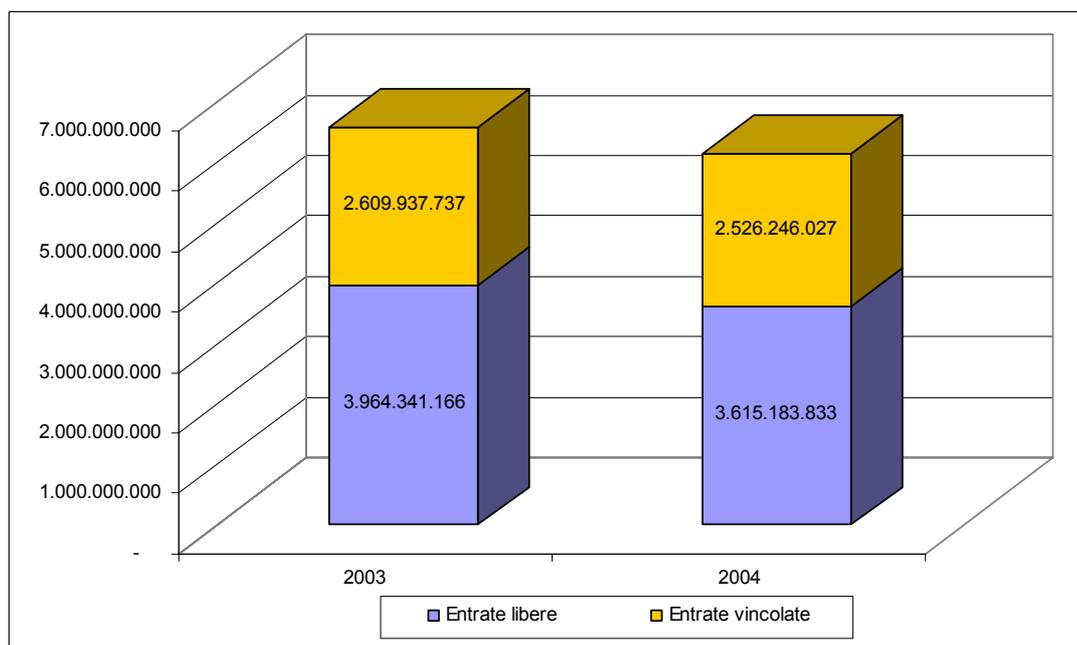
La situazione degli accertamenti in c/competenza è la seguente.

Tavola 18 – Accertamenti per fonte, titolo e destinazione – Esercizio 2004

Tipo entrata	Titolo	Assegnazioni Statali	Fondi Regionali	Totale complessivo
Entrate libere	I		2.437.671.513	2.437.671.513
	III	10.000.000	488.737.694	498.737.694
	IV		599.509	599.509
	V		678.175.117	678.175.117
	Libere totale		10.000.000	3.605.183.833
Entrate vincolate	I		738.880.000	738.880.000
	II	1.785.961.285	-	1.785.961.285
	III	-	1.404.742	1.404.742
Vincolate totale		1.785.961.285	740.284.742	2.526.246.027
Totale complessivo		1.795.961.285	4.345.468.575	6.141.429.860

Come si evince dal grafico sotto riportato, le cosiddette entrate vincolate rappresentano una parte consistente degli accertamenti che in termini percentuali, nel 2004, risulta pari al 41,1% del totale.

Tavola 19 – Accertamenti per destinazione



Nell'ambito dell'analisi in oggetto, si ritiene interessante misurare il grado di autonomia finanziaria⁶ che risulta pari al 58,9%. Questo tipo di analisi è stata fatta anche con riferimento alle entrate tributarie che, come già rilevato, costituiscono la parte prevalente delle entrate. Il grado di autonomia tributaria⁷ è risultato pari al 39,7% sul totale delle entrate contro il 36,7% registrato nel 2003. Ciò conferma che su una autonomia finanziaria complessiva del 58,9%, il 39,7% è determinata da fonte tributaria.

Entrate da indebitamento

Per quanto riguarda le entrate da indebitamento conseguenti all'assunzione di mutui la Regione Sardegna sulla base del disposto della legge finanziaria 1997⁸, riproposto nelle successive leggi finanziarie, inclusa la L.R. 11 maggio 2004 n. 6, comma 3, sancisce che alla stipulazione dei mutui autorizzati si provvede in relazione ad effettive esigenze di cassa.

Tale disposizione, se da un lato ha determinato un basso ricorso al credito dall'altro ha portato alla conseguenza che diverse spese, per la cui copertura era stato previsto il ricorso all'indebitamento, di fatto sono state pagate attraverso anticipazioni con risorse provenienti da altre fonti regionali. Ciò ha determinato nei diversi esercizi finanziari un disavanzo derivante da minori accertamenti di mutui autorizzati e non contratti, a fronte di spese in conto capitale che hanno originato impegni nei rispettivi esercizi finanziari, a cui è stato

⁶ Il grado di autonomia finanziaria è dato dal rapporto tra le entrate libere e il totale delle entrate (libere e vincolate).

⁷ Il grado di autonomia tributaria è dato dal rapporto tra le entrate tributarie libere e il totale delle entrate (libere e vincolate).

⁸ Art. 1, comma 6 L.R. del 8 marzo 1997 n. 8.

provveduto nel 2004 con l'approvazione di un programma di emissioni obbligazionarie di Euro Medium Term Note (EMTN).

Nel corso del 2004, con delibera di Giunta⁹ sono state modificate le direttive per le procedure di contrazione dei mutui e/o emissione dei prestiti obbligazionari, dando così attuazione alla disciplina prevista dall'art. 3, comma 1, del D.L. n. 168/2004 (decreto taglia spese) convertito con L. n. 191/2004. A fronte delle effettive esigenze di cassa, sono stati contratti alcuni mutui e sono state fornite le direttive per le procedure di contrazione degli stessi in ragione del comma 15 dell'art. 30 della L. n. 289/2002 (Legge Finanziaria dello Stato 2003), in cui si prevede che, qualora gli enti territoriali ricorrano all'indebitamento per finanziare spese diverse da quelle di investimento, i relativi atti e contratti siano nulli.

Come risulta dalla seguente tabella, i mutui e/o prestiti contratti (accertati) nel corso del 2004 ammontano complessivamente a € 678.175.117 di cui € 505.175.117 riscossi. L'ammontare complessivo degli accertamenti, non essendoci stati versamenti, formano residui attivi dell'esercizio in quanto la procedura di erogazione e versamento non si è conclusa nell'esercizio. Il notevole scostamento tra stanziamento finale e accertamento, come sopra precisato, deriva dalle disposizioni normative che vincolano la stipulazione dei mutui autorizzati alle effettive esigenze di cassa.

Tavola 20 – Entrate per mutui e prestiti

Capitolo	Descrizione capitolo	Stanz. Finali	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Res. esercizio
100500	Ricavo dei mutui contratti per investimenti in opere di carattere permanente (art. 1, comma 1 della legge finanziaria)	1.143.320.000	-	-	-	-
100600	Ricavo dei mutui contratti per la copertura del disavanzo presunto a tutto il 31 dicembre 2001 (art. 34, lett. C), l.r. 24 dicembre 1998, n. 37 e art. 1, comma 8 della legge finanziaria)	1.663.746.000	500.000.000	499.000.000	-	500.000.000
100700	Ricavo della provvista finanziaria per il finanziamento, da parte dei comuni, degli interventi destinati alle iniziative per lo sviluppo e l'occupazione previsti dall'articolo 19 della legge regionale 24 dicembre	172.000.000	172.000.000	-	-	172.000.000
100801	Ricavo dei mutui contratti a ripiano dei disavanzi delle unit L sanitarie locali relativi agli esercizi 1990 e 1991 (d.l. 15 settembre 1990, n. 262, convertito, con modificazioni, nella legge 19 novembre 1990, n	-	-	-	-	-
100900	Ricavo dei mutui contratti per il finanziamento di sofferenze finanziarie a favore di enti locali e istituti autonomi per le case popolari (art. 6, comma 15, l.r. 24 aprile 2001, n. 6, artt. 1, comma 9 e 7, com	6.175.117	6.175.117	6.175.117	-	6.175.117

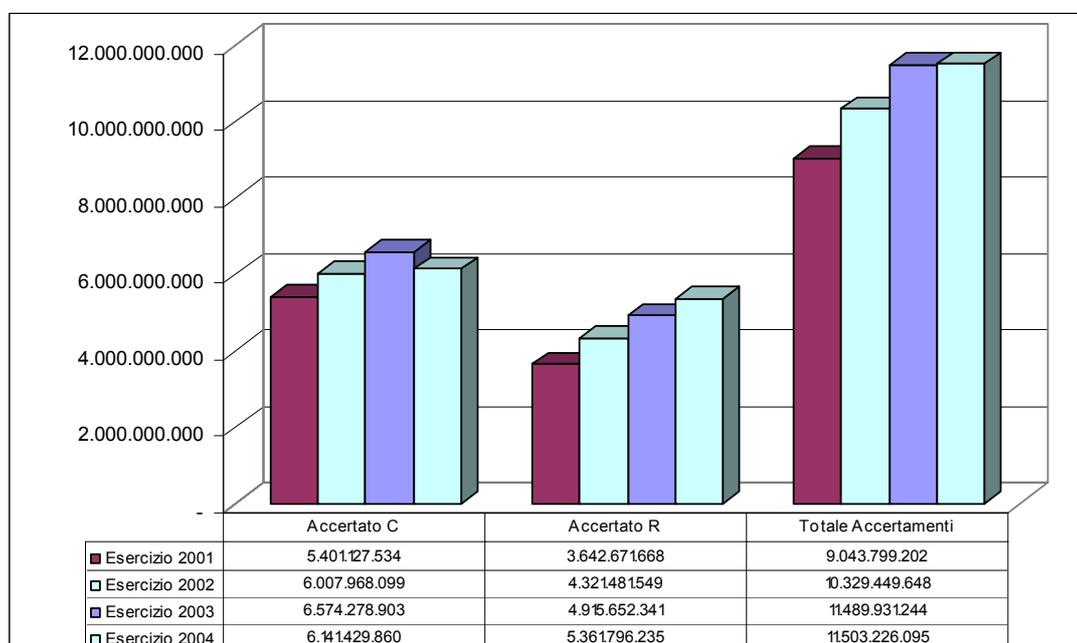
⁹ D.G.R. n. 32/5 del 03/08/2004 attuativa della disciplina dell'art. 3, co. 1, della L. 191/2004 (di conversione del D.L. n. 168/2004)

101000	Ricavo delle anticipazioni per l'attuazione degli interventi di cui alla l.r. 24 gennaio 2002, n. 1	-	-	-	-	-
101200	Ricavo dei mutui contratti per il ripiano dei disavanzi delle aziende sanitarie locali relativi all'anno 2000 (l.r. 10 novembre 2003, n. 11)	-	-	-	-	-
TOTALE		2.985.241.117	678.175.117	505.175.117	-	678.175.117

Le riscossioni e i versamenti

L'ammontare complessivo delle entrate, in conto competenza e in conto residui, che l'amministrazione regionale potrebbe riscuotere, sulla base di titoli giuridici esistenti, negli esercizi finanziari 2001-2004, è raffigurato nel grafico che segue.

Tavola 21 - Entrate totali



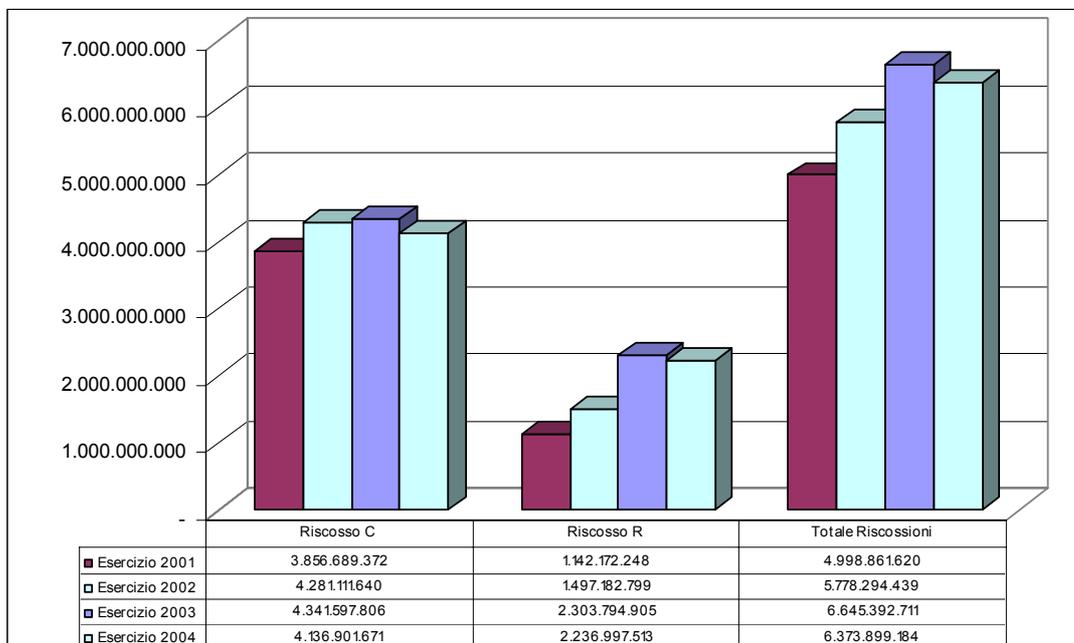
Dal grafico è possibile rilevare un andamento leggermente in crescita con riferimento al totale delle entrate determinato da un trend contrapposto tra competenza e residui. L'aspetto critico che si evince dalla rappresentazione grafica è inequivocabilmente legato alla progressiva crescita dei residui¹⁰. Inoltre, l'elevata incidenza degli accertamenti in conto residui sul totale complessivo, che risulta nel quadriennio considerato superiore al 40% con la punta massima nell'esercizio finanziario 2004 (46,6%), è un indice che impone un'approfondita analisi e un costante monitoraggio del fenomeno.

Gli accertamenti delle entrate in conto competenza se rapportati al totale, evidenziano un trend percentuale progressivamente decrescente (59,7% nel 2001, 58,2% nel 2002, 57,2% nel 2003 e 53,4% nel 2004).

¹⁰ Per l'analisi dei residui si rinvia alla parte specificamente trattata.

In tale contesto, si ritiene interessante dare una visione di insieme anche per quanto attiene la gestione di competenza e la gestione dei residui, relativamente alle riscossioni e ai versamenti analogamente a quanto sopra riportato, relativamente agli accertamenti.

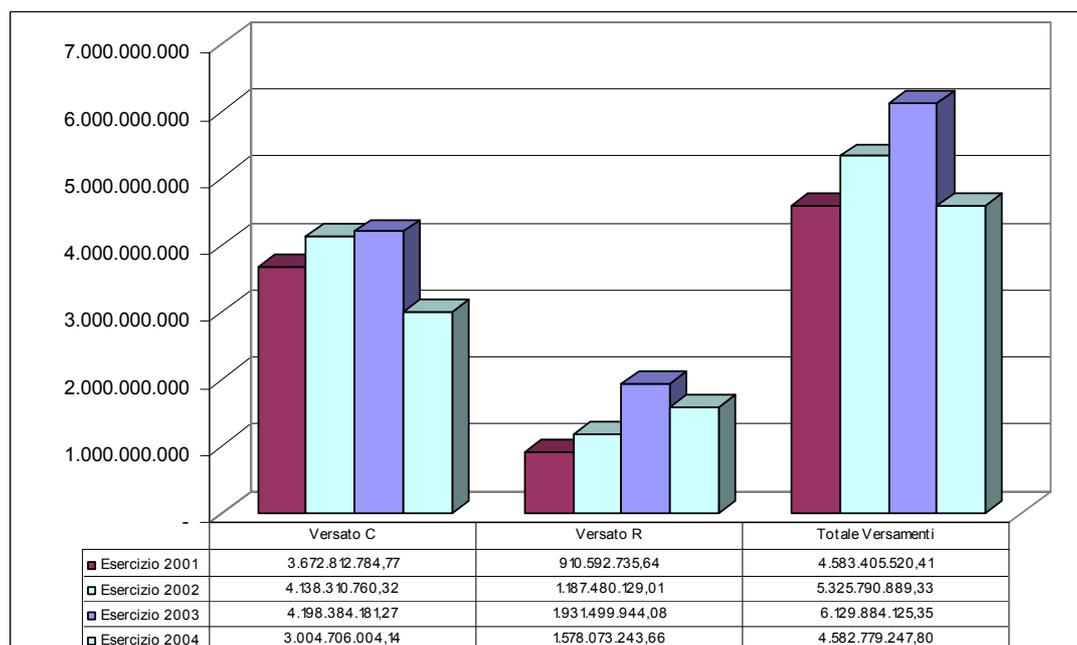
Tavola 22 – Riscossioni Totali



Dal grafico sopra riportato è possibile constatare un decremento del totale delle entrate riscosse nel 2004 rispetto al 2003 (-4,1%) generato da minori riscossioni sia nella gestione della competenza (-4,7%) che nella gestione dei residui (-2,9%).

Per quanto attiene il versamento delle entrate, l'andamento è analogo alla riscossione, ma con risultati inferiori in particolare per quanto afferisce alla gestione in conto competenza.

Tavola 23 – Versamenti totali

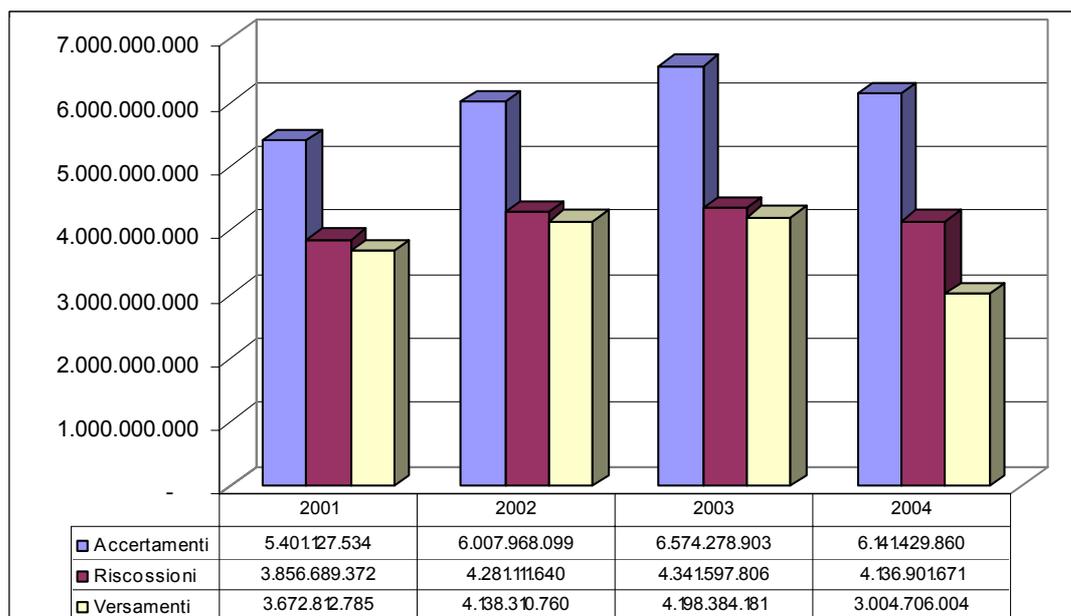


I versamenti totali delle entrate (competenza e residui) registrano un decremento del 25,2% rispetto all'esercizio 2003. Tali minori versamenti, come si evince dalla figura sopra riportata, sono determinati principalmente da minori versamenti della gestione di competenza.

Dopo questa breve disamina volta a rappresentare le entrate (accertamenti, riscossioni e versamenti) nella loro globalità, proseguiamo l'analisi nel rispetto di quella che è la suddivisione in conto competenza e in conto residui.

Per quanto riguarda le riscossioni e i versamenti in conto competenza, l'andamento del quadriennio è desumibile dal grafico seguente.

Tavola 24 – Gestione entrate in conto competenza



Come si può notare, la differenza tra le riscossioni e i versamenti non presenta significativi scostamenti ad eccezione dell'esercizio 2004 in cui si registra uno scostamento significativo (- 1.132.195.667) pari al 27,4% rispetto alle riscossioni, aspetto questo che genera inevitabilmente una forte spinta alla formazione dei residui formati nella gestione di competenza, anche se di fatto destinati ad estinguersi nel primo semestre 2005, come si vedrà nella parte specificamente dedicata all'analisi dei residui. L'ammontare delle somme riscosse ma non versate sono attribuibili per il 48,3% al Titolo I, per il 4,1% al Titolo II, per il 3,0% al Titolo III e per il 44,6% al Titolo V, in particolare per quanto attiene al prestito obbligazionario.

Le riscossioni risultano pressoché in linea rispetto al biennio 2002-2003 registrando, in termini percentuali, un modesto decremento pari al 4,7% rispetto all'esercizio 2003.

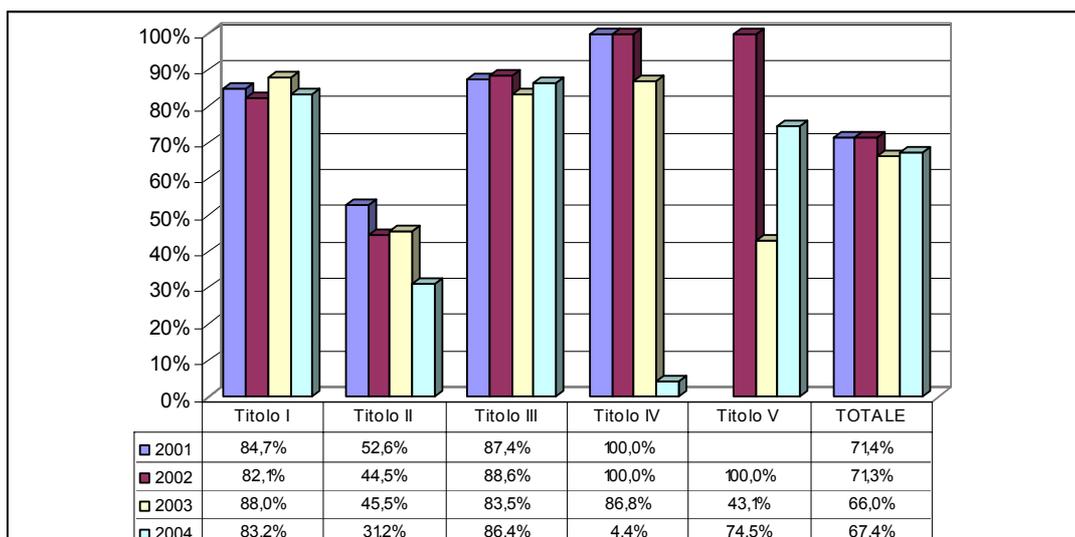
Relativamente ai versamenti, come già precisato, è rilevabile invece un forte cambiamento di tendenza attestandosi a - 28,4% rispetto al 2003.

La capacità di riscossione¹¹, pari a 67,4 %, risulta invece aumentata rispetto all'esercizio 2003 (66,0%) ma comunque inferiore alla capacità di riscossione del 2002 (71,3 %) e del 2001 (71,4 %).

Il grafico che segue illustra la capacità di riscossione per titoli, nel quadriennio in esame.

Tavola 25 – Capacità di riscossione per titoli

¹¹ La capacità di riscossione è data dal rapporto fra le riscossioni e gli accertamenti registrati in conto competenza nell'anno.



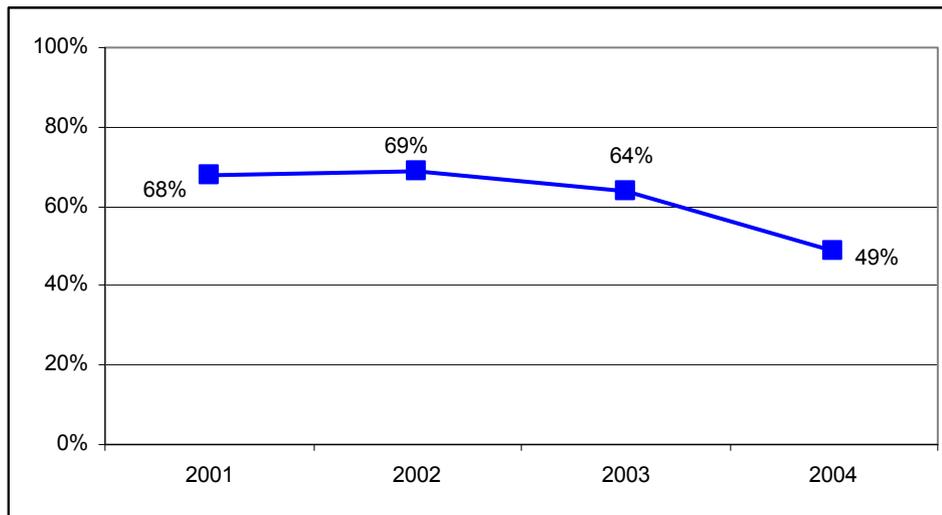
Come si evince dal grafico sopra riportato la capacità di riscossione più bassa è una costante del Titolo II e con riferimento al solo esercizio 2004 una peculiarità del Titolo IV.

Si può pertanto affermare, in linea generale, che le difficoltà maggiori nella riscossione si riscontrano con riferimento ai trasferimenti statali piuttosto che per le entrate regionali.

Per quanto concerne la capacità di versamento¹², l'esercizio 2004 si caratterizza per la modesta entità, pari al 48,9%, che risulta essere la più bassa del quadriennio (63,9% nel 2003, 68,9% nel 2002 e 68,0% nel 2001) e che risulta fortemente influenzata da dai tempi tecnici degli iter amministrativi e contabili.

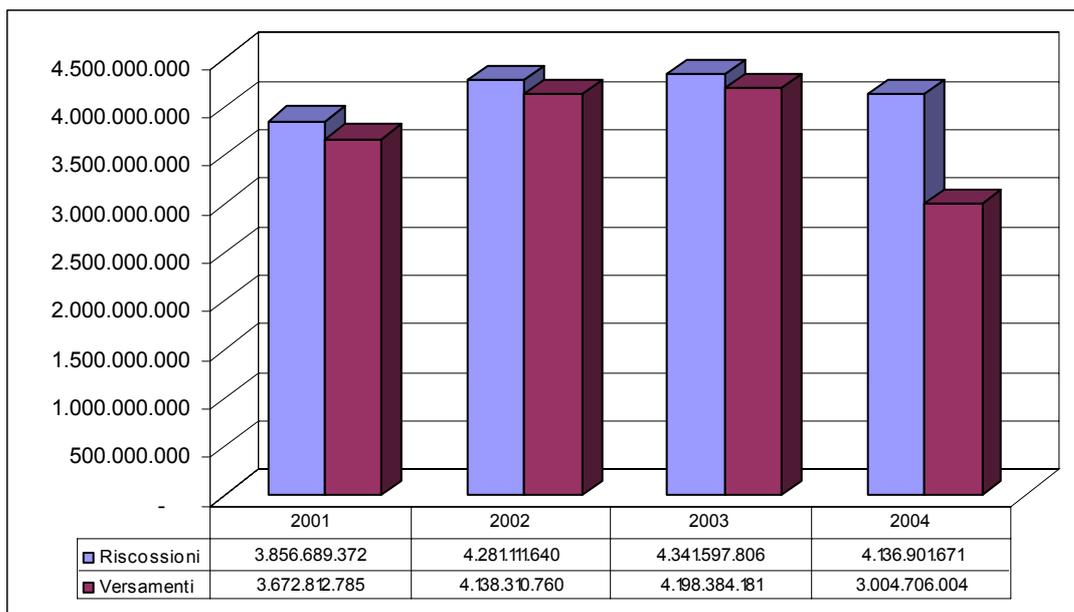
¹² La capacità di versamento è data dal rapporto fra i versamenti effettuati e gli accertamenti registrati in conto competenza nell'anno.

Tavola 26 – Capacità di versamento



Nella tavola seguente si riporta l'andamento delle riscossioni e dei versamenti che evidenzia l'eccezionalità dell'esercizio 2004 rispetto al triennio precedente.

Tavola 27 – Riscossioni e versamenti



L'analisi delle entrate per Assessorato

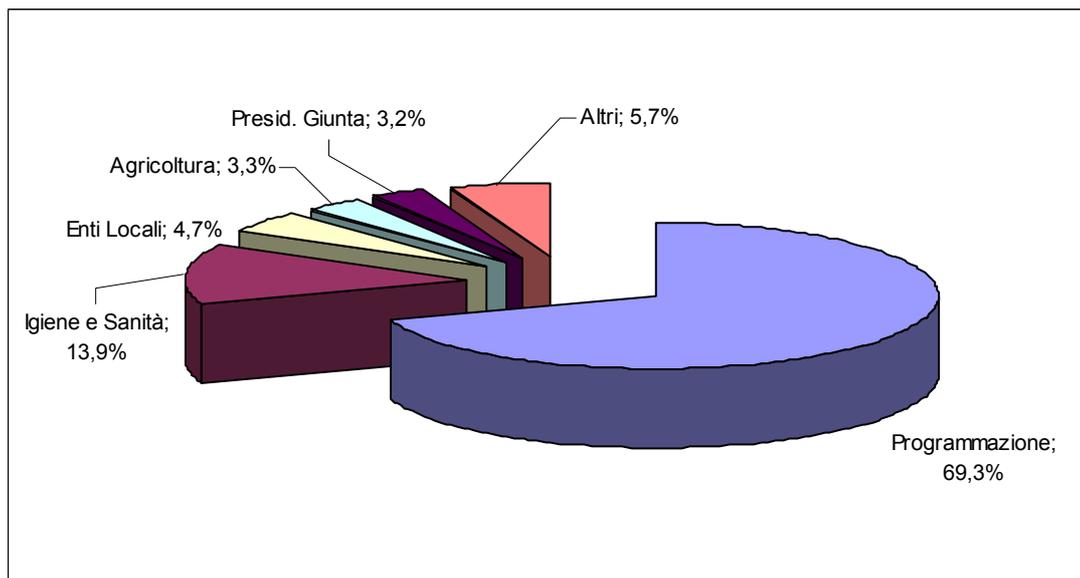
Nel quadro regionale la gestione delle entrate a livello di singolo Assessorato e in particolare di centro di responsabilità amministrativa (UPB) e quindi di direttore di servizio¹³, continua a rappresentare un elemento di criticità. Infatti, nonostante il disposto normativo di cui alla

¹³ L.R. n. 11/1983 e successive modifiche e integrazioni, art. 12 bis.

vigente legge regionale di contabilità, la delibera di Giunta n. 23/7 del 23/07/2003 con la quale sono stati ribaditi i contenuti della citata legge regionale e, da ultimo, la L.R. n. 6/2004, le entrate regionali non risultano curate e controllate in tutte le loro fasi dai singoli Assessorati e per essi dai responsabili delle Unità Previsionali di Base in cui gli stessi risultano essere articolati¹⁴.

Dall'analisi della distribuzione delle risorse, si rileva che il 69,3% delle entrate accertate nel 2004 ricade in capo all'Assessorato della Programmazione, Bilancio, Credito e Assetto del territorio, che gestisce entrate prevalentemente ricomprese nel Titolo I e nel Titolo V.

Tavola 28 – Incidenza accertamenti per Assessorato – Esercizio 2004



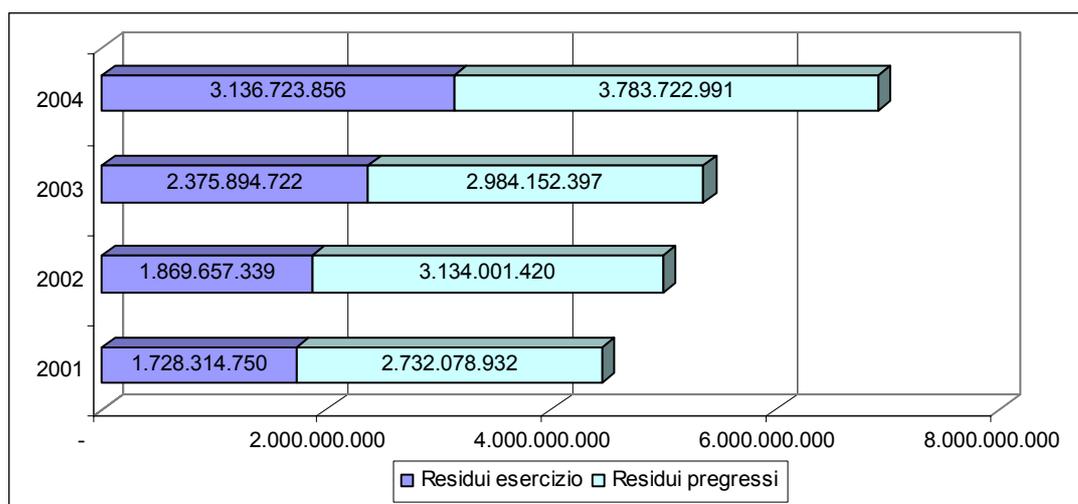
Nel raggruppamento "Altri" (5,7%) sono stati inclusi gli Assessorati con una incidenza percentuale inferiore al 2%, in quanto ritenuti scarsamente significativi.

2.1.1.2 I residui attivi

L'ammontare complessivo dei residui attivi al 31/12/2004 è di € 6.920.446.847, di cui il 45,3% generati dalla gestione delle entrate in conto competenza e il 54,7% provenienti da esercizi precedenti.

¹⁴ Art. 4 comma 3 con specifico riferimento alla verifica dei residui attivi e passivi.

Tavola 29 – Residui attivi totali



Dal grafico sopra riportato, è possibile rilevare il significativo incremento dei residui registrato nell'esercizio 2004 rispetto al triennio precedente ed in particolare rispetto al 2003, sia con riferimento ai residui della gestione di competenza (+ 32,0%) sia ai residui pregressi (+ 26,8%).

Residui attivi della gestione di competenza

I residui attivi originati dalla gestione di competenza, pari a € 3.136.723.856, rappresentano il 51,1% degli accertamenti ed evidenziano un incremento rispetto agli esercizi precedenti, del 32,0% rispetto al 2003, del 67,8% rispetto al 2002 e del 81,5% rispetto al 2001.

Nella tabella che segue, l'importo complessivo dei residui generati dalla gestione di competenza viene scomposto in relazione ai singoli titoli dell'entrata con l'indicazione delle rispettive incidenze percentuali.

Tavola 30 – Residui attivi della gestione di competenza - Esercizio 2004

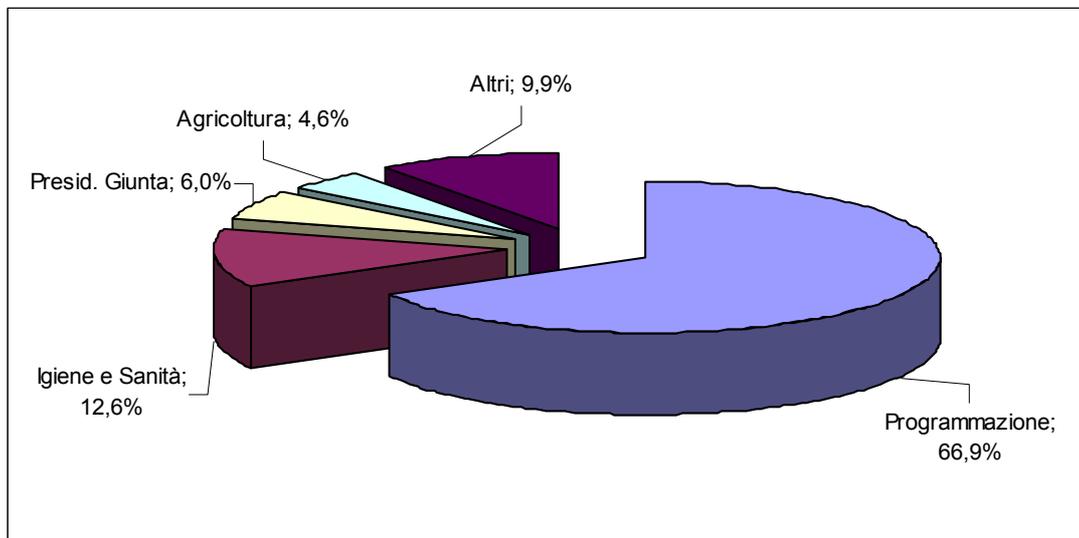
TITOLO	Accertamenti	Versamenti	Res. Esercizio	% Titolo sul totale	% Res. Su accertato
TITOLO 1 - TRIBUTI PROPRI E QUOTE DI TRIBUTI DEVOLUTI DALLO STATO	3.176.551.513	2.095.406.452	1.081.145.062	34,5%	34,0%
TITOLO 2 - CONTRIBUTI ED ASSEGNAZIONI STATALI ANCHE PER COMPETENZE DELEGATE	1.785.961.285	510.792.056	1.275.169.229	40,7%	71,4%
TITOLO 3 - RENDITE PATRIMONIALI - UTILI DI ENTI O AZIENDE REGIONALI	500.142.436	398.481.184	101.661.252	3,2%	20,3%
TITOLO 4 - ALIENAZIONE BENI PATRIMONIALI - TRASFERIMENTI CAPITALI - RIMBORSI CREDITI	599.509	26.312	573.197	0,0%	95,6%
TITOLO 5 - MUTUI PRESTITI OD ALTRE OPERAZIONI CREDITIZIE	678.175.117	-	678.175.117	21,6%	100,0%
TOTALE 2004	6.141.429.860	3.004.706.004	3.136.723.856	100,0%	51,1%
TOTALE 2003	6.574.278.903	4.198.384.181	2.375.894.722		36,1%
TOTALE 2002	6.007.968.099	4.138.310.760	1.869.657.339		31,1%
TOTALE 2001	5.401.127.534	3.672.812.785	1.728.314.750		32,0%

Come si rileva, i titoli che concorrono in misura prevalente alla formazione dei residui attivi dell'esercizio 2004, in ordine di incidenza sono:

- a) Titolo II (40,7%) il cui andamento non è attribuibile, in linea di massima, a problematiche gestionali interne alla Regione, quanto piuttosto a problematiche amministrative statali;
- b) Titolo I (34,5%) il cui risultato è influenzato dal fatto che la gestione della maggior parte dei tributi ricompresi in tale titolo è comunque curata dai competenti uffici dell'amministrazione statale;
- c) Titolo V (21,6%) conseguente a contratti di mutuo e/o prestiti contratti nell'esercizio la cui procedura per l'erogazione e/o versamento si è conclusa nell'esercizio 2005.

Per completezza di indagine, si rappresenta nel grafico seguente l'analisi della formazione dei residui dell'esercizio con riferimento agli Assessorati.

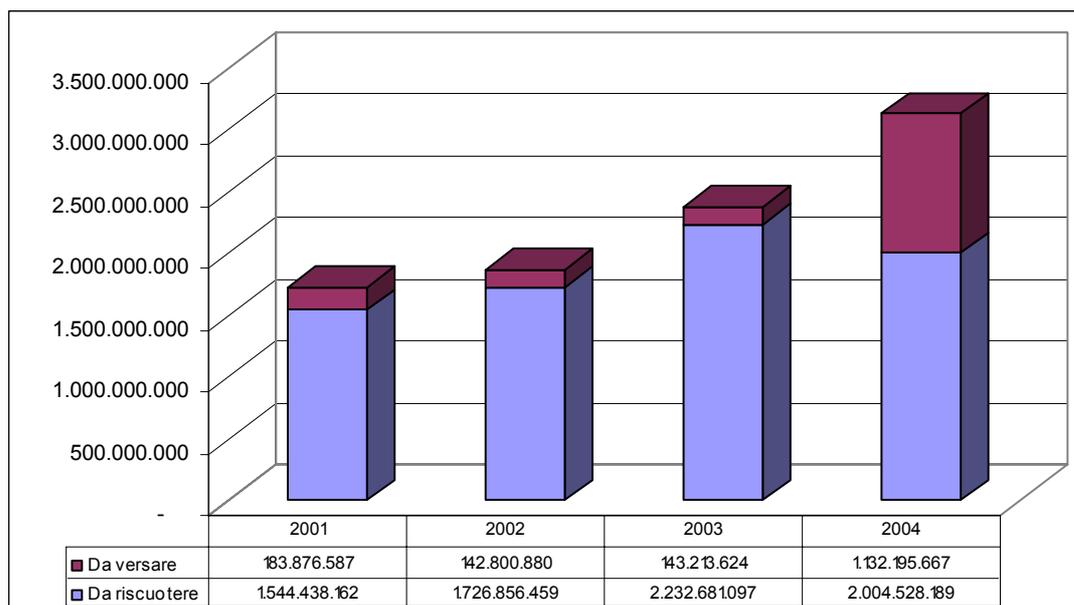
Tavola 31 – Incidenza per assessorato dei residui attivi della gestione di competenza 2004



In considerazione dell'elevata consistenza del fenomeno si ritiene di dover fare alcune precisazioni in ordine alla genesi e alla composizione dei residui.

Dalle risultanze del Rendiconto Generale l'ammontare dei residui attivi risulta formato dalla somma dei totali della colonna "somme rimaste da versare" e della colonna "somme rimaste da riscuotere". Si ritiene pertanto opportuno, anzitutto, evidenziare graficamente il fenomeno in modo da dare visibilità della diversa incidenza delle due componenti sulla formazione dei residui. Ciò anche in considerazione del fatto che le somme rimaste da versare sono connesse ad un iter amministrativo conclusosi nei primi mesi dell'esercizio finanziario 2005.

Tavola 32 – Residui attivi della gestione di competenza - Esercizio 2004

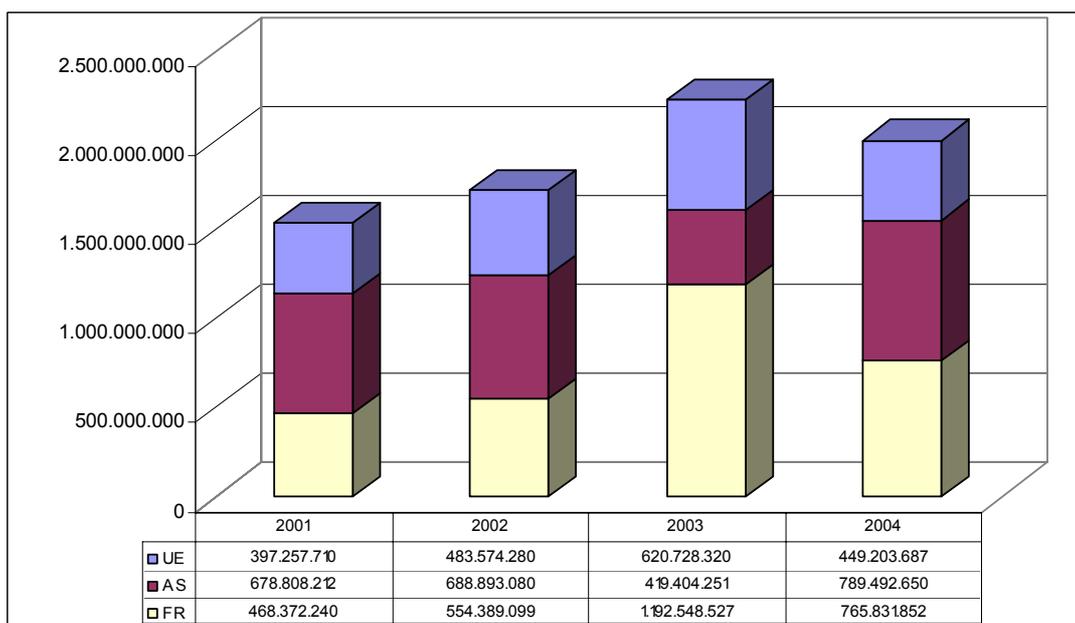


Nel grafico sopra riportato è possibile constatare l'elevata consistenza delle entrate riscosse ma non ancora versate alla data del 31/12/2004 vale a dire le entrate per le quali non risulta ancora emessa la reversale di incasso.

Il dato 2004 è evidentemente molto distante dall'andamento del triennio precedente ed è esclusivamente legato all'iter amministrativo non ancora concluso alla data di chiusura dell'esercizio finanziario.

Tenuto conto delle considerazioni sopra riportate si può dedurre che i residui attivi generati dalla gestione di competenza nell'esercizio 2004, non sono aumentati rispetto al 2003, come invece risulta da una prima analisi numerica, in quanto per effettuare correttamente il confronto occorre scorporare dal totale dei residui attivi le somme riscosse ma non versate.

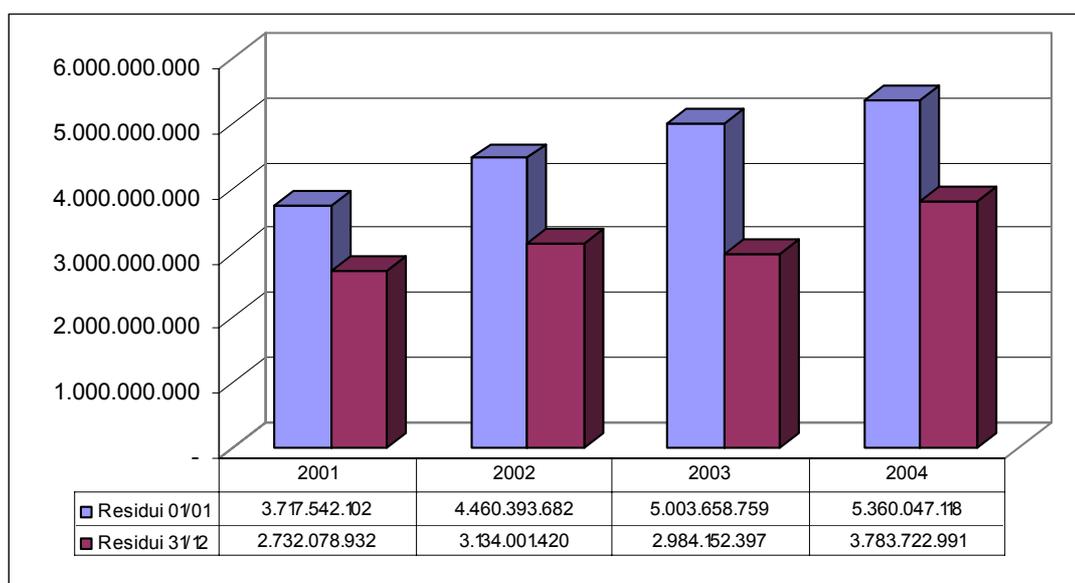
Tavola 33 – Entrate da riscuotere in c/ competenza per fonte di provenienza



Residui attivi pregressi

Passando all'analisi dei residui attivi provenienti da esercizi precedenti, è possibile rilevare, dal grafico sotto riportato, il trend del quadriennio con riferimento sia al dato di inizio esercizio (01/01) che al dato di fine esercizio (31/12).

Tavola 34 – Residui attivi pregressi

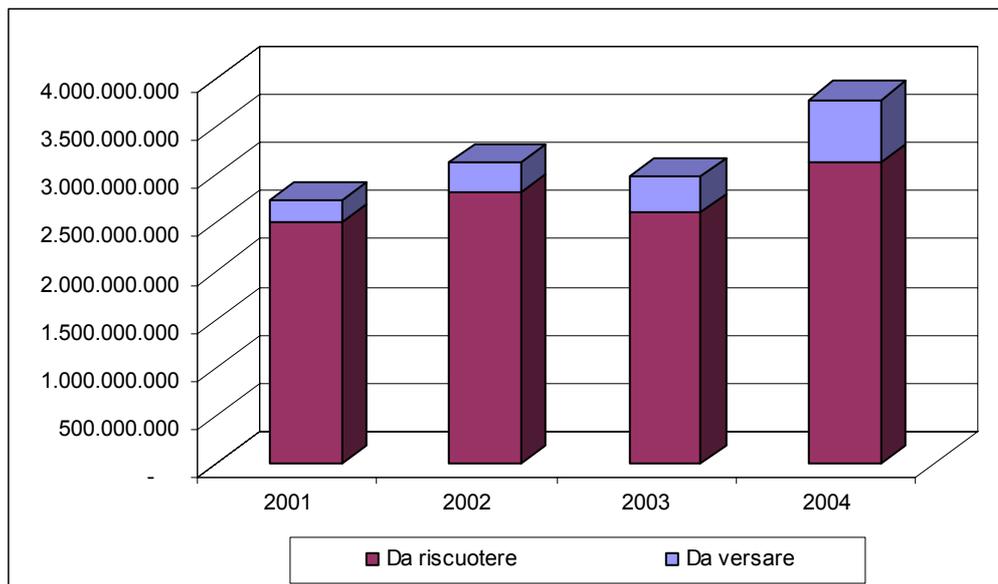


La fotografia che ne deriva è piuttosto preoccupante in quanto caratterizzata da una progressiva escalation della loro consistenza. In particolare per quanto attiene l'esercizio

finanziario 2004 si registra un notevole incremento dei residui attivi iniziali (+7,1%) e finali (+26,8%) rispetto al 2003, che evidenzia l'andamento più negativo dell'intero periodo 2001-2004.

Analogamente all'analisi condotta sui residui generati dalla gestione di competenza, nel grafico seguente, si evidenzia l'andamento con distinta indicazione delle somme rimaste da versare e le somme rimaste da riscuotere. Come risulta nella tavola che segue, tale andamento è confermato anche se il fenomeno viene analizzato evidenziando l'ammontare dei residui riscossi ma non versati che rappresentano una peculiarità dell'esercizio riconducibile ad un fatto squisitamente amministrativo in parte destinato a formalizzarsi nei primi mesi del 2005.

Tavola 35 – Composizione residui attivi pregressi



Dall'analisi condotta è inoltre emerso, relativamente alle somme rimaste da versare, l'anomala permanenza delle stesse in più esercizi come si può desumere nella tabella sotto riportata.

Tavola 36 – Versamenti residui attivi 1984 - 1997

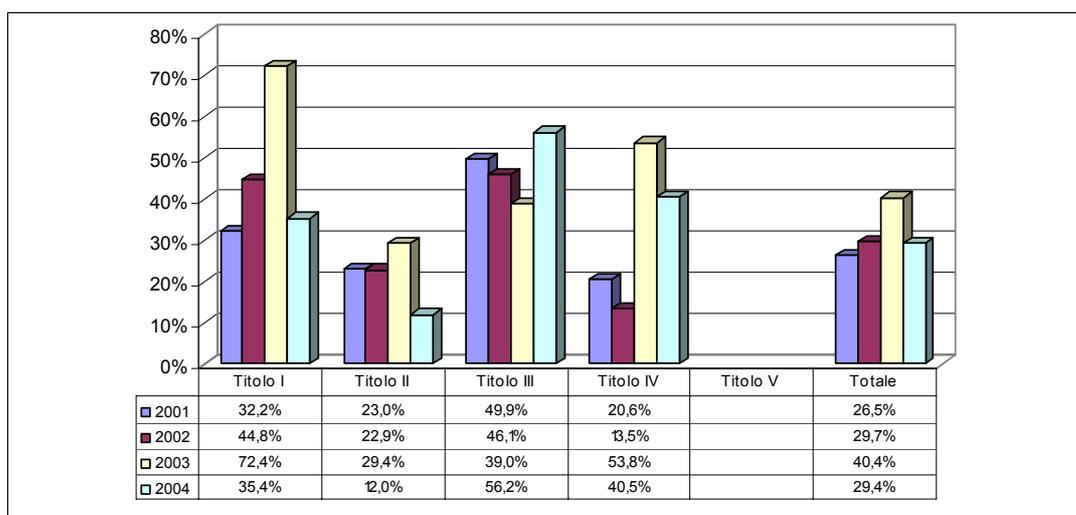
Anno residui	Rimasto da versare 2003	Ulteriori riscossioni 2004 rispetto al rimasto da versare 2003	Versato 2004	Versato 2005 fino al 30/06	Versato2004/Rimasto da versare 2003
1984	-	-	-	-	
1985	1.572.947	-	-	-	0%
1986	-	-	-	-	
1987	167.325	-	-	-	0%
1988	345.768	-	-	-	0%
1989	6.753.803	-	5.308.377	-	79%
1990	18.678.544	-	1.810.002	-	10%
1991	20.746.777	-	17.039.932	-	82%
1992	22.331.205	-	4.777.584	-	21%
1993	14.474.452	834.495	7.812.906	-	54%
1994	2.133.594	-	-	-	0%
1995	50.038.054	-	72.879	-	0%
1996	4.345.904	-	-	-	0%
1997	67.170.900	-	-	-	0%
	208.759.273	834.495	36.821.681	-	18%

La situazione sopra riportata evidenzia l'esistenza di una criticità connessa a difficoltà riscontrate (con particolare riferimento alle annualità più remote) nelle assegnazioni degli importi ascrivibili prevalentemente a trasferimenti statali spesso privi di elementi e/o causali specifiche, così come confermatoci dagli uffici della ragioneria generale.

L'esercizio in esame, come si evince dalla tavola sottostante, si caratterizza anche per la bassa capacità di smaltimento dei residui¹⁵ pregressi, pari al 29,4% contro il 40,4% registrato nel 2003. Tale peggioramento è riscontrabile sia in termini assoluti che percentuali nel Titolo I e nel Titolo II e deriva essenzialmente dalle difficoltà insite nei diversi iter burocratici statali e anche dalle difficoltà sopra richiamate.

¹⁵ La capacità di smaltimento dei residui è data dal rapporto tra i versamenti in conto residui, comprensivi delle minori entrate riaccertate e i residui attivi provenienti da esercizi precedenti.

Tavola 37 – Capacità di smaltimento dei residui per Titolo



I risultati della capacità di smaltimento dei residui evidenziano un aspetto indubbiamente critico della gestione dei residui pregressi.

Dalla Tabella che segue è possibile trarre elementi importanti sulla composizione dei residui provenienti dagli esercizi precedenti, sia in ordine all'anno di formazione che alla gestione degli stessi.

L'aspetto degno di nota, oltre alla evidente vetustà dei residui, afferisce alla quasi totale assenza di riscossioni e versamenti con riguardo, in particolare, a quelli risalenti agli anni più remoti. L'ultima colonna della tabella evidenzia in termini percentuali quanto rimasto da riscuotere che risulta essere particolarmente rilevante anche in annualità abbastanza recenti (1998 e 1999).

Tavola 38 – Residui attivi pregressi per anno di formazione

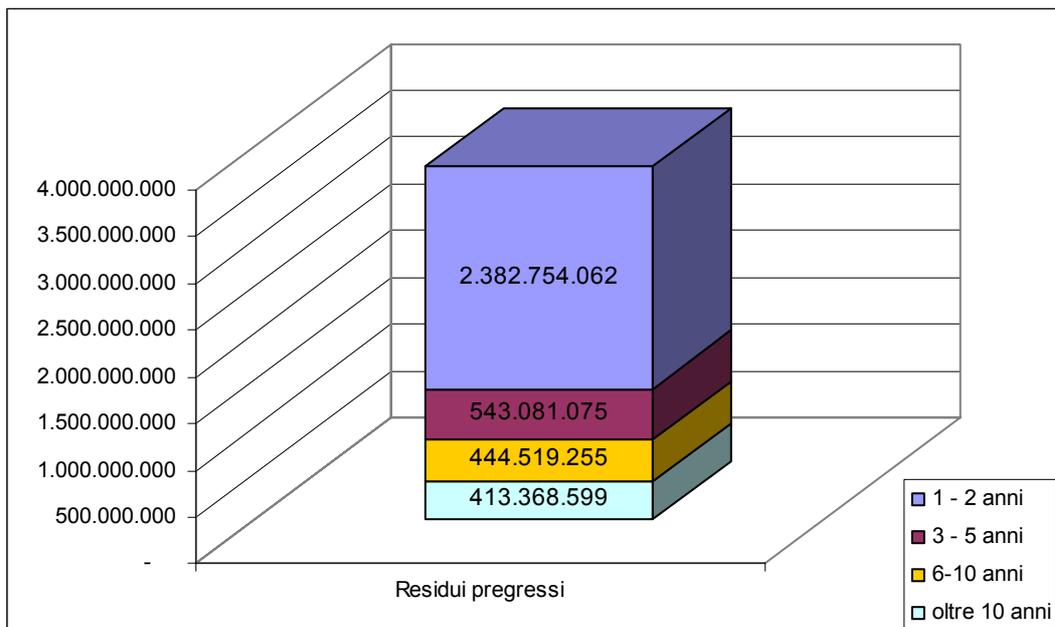
Anno	Residui al 01/01/2004	Accertamenti	Min/magg entrate	Riscossioni	Versamenti	Residui al 31/12/2004	Risc. / Acc.
1984	804.698	804.698	-	-	-	804.698	100,0%
1985	14.414.602	14.414.602	-	1.572.947	-	14.414.602	89,1%
1986	3.727.693	3.727.693	-	-	-	3.727.693	100,0%
1987	5.380.047	5.380.047	-	167.325	-	5.380.047	96,9%
1988	9.460.072	9.460.072	-	345.768	-	9.460.072	96,3%
1989	32.715.971	32.715.971	-	6.753.803	5.308.377	27.407.593	79,4%
1990	46.332.929	46.332.929	-	8.678.544	1.810.002	44.522.927	59,7%
1991	217.367.441	212.783.370	- 4.584.071	20.746.777	17.039.932	195.743.438	90,2%
1992	62.011.799	62.011.799	-	22.331.205	4.777.584	57.234.214	64,0%
1993	62.486.221	62.486.221	-	15.308.946	7.812.906	54.673.315	75,5%
1994	29.696.580	28.939.971	- 56.609	2.133.594	-	28.939.971	92,6%
1995	90.585.627	89.901.797	- 683.830	50.038.054	72.879	89.828.918	44,3%
1996	66.572.791	62.427.828	- 4.144.963	4.345.904	-	62.427.828	93,0%
1997	146.083.481	146.083.481	-	67.170.900	-	146.083.481	54,0%
1998	117.908.641	117.907.782	- 859	932.030	668.724	117.239.058	99,2%
1999	220.186.193	210.591.219	- 9.594.974	2.082.305	1.548.264	209.042.955	99,0%
2000	39.561.326	39.542.231	- 19.095	19.913.397	12.307.624	27.234.607	49,6%
2001	452.895.814	452.895.802	- 12	196.119.377	146.092.289	306.803.513	56,7%
2002	1.365.960.471	1.363.551.532	- 2.408.939	495.385.104	414.103.009	949.448.523	63,7%
2003	2.375.894.722	2.399.837.191	23.942.470	1.312.971.532	966.531.652	1.433.305.539	45,3%
Totale	5.360.047.118	5.361.796.235	1.749.116	2.236.997.513	1.578.073.244	3.783.722.991	58,3%

Dai dati contenuti nella tabella sopra riportata risulta riscosso il 41,7% e versato soltanto il 29,4% dei residui iniziali riaccertati. I risultati sono ancora più critici se dalla gestione dei residui pregressi si esclude il 2003, infatti il riscosso è pari soltanto al 31,2% e il versato al 20,6%.

Ne consegue pertanto che sui residui attivi pregressi continuano a permanere difficoltà di riscossione che rafforzano l'incertezza circa la loro esigibilità in particolare con riferimento alle annualità più vecchie.

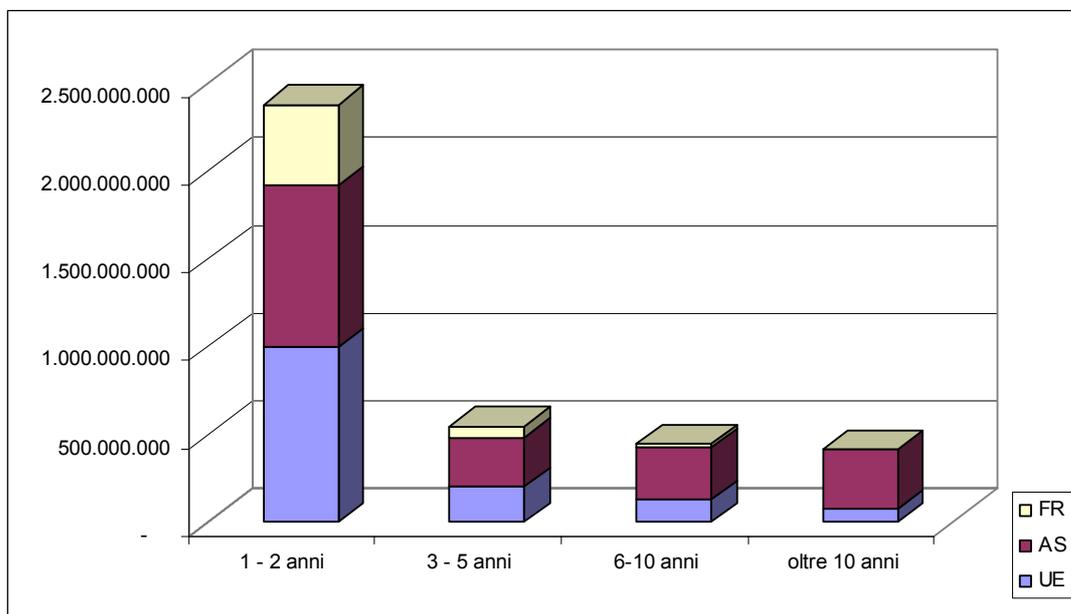
Il grafico seguente esamina lo stesso fenomeno strutturato per fasce temporali e mostra come la maggior parte dei residui (circa il 63,0%) risulti concentrata nella fascia temporale più recente (1- 2 anni). Il restante 37,0% è ripartito negli anni precedenti di cui il10,9% relativo alla fascia temporale di oltre dieci anni.

Tavola 39 – Stratificazione dei residui attivi



La stratificazione dei residui attivi per fasce temporali è stata analizzata per fonte finanziaria di provenienza (fondi regionali, assegnazioni statali e fondi comunitari) ed evidenziata nel grafico seguente.

Tavola 40 - Stratificazione dei residui attivi per fasce temporali e per fonte



La rappresentazione grafica sopra riportata presenta in tutte le fasce temporali esaminate un consistente comune denominatore che è rappresentato dalle assegnazioni statali. E' possibile constatare la presenza di fondi di provenienza europea (UE) anche in fasce temporali ormai molto vecchie (6 -10 anni e oltre 10 anni) suscitando seri dubbi circa la loro sussistenza ed esigibilità.

Tavola 41 – Residui pregressi per fasce temporali e fonte di provenienza

Fascia	Anni di provenienza	UE	AS	FR
1 - 2 anni	2003, 2002	41,9%	38,6%	19,5%
3 - 5 anni	2001,2000, 1999	37,1%	51,5%	11,4%
6-10 anni	1998,1997,1996,1995,1994	28,3%	67,3%	4,4%
oltre 10 anni	1993 e precedenti	16,6%	83,2%	0,2%
	TOTALE	36,8%	48,7%	14,5%

Considerata l'elevata incidenza dei residui attivi pregressi di provenienza comunitaria si ritiene interessante riportare la seguente tabella che riporta l'anno di formazione

Tavola 42 - Stratificazione residui pregressi UE

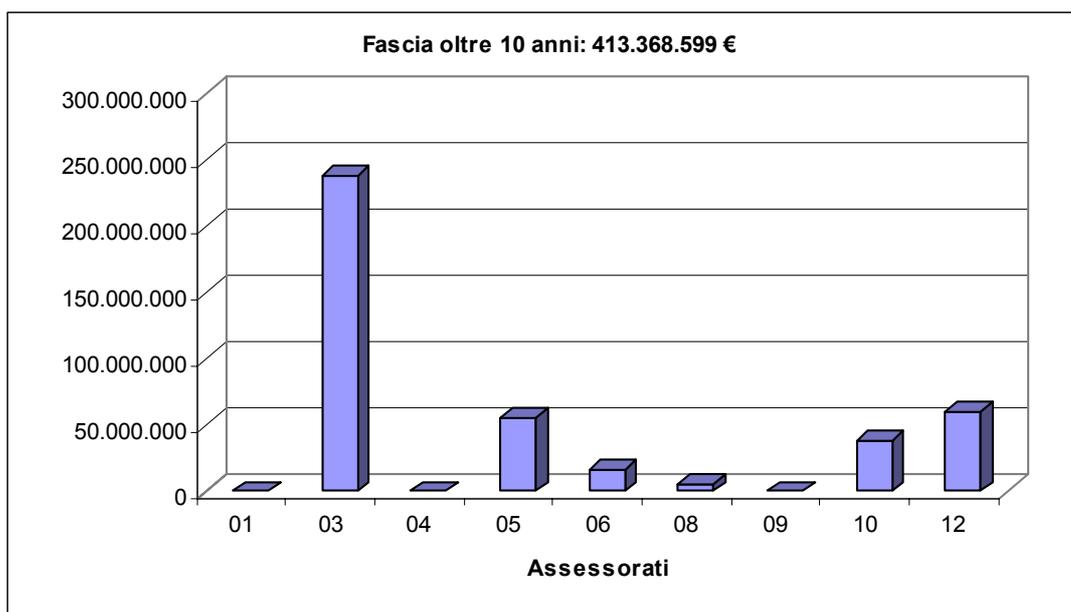
Anno residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Rimasto da versare	Residui pregressi
1987	1.960.186	-	-	-	1.960.186
1989	1.746.854	-	-	-	1.746.854
1990	8.817.500	-	-	-	8.817.500
1991	10.408.894	1.862.067	-	1.862.067	10.408.894
1992	14.771.942	377.356	-	377.356	14.771.942
1993	32.708.365	2.283.271	1.700.221	583.050	31.008.143
1994	9.984.489	365.127	-	365.127	9.984.489
1995	8.669.226	-	-	-	8.669.226
1996	45.612.990	-	-	-	45.612.990
1997	31.209.269	1.215.344	-	1.215.344	31.209.269
1998	30.174.036	-	-	-	30.174.036
1999	105.312.221	534.041	-	534.041	105.312.221
2000	1.847.631	77.271	77.271	-	1.770.359
2001	219.516.720	174.231.640	125.199.752	49.031.888	94.316.969
2002	493.428.686	195.399.825	114.780.409	80.619.416	378.648.277
2003	621.820.088	3.128.096	2.339.558	788.538	619.480.531
Totale	1.637.989.097	379.474.038	244.097.211	135.376.827	1.393.891.886

Per completezza di indagine e considerata l'elevata importanza del fenomeno si è ritenuto di dover procedere ad un ulteriore approfondimento con riferimento ai singoli Assessorati¹⁶.

Dall'analisi condotta è emersa la seguente situazione che al fine di agevolare la lettura viene rappresentata con una serie di grafici strutturati per fasce temporali (le stesse sopra riportate) partendo da quella più remota fino alla più recente.

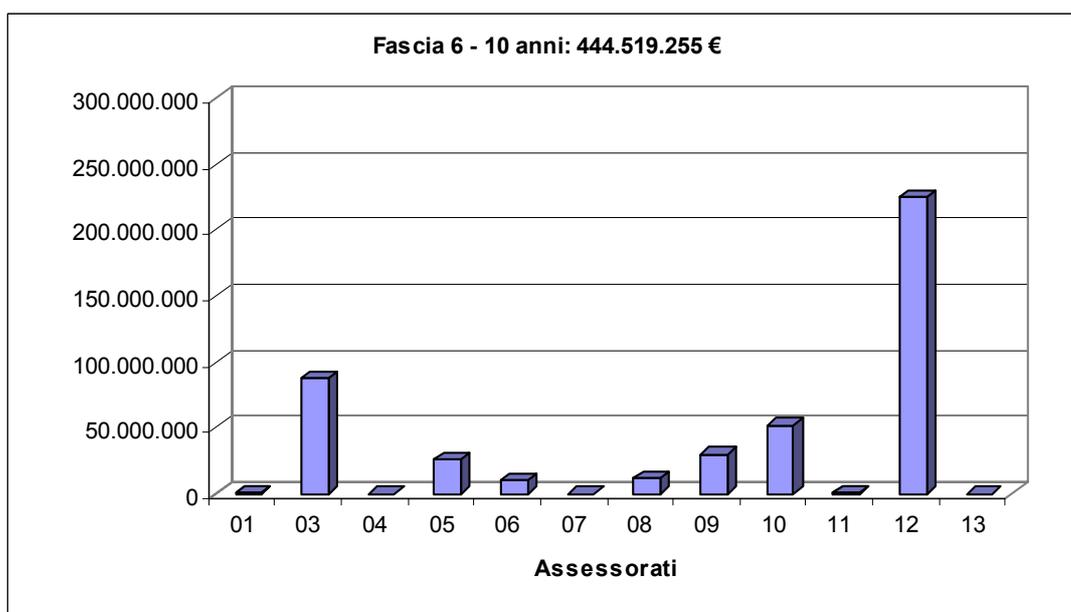
¹⁶ Nota: 1=Presidenza della Giunta, 2=Assessorato degli Affari Generali, Personale e Riforma della Regione, 3=Assessorato della Programmazione e Bilancio, 4=Assessorato degli Enti Locali, finanze e urbanistica. 5=Assessorato della difesa dell'Ambiente, 6=Assessorato dell'Agricoltura, 7=Assessorato del Turismo, 8=Assessorato dei Lavori Pubblici, 9=Assessorato dell'Industria, 10=Assessorato del Lavoro, 11=Assessorato della Pubblica Istruzione, 12=Assessorato della Sanità, 13=Assessorato dei Trasporti.

Tavola 43 – Residui attivi pregressi – Fascia oltre 10 anni



In questa prima fascia temporale, che risulta essere la più vetusta e per quanto riguarda la fonte di provenienza quasi interamente ascrivibile a trasferimenti statali (infatti solo il 16,6% è UE e lo 0,2% è FR), è possibile rilevare su quali Assessorati risultano iscritti i residui. I residui attivi in ordine di incidenza sono: Programmazione (03) 57,6%, Sanità (12) 14,5%, Ambiente (05) 13,4%, Lavoro (10) 9,2%, Agricoltura (06) 3,9% e Lavori Pubblici (08) 1,3%.

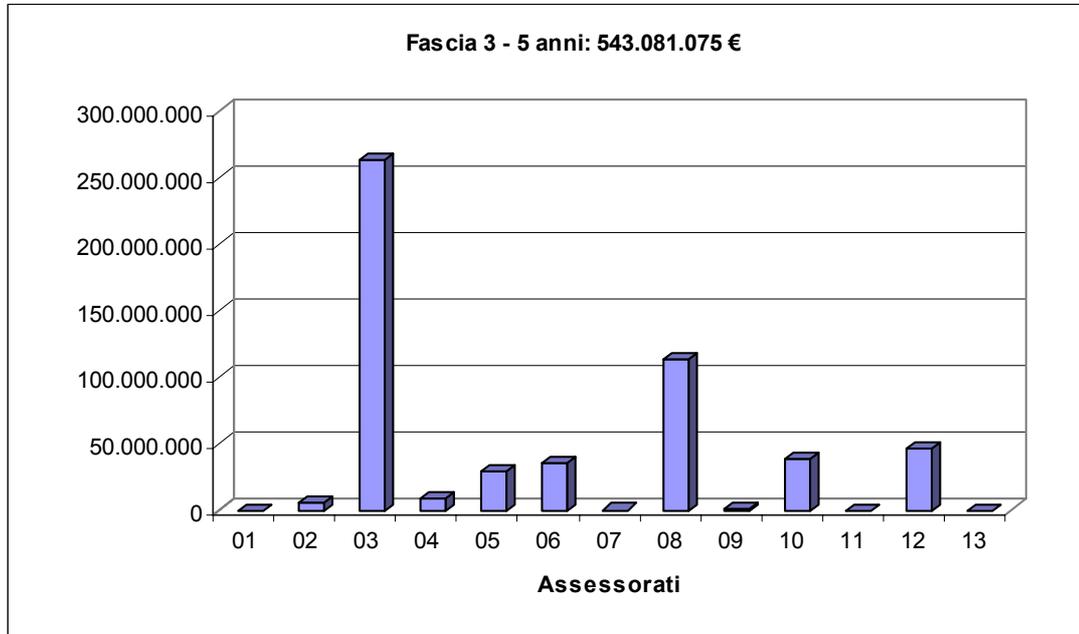
Tavola 44 - Residui attivi pregressi – Fascia 6-10 anni



Con riferimento alla fascia temporale 6 -10 anni l'incidenza maggiore nella consistenza dei residui attivi è ascrivibile alla Sanità (12) 50,7% e alla Programmazione (03) 19,7%. A

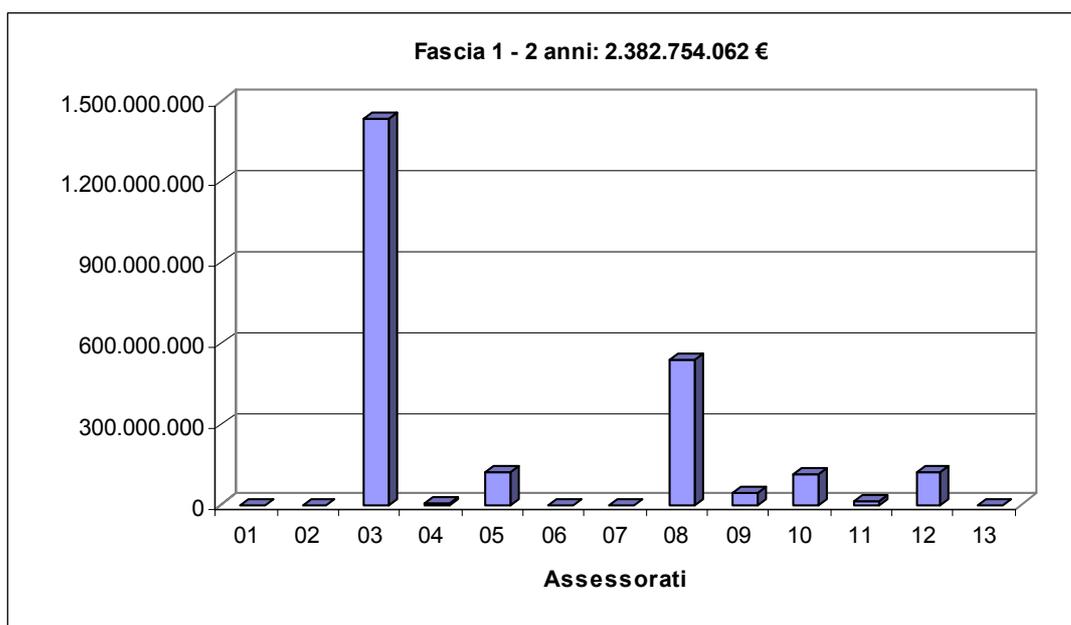
seguire in ordine decrescente risultano: Lavoro (10) 11,7%, Industria (09) 6,7%, Ambiente (05) 5,9%, Lavori Pubblici (08) 2,7% e Agricoltura (06) 2,2%. Relativamente alla fonte finanziaria di provenienza la fascia temporale in esame risulta formata per il 67,3% da trasferimenti dello Stato (AS), per il 28,3% da fondi europei (UE) e per il restante 4,4% fondi regionali (FR).

Tavola 45 - Residui attivi pregressi – Fascia 3-5 anni



Con riferimento alla fascia temporale 3 -5 anni l'incidenza maggiore nella consistenza dei residui attivi è ascrivibile alla Programmazione (03) 48,6%, Lavori Pubblici (08) 20,9%, Sanità (12) 8,5%, Lavoro (10) 7,2%, Agricoltura (6) 6,6%, Ambiente (5) 5,5%, Enti locali (4) 1,6%, Affari Generali (2) 1,1%.

Anche con riferimento alla fascia temporale in esame le assegnazioni statali rappresentano la parte preponderante dei residui (51,5%); il 37,1% è ascrivibile ai fondi comunitari (UE) e il restante 11,4% ai fondi regionali (FR).

Tavola 46 - Residui attivi progressi – Fascia 1-2 anni


Con riferimento alla fascia temporale 1-2 anni l'incidenza maggiore nella consistenza dei residui attivi è ascrivibile alla Programmazione (03) 60,1%, Lavori Pubblici (08) 22,5%, Sanità (12) 5,0%, Ambiente (5) 5,0%, Lavoro (10) 4,8%, Industria (9) 1,8%.

Con riferimento alla fascia temporale in esame le assegnazioni statali rappresentano il 38,6% dei residui; il 41,9% è ascrivibile ai fondi comunitari (UE) e il restante 19,5% ai fondi regionali (FR).

In ordine all'analisi condotta sui singoli Assessorati si ritiene interessante riportare di seguito le tabelle ritenute più significative per consistenza e vetustà.

Tavola 47 - Assessorato Programmazione

Ass.	DG	Anno residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residui
03	01	1992	1.035.863	0	0	1.035.863
		1995	72.879	72.879	72.879	0
		1998	19.399.562	38	0	19.399.562
		1999	90.097.999	0	0	90.097.999
		2000	26.826.273	12.524.614	11.728.727	15.097.546
		2001	178.539.601	172.147.140	125.823.442	52.716.159
		2002	786.943.796	448.799.985	368.180.569	418.763.227
		2003	1.842.518.452	1.172.406.187	828.521.142	1.013.997.310
	01 Totale		2.945.434.427	1.805.950.843	1.334.326.760	1.611.107.667
	02	1988	692.052	68.172	0	692.052
		1989	24.215.314	0	0	24.215.314
		1990	12.866.646	0	0	12.866.646
		1991	184.590.267	1.862.067	0	184.590.267
		1992	10.253.219	0	0	10.253.219
		1993	6.158.838	2.283.271	1.700.221	4.458.616
		1996	37.341.522	0	0	37.341.522

		1997	10.655.512	0	0	10.655.512
		1998	20.125.457	0	0	20.125.457
		1999	80.565.198	580.062	580.061	79.985.136
		2001	25.822.845	0	0	25.822.845
		2002	3.238	3.238	3.238	0
		2003	6.234.950	6.234.950	6.234.950	0
	02 Totale		419.525.057	11.031.761	8.518.471	411.006.586
03 Totale			3.364.959.484	1.816.982.604	1.342.845.231	2.022.114.253

Tavola 48 - Assessorato Ambiente

Ass.	DG	Anno residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residui
05	01	1985	14.414.602	1.572.947	0	14.414.602
		1986	3.727.693	0	0	3.727.693
		1987	2.456.354	0	0	2.456.354
		1990	4.740.971	0	0	4.740.971
		1991	377.014	0	0	377.014
		1992	12.313.785	0	0	12.313.785
		1993	15.756.033	0	0	15.756.033
		1995	529.829	0	0	529.829
		1996	27.494	0	0	27.494
		1997	155.357	0	0	155.357
		1998	25.681.362	0	0	25.681.362
		1999	6.093.086	0	0	6.093.086
		2000	429.947	0	0	429.947
		2001	22.645.146	0	0	22.645.146
01 Totale			239.407.477	13.821.275	12.247.681	227.159.796
	02	1992	1.783.054	0	0	1.783.054
		1993	239	239	0	239
		1999	25.823	0	0	25.823
		2000	51.646	25.935	25.935	25.711
		2001	419.069	174.870	0	419.069
		2002	121.554	0	0	121.554
02 Totale			3.102.164	279.209	104.100	2.998.064
05 Totale			242.509.641	14.100.484	12.351.781	230.157.860

Tavola 49 - Assessorato Agricoltura

Ass.	DG	Anno residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residui
06	01	1988	7.713.800	0	0	7.713.800
		1990	1.107.800	0	0	1.107.800
		1992	828.913	0	0	828.913
		1993	6.666.692	91.163	0	6.666.692
		1994	6.238.800	1.245.421	0	6.238.800
		1995	1.666.434	0	0	1.666.434
		1996	1.701.713	0	0	1.701.713
		1997	211.405	0	0	211.405

		1998	173.100	0	0	173.100
		1999	223.742	0	0	223.742
		2000	2.474.393	501.625	501.625	1.972.768
		2001	33.808.314	745.524	326.505	33.481.808
		2002	726.746	621.323	621.323	105.423
		2003	47.110.622	46.262.123	46.262.123	848.499
		01 Totale	110.652.474	49.467.180	47.711.577	62.940.896
		06 Totale	110.652.474	49.467.180	47.711.577	62.940.896

Tavola 50 - Assessorato Lavori Pubblici

Ass.	DG	Anno residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residui
08	01	1984	804.698	0	0	804.698
		1987	2.923.694	167.325	0	2.923.694
		1988	1.054.219	277.596	0	1.054.219
		1990	156.421	0	0	156.421
		1991	270.623	0	0	270.623
		1992	8.543	0	0	8.543
		1994	1.235.115	268.739	0	1.235.115
		1995	42.333	0	0	42.333
		1996	62.767	0	0	62.767
		1997	675.800	0	0	675.800
		1998	10.779.971	903.026	668.724	10.111.247
		1999	7.708.541	968.203	968.203	6.740.338
		2000	246.454	0	0	246.454
		2001	115.441.985	8.958.698	8.958.698	106.483.287
		2002	331.128.729	221.074	0	331.128.729
		2003	210.924.152	6.224.898	5.968.565	204.955.587
		01 Totale	683.464.046	17.989.559	16.564.190	666.899.855
		08 Totale	683.464.046	17.989.559	16.564.190	666.899.855

Tavola 51 - Assessorato Industria

Ass.	DG	Anno residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residui
09	01	1993	101.639	101.639	0	101.639
		1994	1.355	1.355	0	1.355
		1995	25.622.637	0	0	25.622.637
		1996	901.434	0	0	901.434
		1997	3.370.739	0	0	3.370.739
		1999	301.260	0	0	301.260
		2000	112.545	0	0	112.545
		2002	332.662	0	0	332.662
		2003	42.882.161	969.184	969.184	41.912.977
		01 Totale	73.626.432	1.072.178	969.184	72.657.249
		09 Totale	73.626.432	1.072.178	969.184	72.657.249

Tavola 52 - Assessorato Lavoro

Ass.	DG	Anno residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residui	
10	01	1989	1.746.854	0	0	1.746.854	
		1990	8.531.642	0	0	8.531.642	
		1991	8.546.827	0	0	8.546.827	
		1992	13.834.572	377.356	0	13.834.572	
		1993	5.349.522	0	0	5.349.522	
		1994	4.742.781	104.528	0	4.742.781	
		1995	7.917.790	0	0	7.917.790	
		1996	9.214.637	0	0	9.214.637	
		1997	20.398.400	1.215.344	0	20.398.400	
		1998	9.848.428	0	0	9.848.428	
	1999	20.345.225	486.041	0	20.345.225		
	2000	2.607.688	1.032.914	0	2.607.688		
	2001	16.334.594	2.950.871	0	16.334.594		
	2002	39.325.439	9.292.769	9.292.770	30.032.669		
	2003	92.943.250	8.510.280	8.510.280	84.432.970		
	01 Totale			261.687.650	23.970.102	17.803.049	243.884.601
	02	2003	1.775.087	1.495.979	1.495.979	279.108	
	02 Totale			1.775.087	1.495.979	1.495.979	279.108
	10 Totale			263.462.737	25.466.081	19.299.028	244.163.709

Tavola 53 - Assessorato Sanità

Ass.	DG	Anno_residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residui
12	01	1989	6.753.803	6.753.803	5.308.377	1.445.425
		1990	18.929.448	18.678.544	1.810.002	17.119.446
		1991	18.998.331	18.884.710	17.039.932	1.958.399
		1992	21.953.849	21.953.849	4.777.584	17.176.265
		1993	28.379.921	12.832.634	6.112.684	22.267.237
		1994	16.721.919	513.551	0	16.721.919
		1995	54.012.517	49.965.175	0	54.012.517
		1996	12.296.871	4.345.904	0	12.296.871
		1997	110.594.959	65.955.487	0	110.594.959
		1998	31.883.743	28.898	0	31.883.743
		1999	4.040.499	0	0	4.040.499
		2000	711.624	44.465	0	711.624
		2001	52.188.771	10.983.644	10.983.644	41.205.127
		2002	92.680.430	33.521.186	33.079.581	59.600.849
		2003	77.257.318	19.566.823	18.156.735	59.100.583
		01 Totale			547.404.004	264.028.673
12 Totale			547.404.004	264.028.673	97.268.540	450.135.464

2.1.2 Gli impieghi di risorse finanziarie

Gli impieghi di risorse finanziarie costituiscono oggetto di analisi per quantificare e rappresentare, nelle forme ritenute maggiormente espressive, l'utilizzo delle risorse acquisite sotto forma di entrate, anche in termini di confronto con gli esercizi precedenti.

Nell'esame degli impieghi non si può prescindere dalla diversa configurazione che la spesa assume a seconda che si esamini il processo nella fase di previsione, impegno e pagamento, considerando inoltre la suddivisione del bilancio in due distinti prospetti in cui trovano collocazione le spese "autorizzate" nell'esercizio – competenza – e le spese autorizzate in esercizi precedenti – residui -.

Al fine di rendere maggiormente espressivi i risultati delle analisi di spesa, i dati del conto del bilancio ed i dati di dettaglio presenti nella contabilità finanziaria, verranno considerati nelle componenti più espressive apportando alcune rielaborazioni ai dati di base.

Copertura del disavanzo – La voce è presente nelle spese in fase di previsione, ma non verrà conteggiata nelle analisi, in quanto si tratta di una spesa (Titolo V) che non viene gestita nell'esercizio attraverso UPB, bensì costituisce una posta contabile che esprime la necessità di tenere conto delle maggiori spese autorizzate in esercizi precedenti (disavanzo finanziario), al fine di garantire il pareggio del bilancio.

Conseguentemente, i valori totali della previsione riportati nelle analisi differiscono dai dati ufficiali del Rendiconto Generale.

Partite di giro – La voce non è significativa ai fini dell'analisi in quanto le reali spese a cui esse si riferiscono (Titolo IV) trovano collocazione nei titoli precedenti mentre, calcolando anche le partite in questione, si duplicherebbero i relativi importi (esempio: le ritenute fiscali sulle retribuzioni costituiscono un elemento di spesa già considerato nella voce principale).

Conseguentemente, i valori totali delle spese riportati nelle analisi differiscono dai dati ufficiali del Rendiconto Generale, in quanto il titolo oggetto della presente analisi sono:

- Titolo I – Spese correnti
- Titolo II – Spese d'investimento
- Titolo III – Spese per rimborso di mutui e prestiti.

Pagamenti – La voce si riferisce al pagamento di impegni che derivano dall'esercizio (pagamenti in conto competenza) e da esercizi precedenti (pagamenti in conto residui). La distinzione non appare di grande rilevanza in sede di analisi dei flussi monetari, mentre appare maggiormente significativo il totale dei pagamenti.

Tuttavia, per completezza ed al fine di consentire la determinazione degli indicatori finanziari, le analisi sui pagamenti verranno svolte anche in modo distinto (competenza e residui).

Nelle pagine seguenti verrà svolta l'analisi delle spese sotto l'aspetto della previsione, dell'impegno e del pagamento nel quadriennio 2001-2004, classificando i risultati per competenza e residui, per fonte di finanziamento, per categoria economica e per Assessorato.

Al fine di rendere particolarmente espressivi i risultati, l'analisi della spesa è stata condotta utilizzando una classificazione che, sulla base delle categorie economiche, aggrega la spesa in base alla natura dei fattori produttivi, oltre che per titolo.

Tavola 54 –Classificazione della spesa

Descrizione spesa	Codice categoria	Descrizione categoria
Spese del personale	1.2	Personale in attività di servizio
	1.3	Personale in quiescenza
Acquisto di beni e servizi	1.4	Acquisto di beni e servizi
Trasferimenti per spese correnti	1.5	Trasferimenti correnti allo Stato e ad altri enti pubblici
	1.6	Trasferimenti correnti ad altri settori
Trasferimenti per spese di investimento	2.3	Trasferimenti in c/capitale allo Stato e ad altri enti pubblici
	2.4	Trasferimenti in c/capitale ad altri settori
Spese di investimento	2.1	Beni ed opere immobiliari a carico diretto della Regione
	2.2	Beni mobili, macchine ed attrezzature tecnico-scientifiche a carico diretto della Regione
	2.5	Partecipazioni azionarie e conferimenti
	2.6	Concessione di crediti ed anticipazioni per finalità produttive
	2.7	Concessione di crediti ed anticipazioni per finalità non produttive
	2.8	Somme non attribuibili
Oneri vari e altre partite	1.8	Partite che si compensano con l'entrata
	1.9	Somme non attribuibili
Oneri finanziari	1.7	Interessi
Rimborsi di finanziamenti	3.1	Mutui
	3.2	Obbligazioni
Servizi agli organi costituzionali	1.1	Servizi degli organi costituzionali della Regione

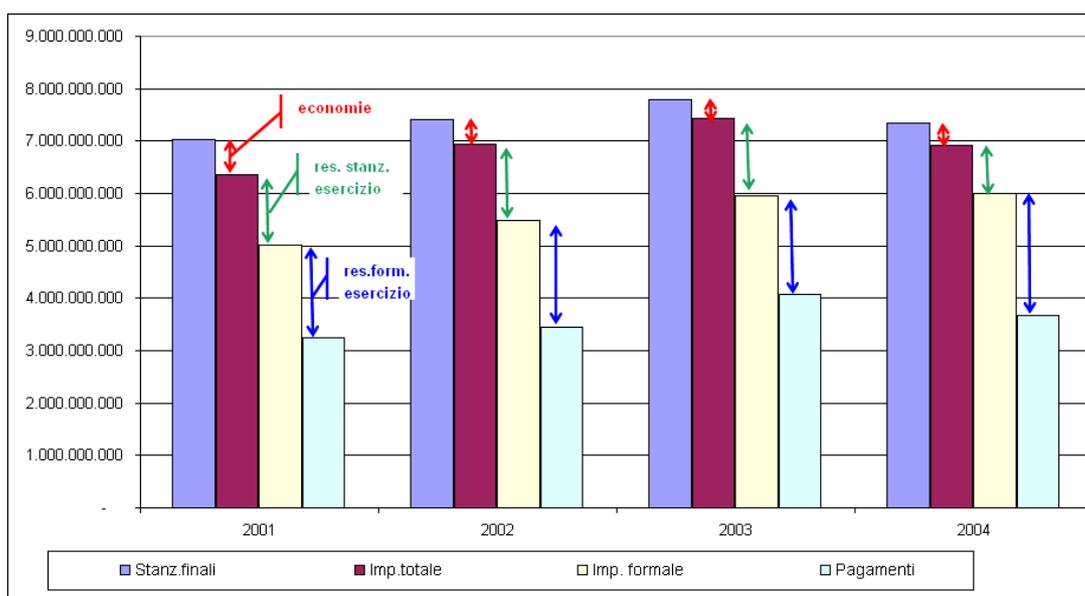
Le classificazioni proposte esprimono, seppure con una certa approssimazione, la stessa classificazione comunemente adottata nelle analisi per flussi per la formazione del rendiconto finanziario delle imprese.

Non è stato possibile svolgere analisi incentrate sulle funzioni obiettivo, quali politiche dell'amministrazione regionale non strettamente legate al centro di responsabilità, alle missioni istituzionali o ad obiettivi comuni a più apparati organizzativi. Ciò in quanto la normativa in vigore e, conseguentemente, il sistema contabile non ha pienamente attuato i nuovi criteri di aggregazione delle UPB e dei capitoli, peraltro già in funzione in altre realtà pubbliche.

2.1.2.1 Le spese di competenza

Relativamente a ciascuna fase della spesa, i valori della gestione in conto competenza, esaminati nel confronto degli ultimi quattro esercizi, forniscono un primo quadro di riferimento utile per osservare l'entità delle risorse complessivamente gestite.

Tavola 55 – Stanziamenti finali, impegni e pagamenti di competenza



Il grafico riportato evidenzia in estrema sintesi l'andamento delle spese evidenziando in generale valori più elevati nell'esercizio 2003. Attraverso la lettura delle informazioni riportate è possibile desumere, in prima approssimazione, l'andamento delle economie, dei residui formali e dei residui di stanziamento che costituiranno oggetto di approfondimento in paragrafi successivi.

Le previsioni di spesa

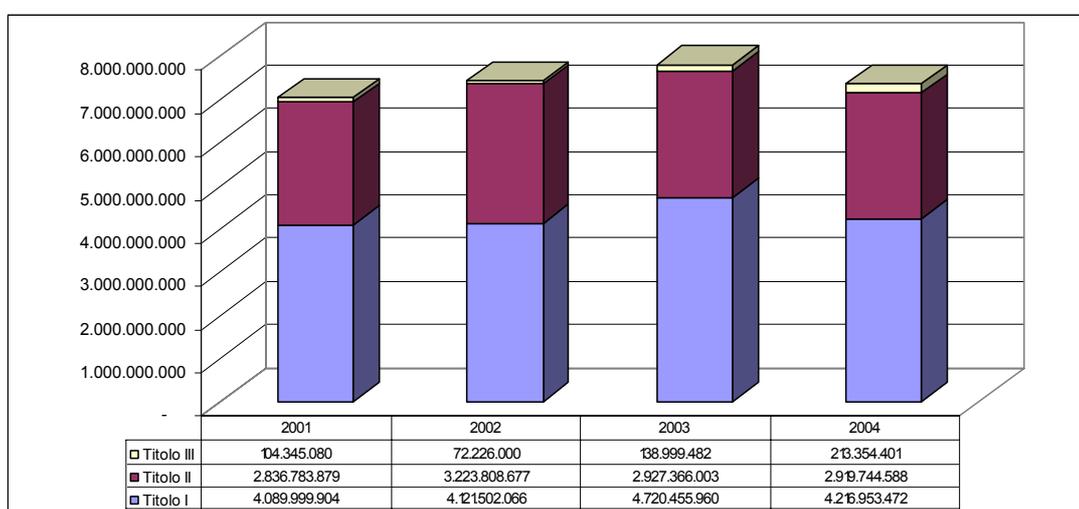
Con la L.R. n.7/2004 (Legge Finanziaria) sono state previste spese per 6.283.829.000 Euro. Per effetto delle variazioni intervenute in corso d'anno le previsioni definitive ammontano a 7.350.052.462 Euro, registrando un incremento di 1.066.223.462 Euro (17%).

Tavola 56 - Stanziamenti iniziali e finali - Esercizio 2004

Titolo	Descrizione	Stanziamenti iniziali	Stanziamenti finali	Variazioni stanziamento
I	Spese correnti	4.133.460.000	4.216.953.472	83.493.472
II	Spese d'investimento	1.938.789.000	2.919.744.588	980.955.588
III	Spese per rimborso mutui e prestiti	211.580.000	213.354.401	1.774.401
	Totale	6.283.829.000	7.350.052.462	1.066.223.462

Tale incremento, come si evince dalla tavola sopra riportata è principalmente riferibile al Titolo II – Spese d'investimento - (92%) ed in particolare alla componente trasferimenti per spese di investimento (56%).

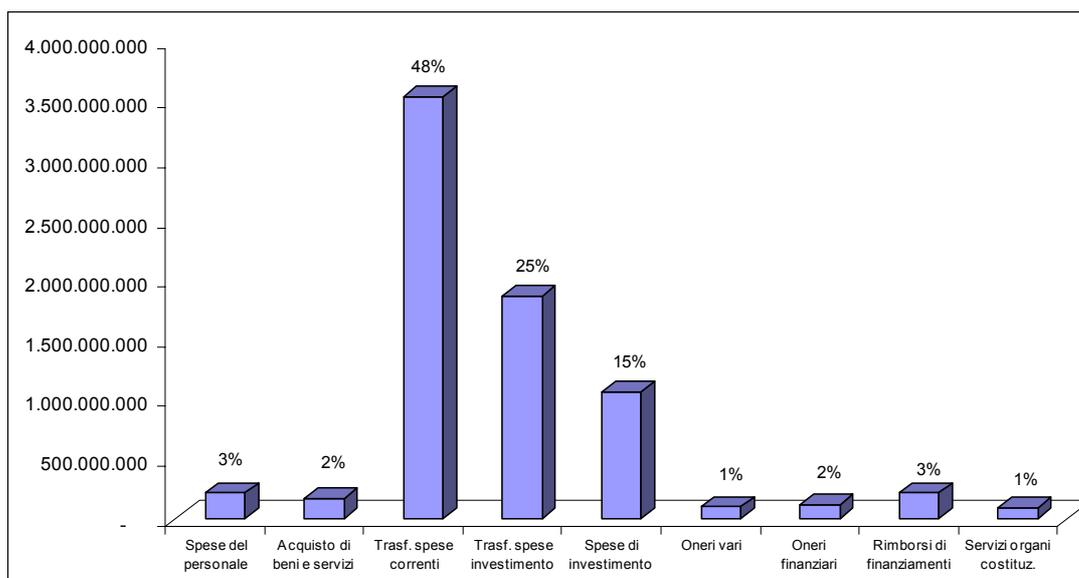
Tavola 57 – Stanziamenti finali per Titolo



Dall'analisi degli stanziamenti finali per titoli è possibile rilevare un andamento pressoché costante nel quadriennio. Per quanto riguarda l'esercizio 2004 si può rilevare un leggero decremento del Titolo I – Spese correnti - (-10,7%) e l'incremento del Titolo III – Spese per rimborso mutui e prestiti che rappresenta una parte di spesa vincolata strettamente connessa all'indebitamento regionale.

Il grafico seguente mostra la composizione della previsione finale per aggregati di spesa evidenziando come il 73% degli stanziamenti riguardi la componente trasferimenti (spese correnti 48% e spese d'investimento 25% sostenute da terze economie).

Tavola 58 – Stanziamenti finali per aggregati di spesa - Esercizio 2004



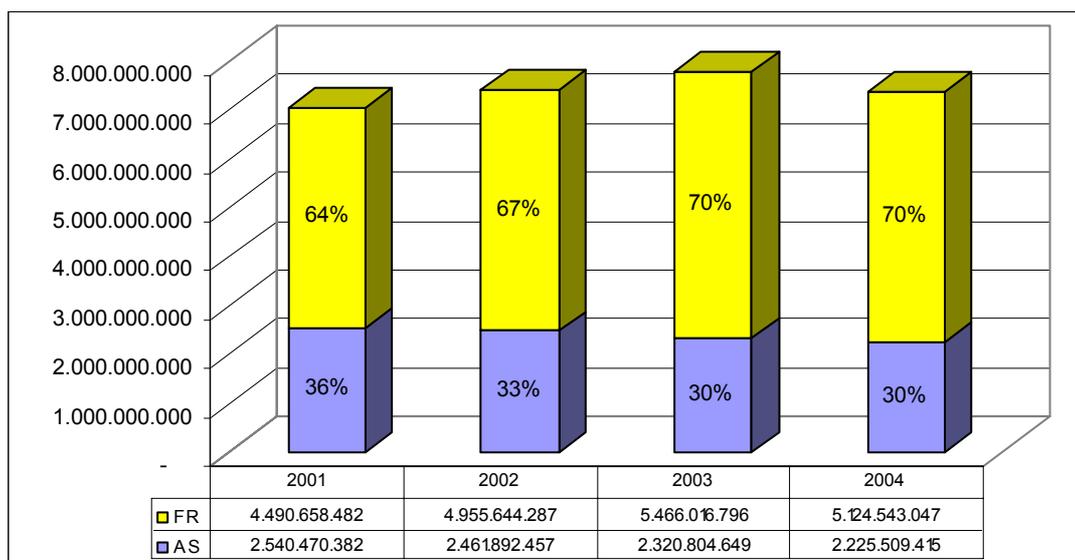
Osservando in dettaglio la variazione delle spese riportata nella tabella seguente, si può rilevare la forte incidenza della componente trasferimenti correnti.

Tavola 59 – Variazione stanziamenti di competenza per aggregati di spesa – 2004/ 2003

Descrizione spesa	Stanziamenti finali 2003	Stanziamenti finali 2004	Var. stanziamenti 2004/2003
Spese del personale	234.543.684	215.950.797	- 18.592.887
Acquisto di beni e servizi	206.978.224	166.149.768	- 40.828.456
Trasferimenti per spese correnti	3.830.040.726	3.536.486.786	- 293.553.940
Trasferimenti per spese di investimento	1.773.218.540	1.861.682.905	88.464.365
Spese di investimento	1.154.147.463	1.058.061.683	- 96.085.780
Oneri vari	285.475.232	95.686.802	- 189.788.430
Oneri finanziari	76.229.095	114.179.907	37.950.812
Rimborsi di finanziamenti	138.999.482	213.354.401	74.354.919
Servizi agli organi costituzionali	87.189.000	88.499.413	1.310.413
TOTALE	7.786.821.446	7.350.052.462	- 436.768.984

Gli stanziamenti finali per fonte di finanziamento, riportati nella tavola seguente, indicano in quale misura le entrate partecipano a finanziare le spese sostenute.

Tavola 60 – Stanziamenti finali per fonte di finanziamento

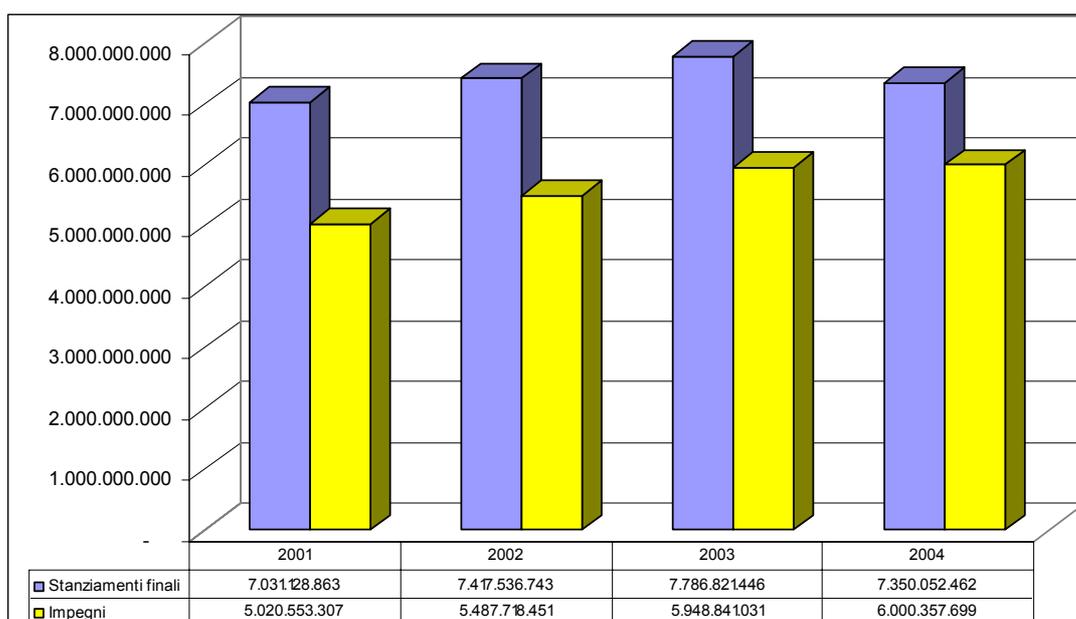


Come risulta dalla figura sopra riportata, il 70% delle previsioni finali di spesa trovano copertura con risorse finanziarie di provenienza regionale (entrate proprie e entrate da indebitamento) e il 30% con trasferimenti statali e fondi comunitari. Preme precisare, tuttavia, che tra le assegnazioni statali sono ricomprese anche le risorse di provenienza comunitaria, poiché le codifiche utilizzate dall'attuale sistema contabile non consentono una distinta rappresentazione.

Gli impegni di spesa

Gli impegni di spesa assunti nell'esercizio 2004 ammontano a 6.000.357.699 Euro, registrando un lieve aumento rispetto al 2003 (+0,9%) e confermando pertanto, nell'ambito del quadriennio, un andamento progressivamente in crescita.

Tavola 61 – Stanziamenti finali e impegni formali di competenza

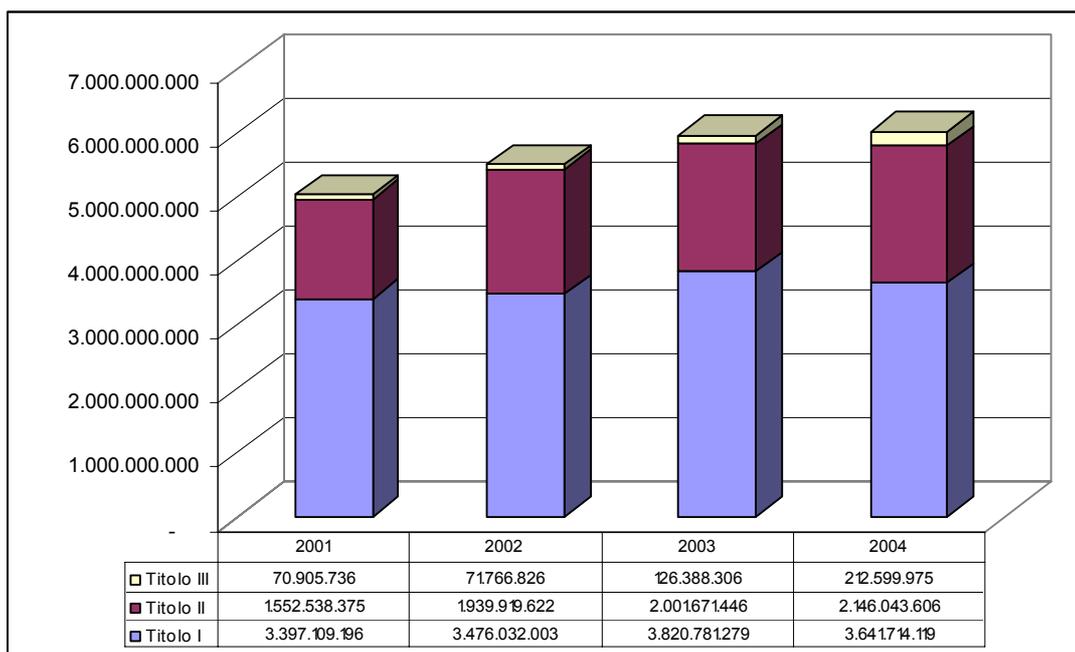


Come si evince dal grafico sopra riportato, nell'esercizio 2004, a fronte di un minore stanziamento finale della spesa (- 6%) rispetto al 2003 l'ammontare degli impegni registra un leggero incremento.

La disaggregazione per titoli degli impegni di spesa, come rappresentata nel grafico successivo, consente di constatare l'andamento nel quadriennio considerato con riferimento alle diverse tipologie di spesa (corrente, per investimenti e per rimborso di mutui e/o prestiti).

Rispetto all'esercizio finanziario 2003, gli impegni di spese correnti si riducono del 4,7% (179.067.160 Euro), mentre aumentano gli impegni delle spese in conto capitale del 7,2% (144.372.160 Euro) e delle spese per rimborso di mutui e prestiti +68,2% (86.211.668 Euro).

Tavola 62 – Impegni di competenza per titolo



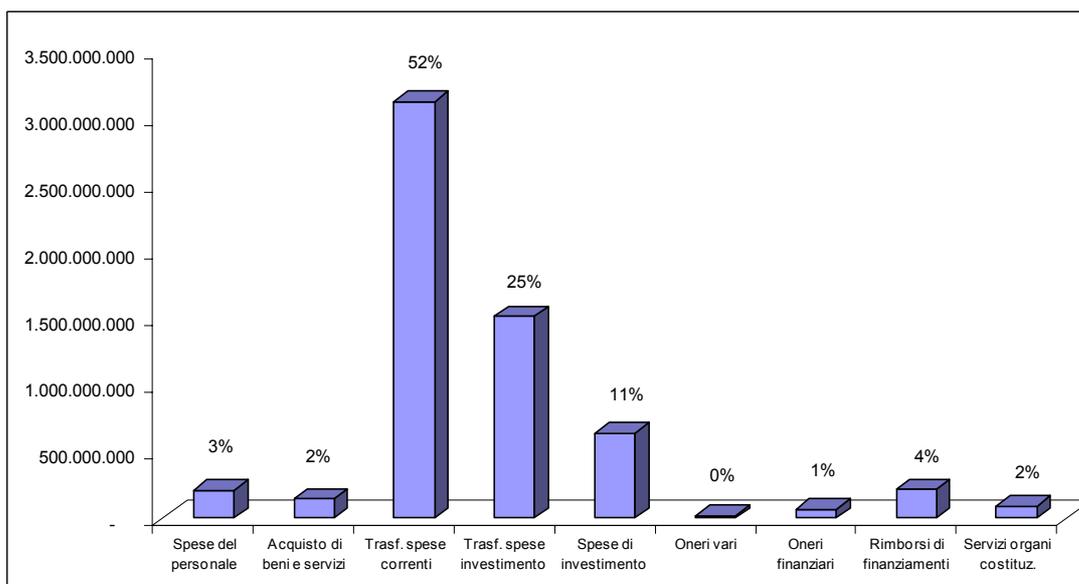
Di seguito, si riporta una tabella dalla quale è possibile trarre ulteriori informazioni sulla composizione e sulla variazione degli impegni di spesa assunti nel 2004 rispetto al 2003.

Tavola 63 – Variazione impegni per aggregati di spesa – 2004/ 2003

Descrizione di spesa	Impegni 2003	Impegni 2004	Var. impegni 2004/2003
Spese del personale	217.049.066	206.130.341	- 10.918.724
Acquisto di beni e servizi	157.023.279	140.321.977	- 16.701.302
Trasferimenti per spese correnti	3.177.981.742	3.123.014.265	- 54.967.477
Trasferimenti per spese di investimento	1.356.592.672	1.511.031.642	154.438.970
Spese di investimento	645.078.774	635.011.964	- 10.066.810
Oneri vari	119.667.479	16.725.121	- 102.942.358
Oneri finanziari	62.862.732	67.673.331	4.810.598
Rimborsi di finanziamenti	126.388.306	212.599.975	86.211.668
Servizi agli organi costituzionali	86.196.980	87.849.084	1.652.103
TOTALE	5.948.841.031	6.000.357.699	51.516.668

Di seguito, si riporta la composizione percentuale degli impegni per aggregati di spesa limitatamente all'esercizio 2004.

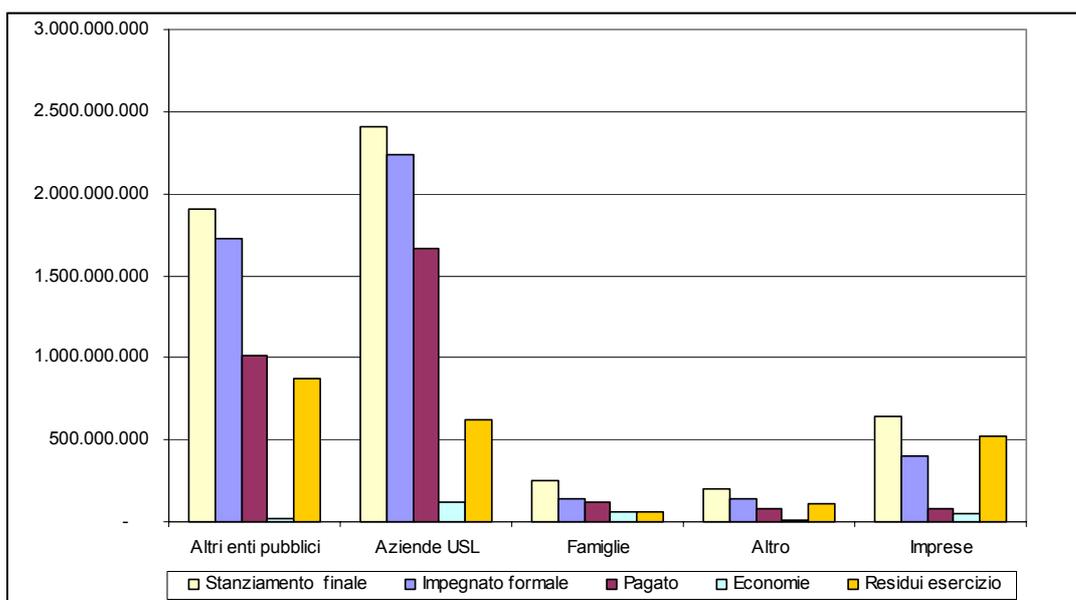
Tavola 64 – Impegni per aggregati di spesa - Esercizio 2004



Gli aggregati di spesa che registrano l'incidenza maggiore sull'ammontare degli impegni totale sono rappresentate dai trasferimenti (correnti e d'investimento), pari al 77% degli impegni di spesa di competenza complessivamente disposti dall'amministrazione regionale, e le spese per investimenti (11%).

Dato il livello di incidenza dell'aggregato di spesa "Trasferimenti" (correnti e d'investimento) nel grafico seguente, si evidenzia la gestione di tale aggregato, nelle sue differenti fasi di spesa, in funzione dei soggetti beneficiari

Tavola 65 - Trasferimenti in c/competenza per categoria di destinatari – Esercizio 2004

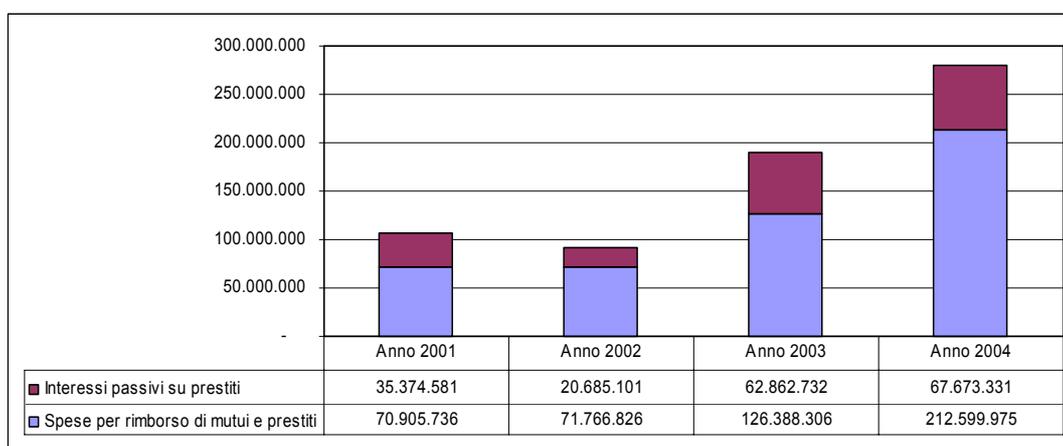


Come si desume dalla tavola sopra riportata l'incidenza maggiore dei trasferimenti è riferibile alle componenti "Aziende U.S.L." e "Altri Enti Pubblici".

In considerazione della elevata rilevanza che assume l'attività dei trasferimenti verso enti terzi, strettamente legata alle funzioni istituzionali dell'amministrazione regionale, sarebbe opportuno prevedere l'attivazione di strumenti per il monitoraggio degli effetti prodotti in relazione agli obiettivi dell'intervento.

Per quanto riguarda le componenti di spesa "Oneri finanziari" e "Rimborsi di finanziamenti", pari rispettivamente al 1% e al 4% delle somme complessivamente impegnate nell'esercizio 2004, si ritiene interessante rappresentare graficamente l'andamento del quadriennio 2001-2004.

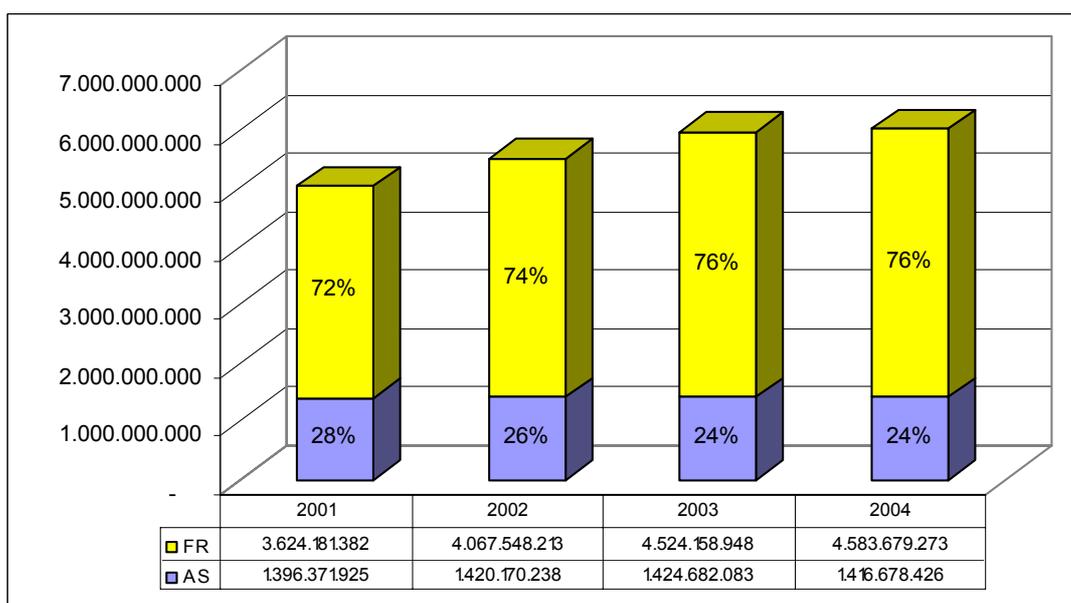
Tavola 66 - Impegni per Oneri finanziari e Rimborsi di finanziamenti



Le spese per rimborso di quote capitale ed interessi è strettamente legata all'indebitamento che risulta crescente per effetto dell'assunzione di ulteriori mutui passivi nel corso del 2004. Per un'esposizione della componente patrimoniale del debito si fa rinvio al capitolo successivo.

Gli impegni assunti possono essere esaminati oltre che per titolo e aggregati di spesa anche sulla base della fonte di finanziamento secondo quanto esposto nella tavola seguente; analogamente a quanto rilevato con riferimento alle previsioni di spesa, la parte più rilevante degli impegni è costituita da fonti di finanziamento regionali con una incidenza di circa il 76% sul totale ed una lieve tendenza all'incremento negli anni considerati.

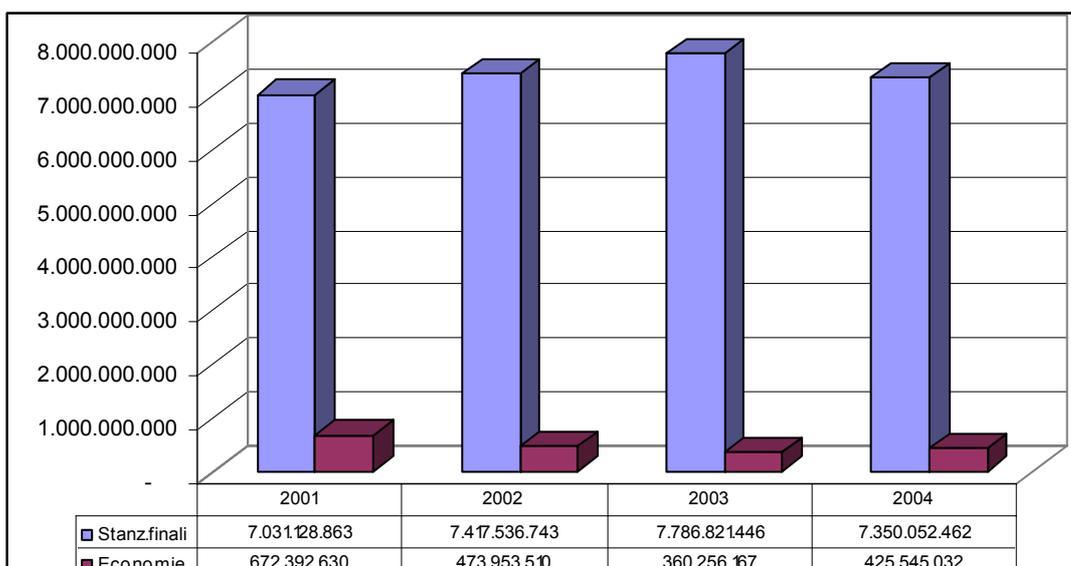
Tavola 67 – Impegni per fonte di finanziamento



Economie

Nel grafico sotto riportato viene rappresentato l'andamento delle economie di spesa nel quadriennio 2001-2004, quale espressione delle spese per interventi programmati ma non attuati, a prescindere dalle motivazioni tecnico/politiche sottostanti.

Tavola 68 – Stanziamenti finali e economie di spesa

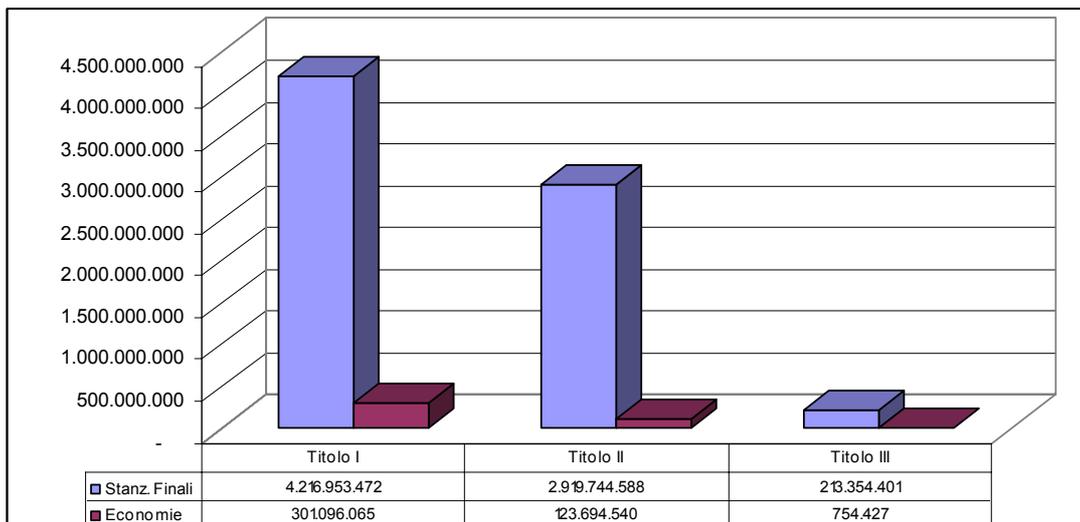


Il raffronto delle economie con gli stanziamenti finali consente di avere un termine di paragone che rende le grandezze meglio interpretabili.

Le economie di spesa nella gestione di competenza risultano pari al 6,0% degli stanziamenti finali nel 2004, al 5,0% nel 2003, 6,0% nel 2002 e il 10,0% nel 2001.

La scomposizione delle economie di spesa in titoli fornisce un'ulteriore approfondimento rispetto alla chiave di lettura precedente ed attribuisce in modo preciso il peso dei valori.

Tavola 69 - Stanziamenti finali e economie di spesa – Esercizio 2004



Come si evince dal grafico sopra riportato, la prevalenza delle economie di spesa, pari al 71,0%, sono riferibili alle spese correnti.

2.1.2.2 I residui passivi

Un'analisi corretta della gestione della spesa non può prescindere dal considerare che esistono altre risorse rispetto a quelle della gestione di competenza, per le quali il processo erogativo è già incominciato in esercizi precedenti e che pertanto costituiscono oggetto di analisi in qualità di residui passivi.

Come è noto, comunemente i residui passivi nascono da un formale atto di impegno senza che a questo faccia seguito, entro l'anno, il relativo pagamento. Tuttavia, la normativa contabile regionale ha spesso richiesto l'iscrizione dei cosiddetti residui impropri o di stanziamento, sia per spese di investimento che per spese d'acquisizione di beni e servizi.

I residui passivi dunque hanno una loro vita la quale, a differenza di quanto avviene per quelli attivi, è legata a limiti temporali stabiliti dalla legge di contabilità (art.62 L.R. n. 11/83), in forza della quale opera l'istituto della "perenzione amministrativa" quale atto contabile mediante il quale i residui passivi, trascorso un certo periodo di tempo, non figurano più in bilancio. Tuttavia, ciò non significa che il titolare del diritto di credito nei confronti dell'amministrazione regionale perda la titolarità del credito. Questa rimane in capo al

soggetto creditore, il quale può sempre far valere il proprio diritto, anche se è già intervenuta la perenzione contabile, a meno che il suo credito non sia prescritto secondo le regole del codice civile.

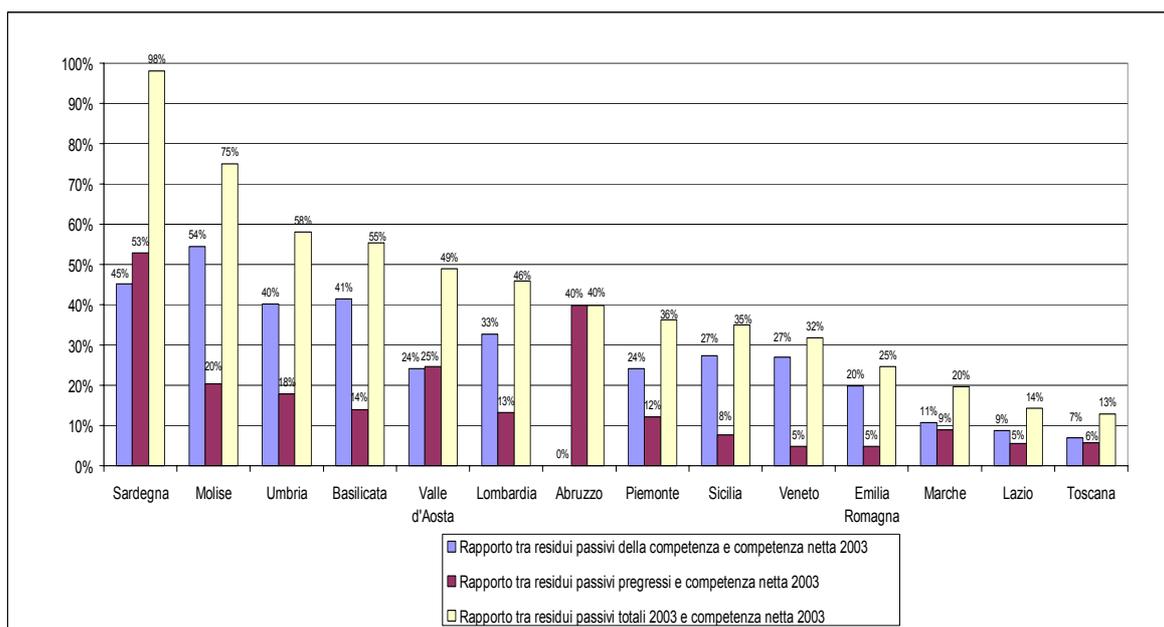
Come è noto, il successivo pagamento di un debito già iscritto tra i residui perenti, comporta l'imputazione dell'importo nel capitolo di bilancio quale posta di "competenza" dell'esercizio in cui il credito è richiesto.

La crescente formazione dei residui passivi rappresenta una caratteristica presente in numerose Pubbliche Amministrazioni. In talune realtà, quali la Regione Sardegna, il fenomeno assume notevole rilevanza e richiede una sempre maggiore attenzione, volta ad accertare l'effettiva utilità del riporto delle somme in conto residui ed il perdurare dell'obbligazione sorta in esercizi finanziari precedenti.

Il grafico che segue mette a confronto l'ammontare dei residui passivi di varie Regioni italiane (dati relativi all'esercizio finanziario 2003), utilizzando come indici di raffronto il:

- a) rapporto tra "residui formati dalla competenza dell'esercizio 2003" e "stanziamento finale di competenza al netto delle economie registrate nell'esercizio 2003". Il risultato esprime la tendenza all'incremento dei residui nella gestione della competenza;
- b) rapporto tra "residui pregressi degli esercizi 2003 e precedenti" e "stanziamento finale di competenza al netto delle economie registrate nell'esercizio 2003". Il risultato esprime l'incidenza dei residui provenienti da esercizi passati rispetto allo stanziamento di competenza;
- c) rapporto tra "residui totali (residui formati nella gestione della competenza e residui pregressi) dell'esercizio 2003" e "stanziamento finale di competenza al netto delle economie registrate nell'esercizio 2003". Il risultato esprime l'incidenza dei residui rispetto allo stanziamento di competenza.

Tavola 70 – Confronto tra Regioni nella gestione dei residui passivi 2003



Fonte: Rendiconto Generale esercizio 2003

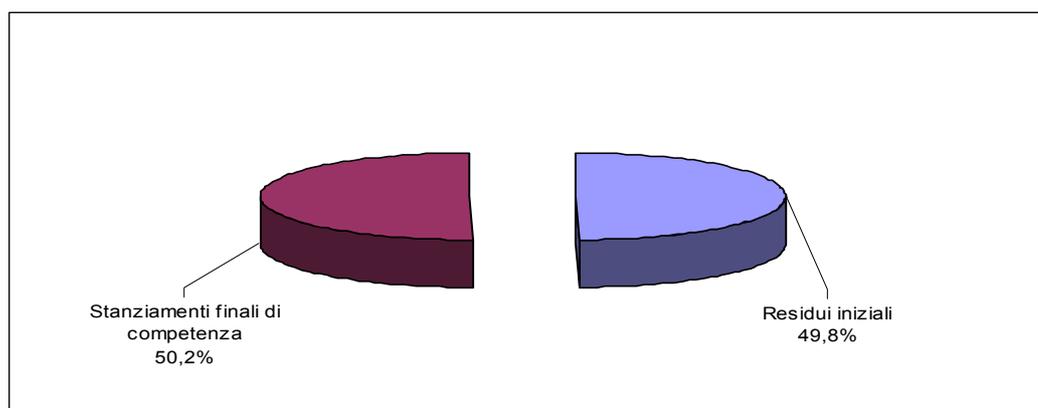
La marcata differenza nelle percentuali determinate tra la Regione Sardegna e le altre Regioni esaminate è essenzialmente attribuibile ai criteri, ai principi ed alle regole che stanno alla base della gestione contabile (L.R. n. 11/83 e successive modificazioni). Con riferimento alle Regioni a statuto ordinario, il D.Lgs. n. 76/2000 (in cui si stabiliscono i Principi fondamentali e le norme di coordinamento in materia di bilancio e di contabilità delle regioni in attuazione del 4° comma dell'art.1 della L. n. 208/1999) prevede numerose limitazioni alla formazione dei residui¹⁷.

Altra causa del notevole accrescimento dei residui passivi è data dalla consueta tardiva approvazione del bilancio che limita fortemente la conclusione dei processi di spesa delle risorse assegnate in corso d'anno, comportando anno dopo anno il trascinarsi di risorse non spese per competenza.

Approfondendo l'analisi con riferimento alla Regione Sardegna, si ritiene particolarmente rilevante il raffronto dei residui passivi iniziali con lo stanziamento iniziale di competenza, così come risulta dal bilancio di previsione 2004.

¹⁷ Si prevede all'art. 21 che «costituiscono residui passivi le somme impegnate a norma dell'art. 1817 e non pagate entro il termine dell'esercizio. Non è ammessa la conservazione nel conto dei residui di somme non impegnate, a norma dell'art.18 del D.Lgs. n. 76/2000, entro il termine dell'esercizio nel cui bilancio esse furono iscritte, salvo quanto previsto dal presente articolo. Le somme di cui sopra possono essere conservate nel conto dei residui per non più di due anni, successivi a quello in cui l'impegno si è perfezionato, per le spese correnti e per non più di sette anni per le spese in conto capitale. Tutte le somme iscritte negli stanziamenti di competenza del bilancio e non impegnate, a norma dell'art. 18, entro il termine dell'esercizio costituiscono economia di spesa e a tale titolo concorrono a determinare i risultati finali della gestione. Le somme iscritte negli stanziamenti di spesa in conto capitale o di investimento non impegnate entro il 30 giugno possono essere mantenute in bilancio, quali residui, non oltre il terzo esercizio finanziario successivo alla prima iscrizione».

Tavola 71 – Bilancio di previsione 2004

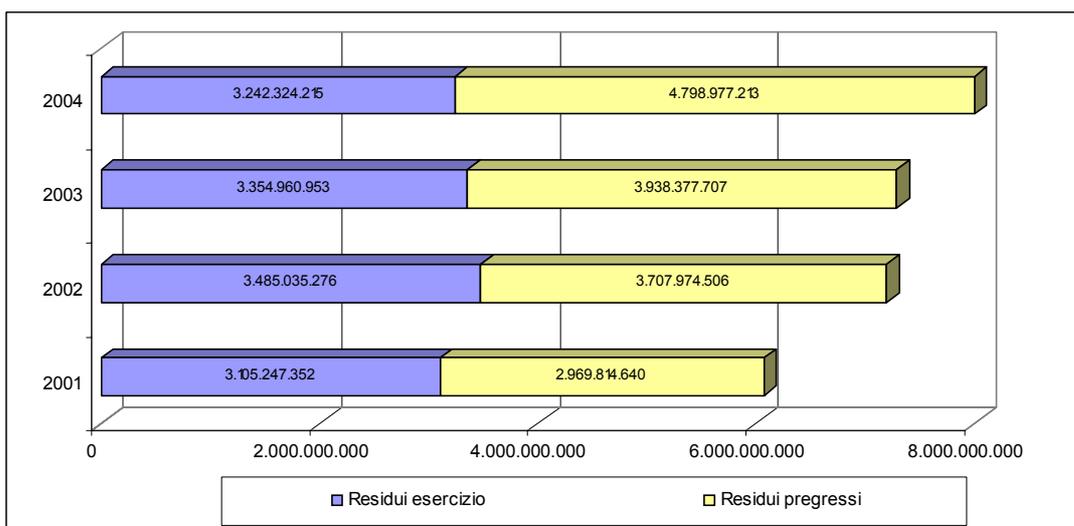


Dalla figura risulta che il 49,8% delle risorse finanziarie “spendibili”¹⁸ nell’esercizio 2004 riguarda la gestione dei residui. Si tratta indubbiamente di una situazione che invita ad una riflessione, in considerazione del fatto che la massa dei residui concorre alla formazione del disavanzo complessivo dell’amministrazione regionale e nel contempo mantiene congelate risorse finanziarie legate a programmi già stabiliti.

Tra gli effetti negativi principali che tutto ciò comporta, si riscontra la minore capacità di finalizzare le spese da parte dell’organo di governo in sede di previsione, per effetto del maggiore disavanzo finanziario.

La consistenza dei residui passivi totali (competenza e residui), al 31/12/2004, risulta pari a € 8.041.301.428.

Tavola 72 - Residui passivi totali



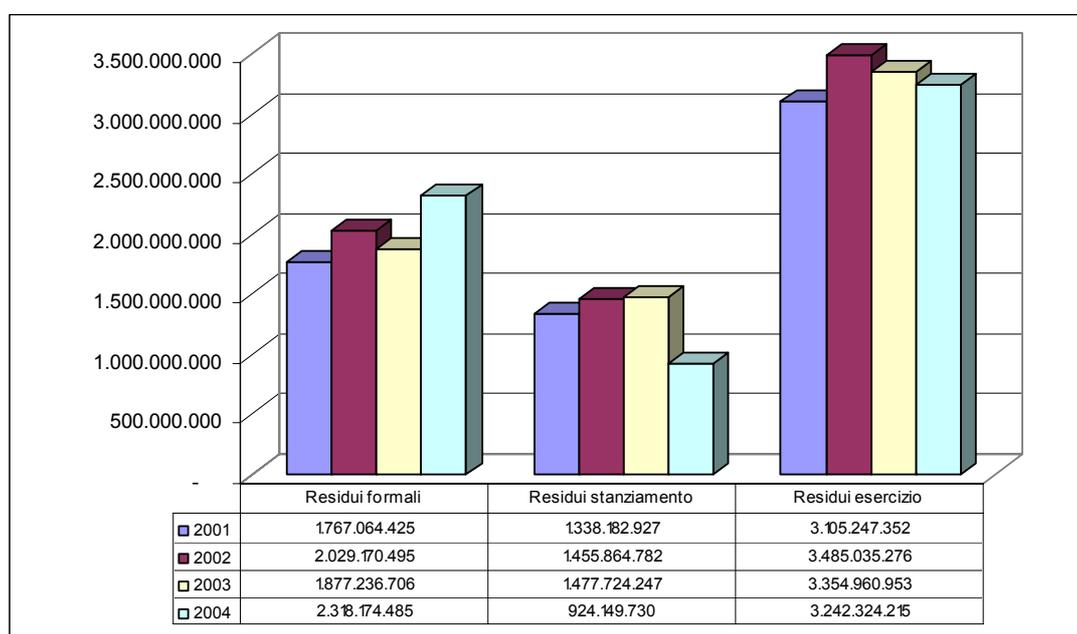
¹⁸ La massa spendibile data dalla somma dello stanziamento finale di competenza e dei residui passivi iniziali è pari, per l’esercizio 2004, a 14.643.391.122 Euro.

Nella tavola sopra riportata si raffronta l'ammontare dei residui passivi del 2004 con i valori relativi al triennio precedente, opportunamente distinti in residui dell'esercizio e residui pregressi. È possibile rilevare il notevole incremento (+29,1% rispetto al 2003) e l'elevata consistenza dei residui pregressi che rappresentano circa il 60,0% dei residui totali.

Residui passivi della gestione di competenza

I residui passivi generati dalla gestione di competenza, pari a € 3.242.324.215, registrano un lieve decremento (-3%) rispetto al 2003 e risultano formati per il 71% da residui formali e per il 29% da residui di stanziamento.

Tavola 73 - Residui esercizio



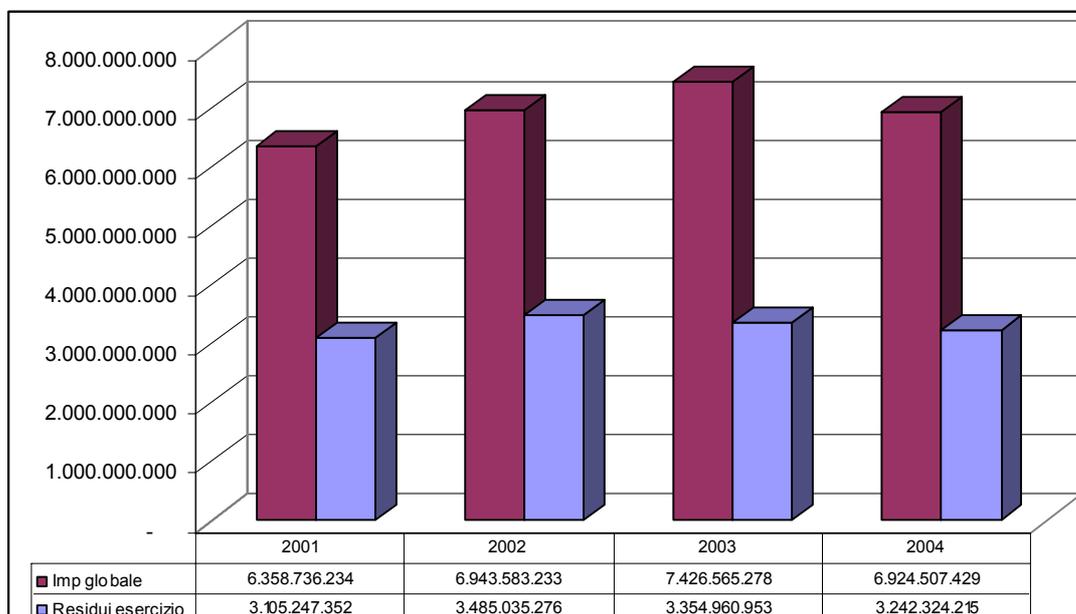
Come si evince dal grafico sopra riportato, la consistenza dei residui di stanziamento al 31/12/2004 risulta essere la più bassa del quadriennio, ciò anche in forza del disposto di cui all'art. 4, 2° comma¹⁹ dell'art.4 L.R. n. 9/2004, che ha contribuito ad una riduzione del 37,5% rispetto all'esercizio 2003.

Nell'analisi sulla formazione dei residui della competenza si è ritenuto rappresentativo affiancare lo stanziamento finale al netto delle economie (costituito da tutti gli impegni assunti nella gestione di competenza considerando inoltre la quota di impegno virtuale che

¹⁹ <<E' sospesa per l'anno 2004 l'applicazione di tutte le disposizioni vigenti in materia di conservazione a residui di stanziamento; sono fatte salve quelle relative alla conservazione delle somme destinate agli interventi cofinanziati dall'Unione europea e/o dallo Stato, delle somme correlate ad entrate aventi in tutto o in parte destinazione vincolata, delle somme destinate alla copertura di funzioni delegate, delle somme destinate agli indennizzi per danni subiti dalle aziende agricole e dalla pesca nonché delle somme disponibili sui fondi della programmazione negoziata e degli accordi sindacali. E'altresi fatta salva la conservazione a residui delle somme stanziante per l'acquisizioni di servizi e per la realizzazione di opere pubbliche in esecuzione diretta per le quali siano stati pubblicati i relativi bandi entro il 31 dicembre 2004, limitatamente agli importi degli appalti, comprensivi delle somme a disposizione>>.

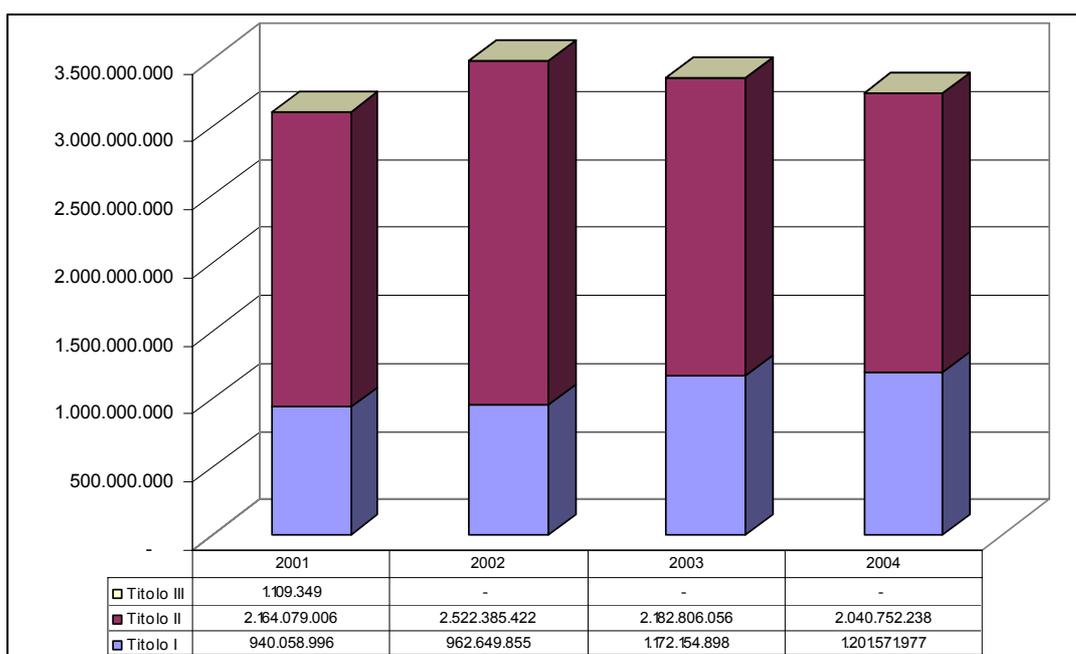
costituisce il cosiddetto residuo di stanziamento) all'ammontare dei residui dell'esercizio (formali e di stanziamento) evidenziando in tal modo la propensione a generare residui per ciascun esercizio finanziario considerato, che, come si desume dal grafico sotto riportato, si attesta intorno al 50% durante l'intero quadriennio.

Tavola 74 – Impegni globali e residui esercizio



Scomponendo i residui dell'esercizio (formali e di stanziamento) per titoli si ottiene il seguente andamento.

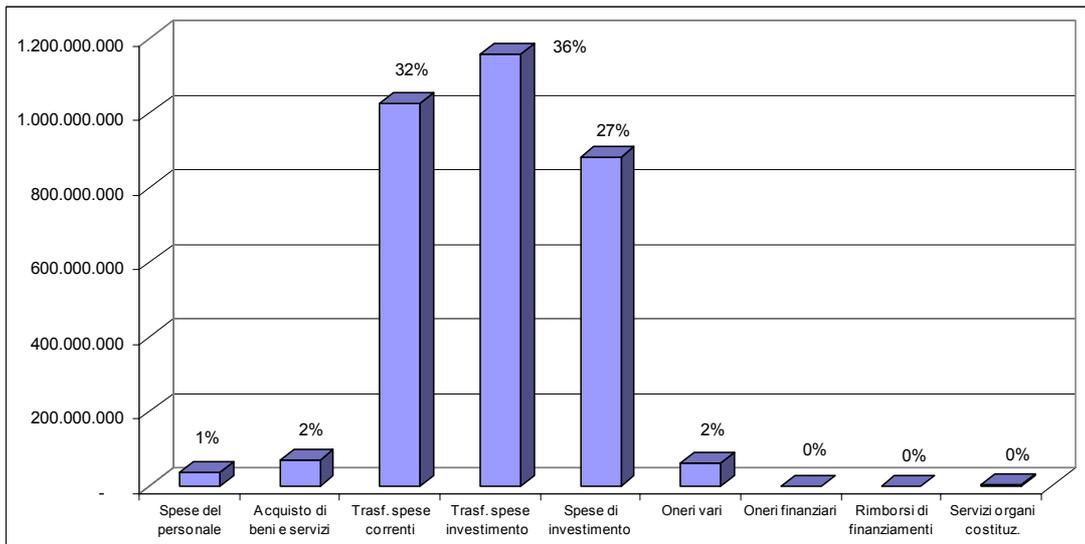
Tavola 75 – Residui passivi per Titoli



Ciò che si rileva è la progressiva crescita dei residui generati dalla gestione delle spese correnti e un decremento, negli esercizi finanziari 2003-2004 dei residui rinvenienti dalla gestione delle spese per investimenti

Si è ritenuto inoltre significativo rappresentare, seppure limitatamente al 2004, i residui dell'esercizio (formali e di stanziamento) in base all'analisi condotta per aggregati di spesa.

Tavola 76 – Residui passivi per aggregati di spesa – Esercizio 2004

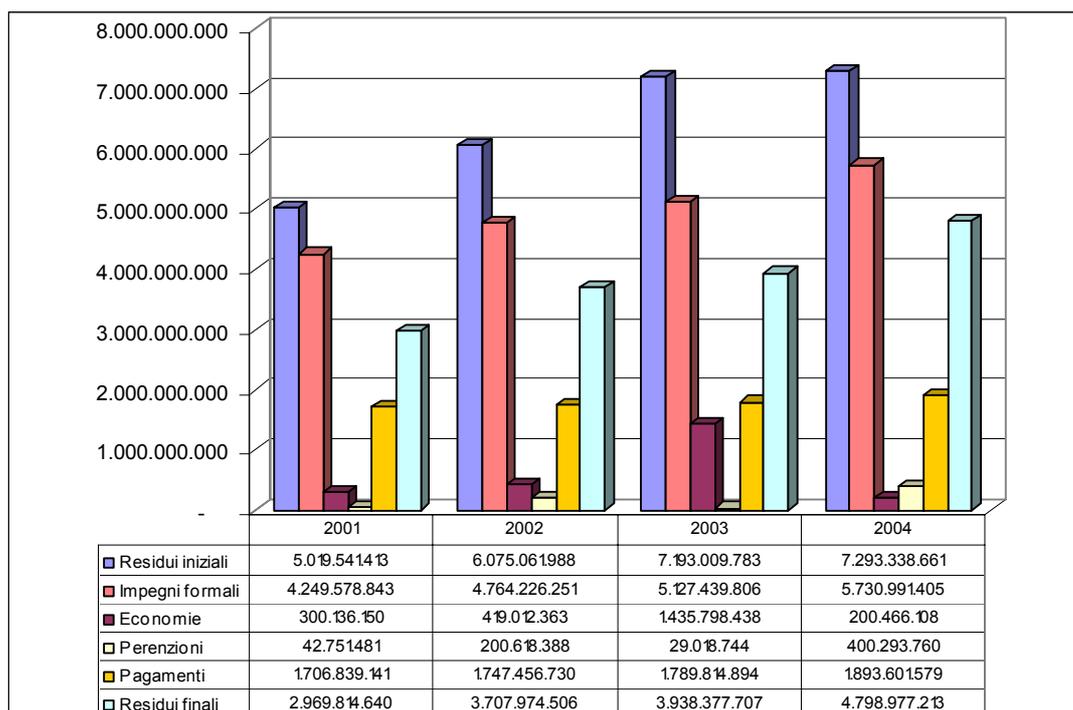


Come si evince dal grafico sopra riportato, dai risultati di questa analisi, l'incidenza maggiore nella formazione dei residui dell'esercizio è ascrivibile ai trasferimenti per spese correnti e per spese d'investimento (complessivamente pari al 68%) e delle spese di investimento (27%).

Residui passivi pregressi

Il quadro generale della gestione dei residui pregressi può essere sinteticamente riassunto nel seguente grafico.

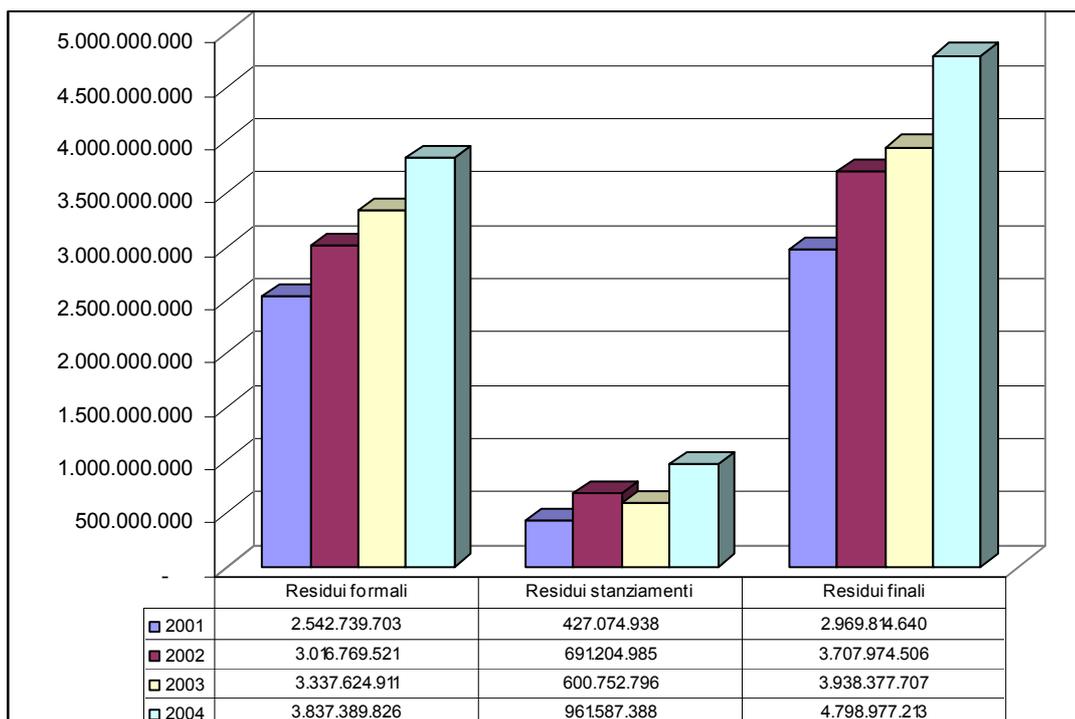
Tavola 77 – Gestione dei residui pregressi – Esercizio 2004



L'esercizio finanziario 2004 si caratterizza per l'elevata consistenza dei residui passivi iniziali che ammontano a complessivi 7.293.338.661 Euro (formati per il 71,5% da residui formali ed il restante 28,5% da residui di stanziamento). Rispetto al dato di inizio esercizio i residui passivi pregressi risultano diminuiti di 2.494.361.447 Euro, di cui 1.893.601.579 Euro (76%) per effetto di avvenuti pagamenti, 200.466.108 Euro (8%) per effetto delle economie registrate (sia sui residui formali che sui residui di stanziamento) e 400.293.760 Euro (16%) per perenzione amministrativa.

Al termine dell'esercizio 2004 i residui pregressi risultano formati per l'80% da residui formali e per il restante 20% da residui di stanziamento.

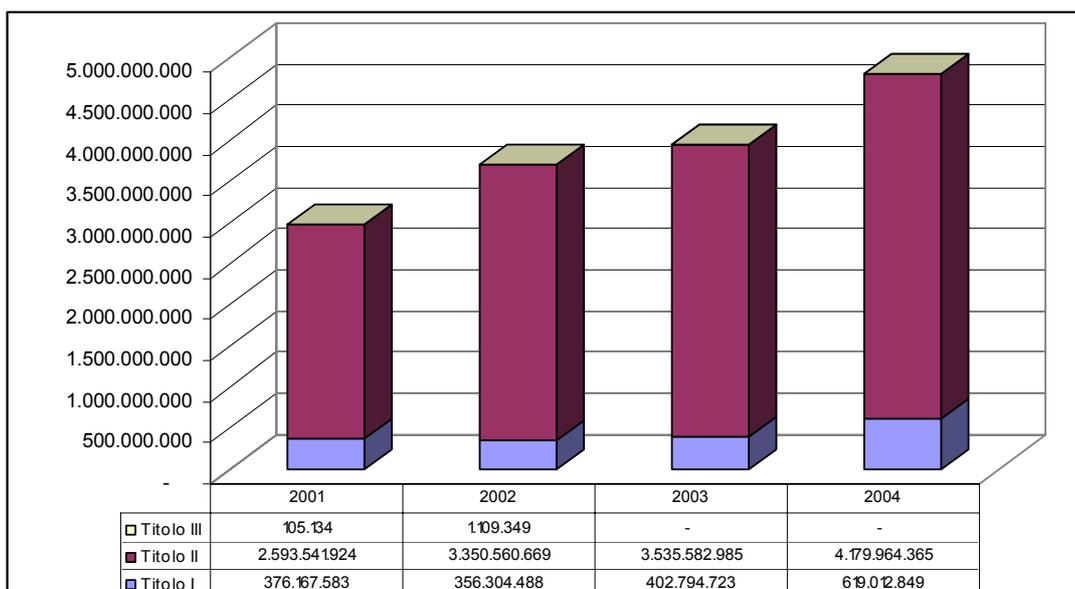
Tavola 78 – Residui passivi pregressi formali e di stanziamento



Il grafico sopra riportato evidenzia l'andamento dei residui pregressi nel quadriennio 2001 - 2004 e consente di constatare il notevole incremento della consistenza finale 2004 rispetto al 2001 (+ 62%).

Scomponendo per titoli i residui pregressi (formali e di stanziamento) risultanti alla fine dell'esercizio, si ottiene il seguente andamento.

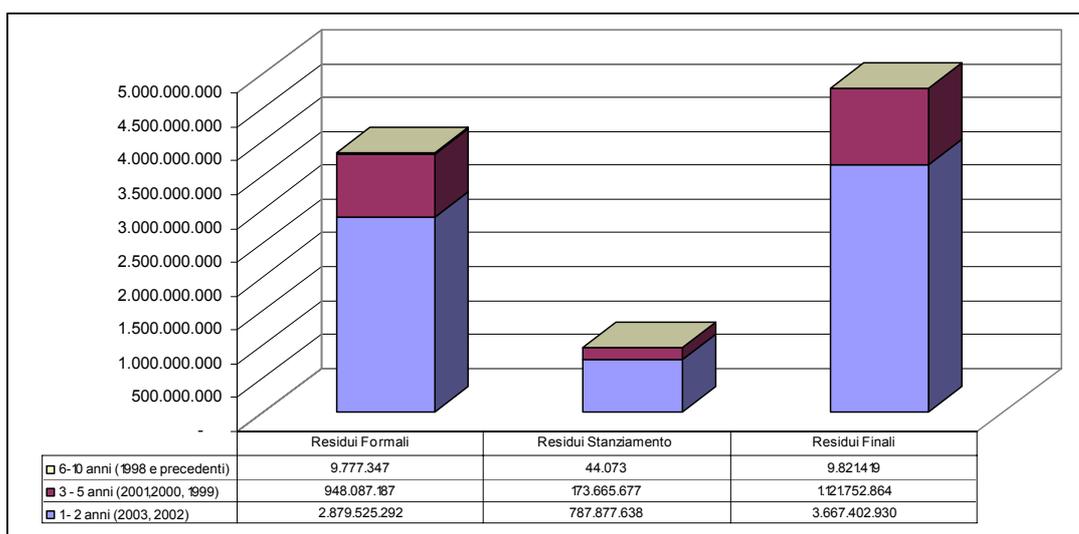
Tavola 79 – Residui passivi pregressi per Titoli



Come si evince dal grafico sopra riportato i residui pregressi sono ascrivibili principalmente al Titolo II.

Con riferimento all'anno di formazione e alla tipologia del residuo (formale o di stanziamento), l'analisi della consistenza dei residui passivi pregressi può essere graficamente rappresentata per fasce temporali.

Tavola 80 - Stratificazione residui passivi pregressi



La tavola sopra riportata evidenzia la consistenza dei residui per fasce temporali di cui il 76,4% relativo alla fascia temporale 1- 2 anni e la parte restante pari al 23,6%, è rappresentato da residui passivi appartenenti all'arco temporale 1997-2001.

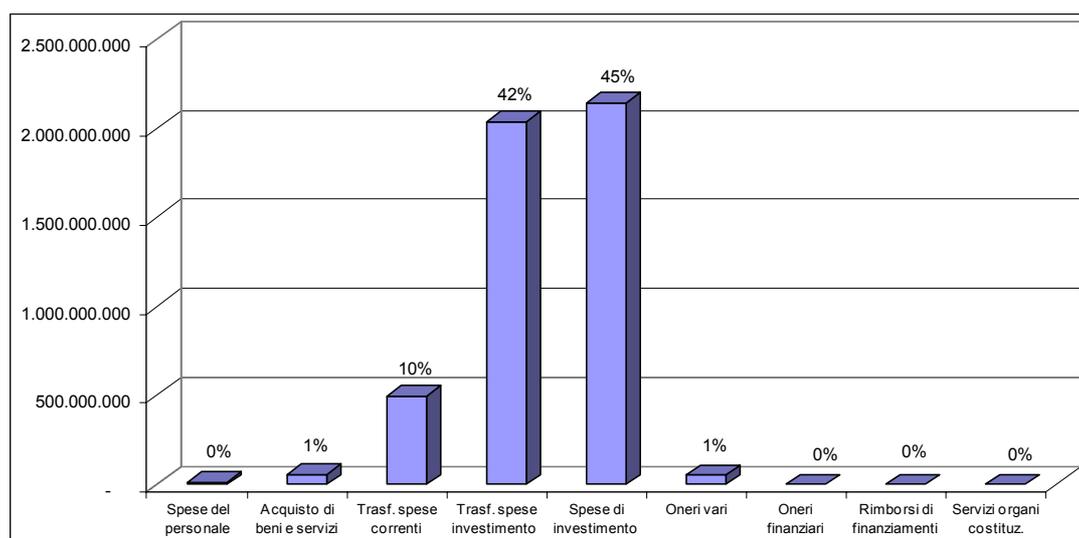
Di seguito si riporta la composizione dei residui passivi dettagliata per singole annualità.

Tavola 81 – Stratificazione residui passivi pregressi per anno di formazione

Anno di formazione	Residui Iniziali 01/01/2004	Pagamenti	Economie	Perenzioni	Residui finali 31/12/2004	Cap. smalt. residui
1995	7.751	-	7.751	-	-	100,0%
1996	1.165	-	1.165	-	-	100,0%
1997	12.576.864	1.088.854	-	1.976.661	9.511.348	24,4%
1998	10.741.870	7.797.825	1.676.141	957.832	310.072	97,1%
1999	441.045.251	65.901.388	9.624.084	341.099.666	24.420.112	94,5%
2000	290.313.231	65.319.412	892.441	7.368.063	216.733.315	25,3%
2001	1.253.812.914	330.511.286	21.468.722	21.233.470	880.599.437	29,8%
2002	1.929.878.661	415.727.369	28.491.829	27.658.068	1.458.001.395	24,5%
2003	3.354.960.953	1.007.255.444	138.303.975	-	2.209.401.535	34,1%
Totale	7.293.338.661	1.893.601.579	200.466.108	400.293.760	4.798.977.213	34,2%

Si è ritenuto inoltre altrettanto significativo rappresentare i residui pregressi (formali e di stanziamento), risultanti alla fine dell'esercizio 2004, in base all'analisi condotta per aggregati di spesa.

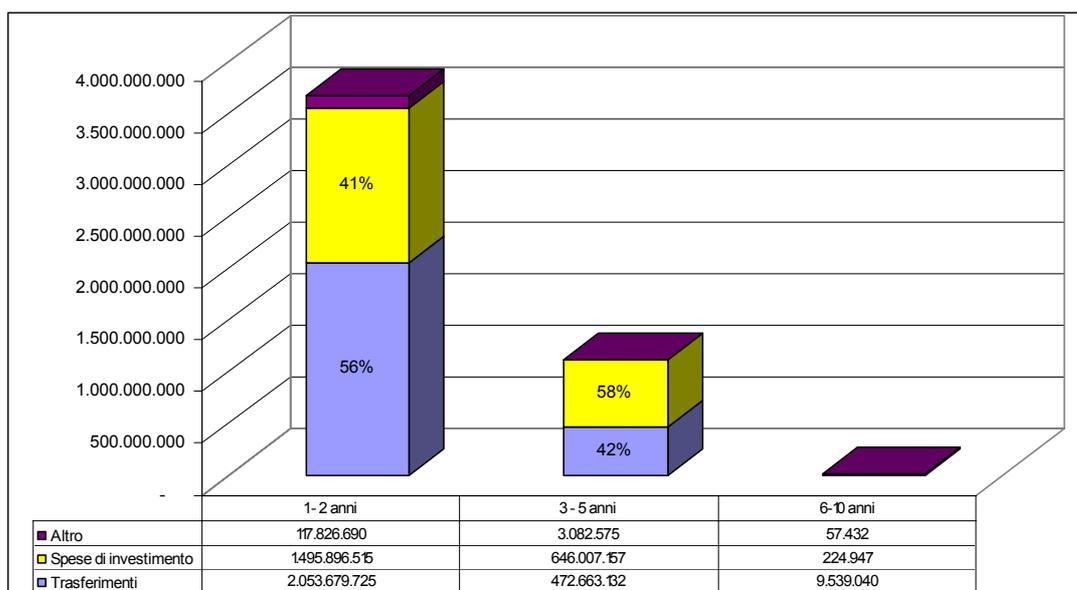
Tavola 82 – Residui passivi pregressi per aggregati di spesa – Esercizio 2004



Come si evince dal grafico sopra riportato, l'incidenza maggiore nella formazione dei residui pregressi è ascrivibile ai trasferimenti per spese correnti e per spese d'investimento (complessivamente pari al 52%) e delle spese di investimento (45%).

Di seguito si riporta graficamente l'incidenza, per fasce temporali, degli aggregati di spesa Trasferimenti (correnti e di investimento) e Spese di investimento.

Tavola 83 – Stratificazione residui pregressi per aggregati di spesa e fasce temporali

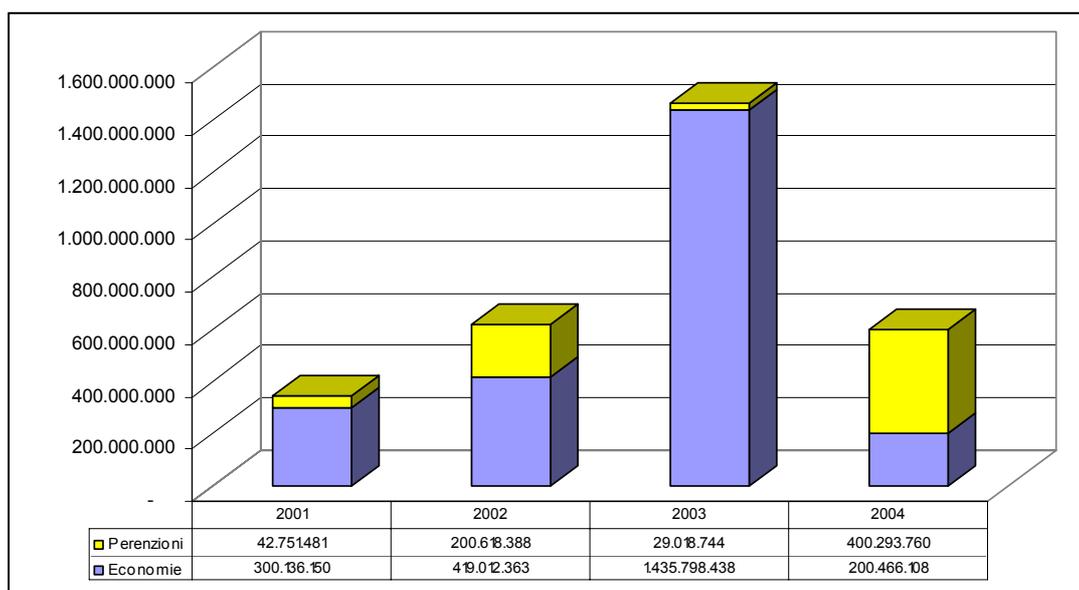


Per quanto riguarda la fascia temporale di 6 – 10 anni, seppure di modesta entità, risulta quasi interamente (97%) ascrivibile alla gestione dei trasferimenti.

Perenzioni e economie

Nell'ambito dell'analisi dei residui passivi pregressi è utile esaminare le perenzioni e le economie che influenzano direttamente la consistenza e la permanenza in bilancio dei residui stessi.

Tavola 84 – Perenzioni e economie



Dal grafico sopra riportato, è anzitutto possibile rilevare l'andamento discontinuo sia delle economie che delle perenzioni.

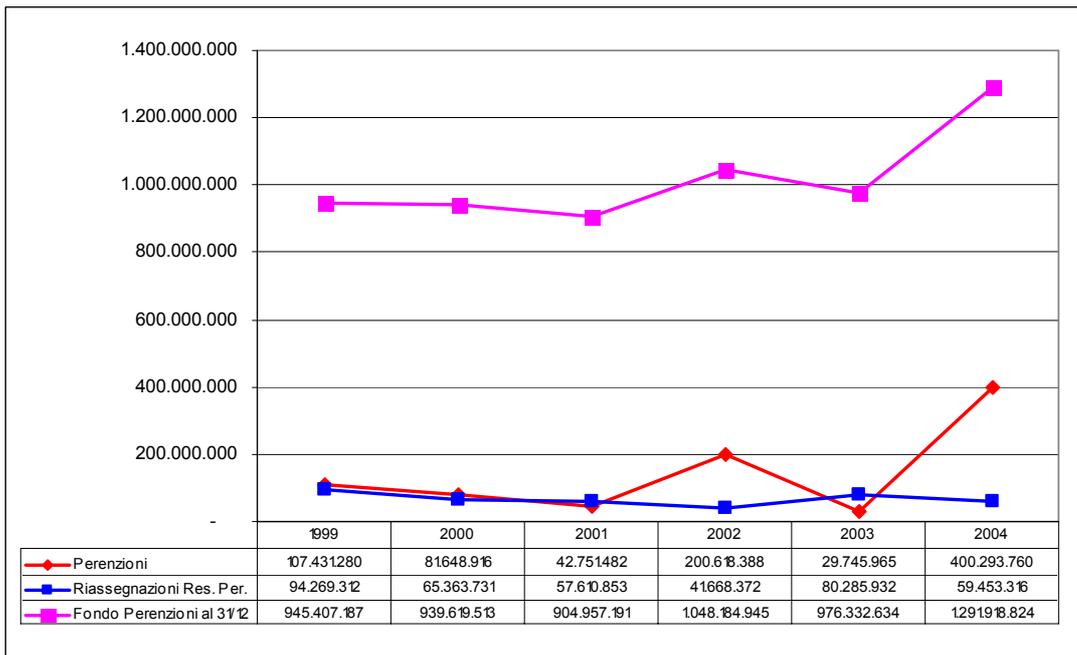
Escludendo dall'analisi di confronto l'esercizio 2003 il cui dato risente dalle disposizioni contenute nella legge finanziaria regionale 2004²⁰, il risultato delle economie, con specifico riferimento al 2004, registra la consistenza più bassa del quadriennio. Dal grafico è inoltre evidente la diversa incidenza delle due componenti rispetto agli esercizi precedenti.

Nella tavola seguente si riportano i diversi aspetti legati alla gestione delle perenzioni, che ricomprende anche le riassegnazioni dei residui perenti e la consistenza del fondo delle perenzioni, riferiti all'arco temporale 1999/2004. Per consentire una più agevole lettura del grafico si è omessa la rappresentazione delle prescrizioni presunte che annualmente vengono decurtate dalla consistenza del fondo delle perenzioni²¹.

²⁰ Art. 1, comma 5, L.R. 11 maggio 2004 n. 6.

²¹ € 6.073.780 per il 1999, €22.072.858 per il 2000, € 19.802951 per il 2001, € 15.722.261 per il 2002, € 21.312.344 per il 2003 e € 25.254.255.

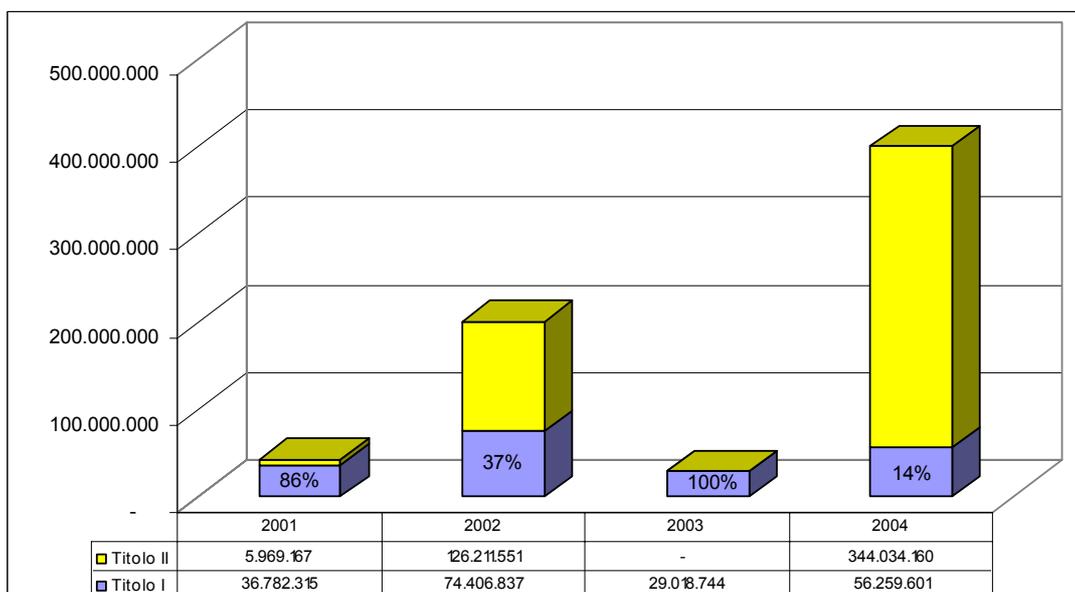
Tavola 85 – Gestione delle perenzioni



La linea corrispondente alle perenzioni è altalenante, con un evidente incremento nell'esercizio 2004 ed una consistente riduzione nell'esercizio 2003, conseguente alla manovra posta in essere dalla citata L.R. n. 6/2004 (Legge finanziaria 2004).

Le perenzioni risultano riconducibili alle diverse tipologie di spesa (spese correnti e spese d'investimento) come evidenza in dettaglio il grafico successivo.

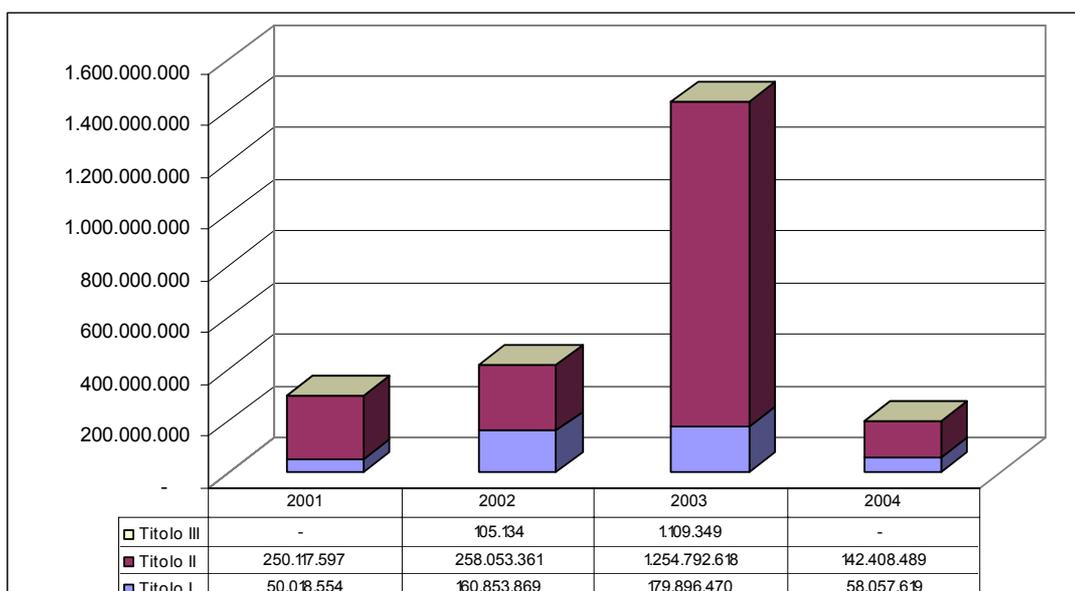
Tavola 86 - Perenzioni



Come si desume dal grafico sopra riportato la composizione nei singoli esercizi risulta alquanto irregolare, come mostrano le percentuali delle spese correnti sul totale delle perenzioni.

Nell'ambito della analisi dei residui si ritiene interessante esaminare l'andamento delle economie di spesa nel quadriennio considerato.

Tavola 87 – Economie dei residui



Il grafico sopra riportato, pur confermando la diminuita consistenza delle economie nell'esercizio 2004, evidenzia la forte incidenza delle economie ascrivibili al Titolo II.

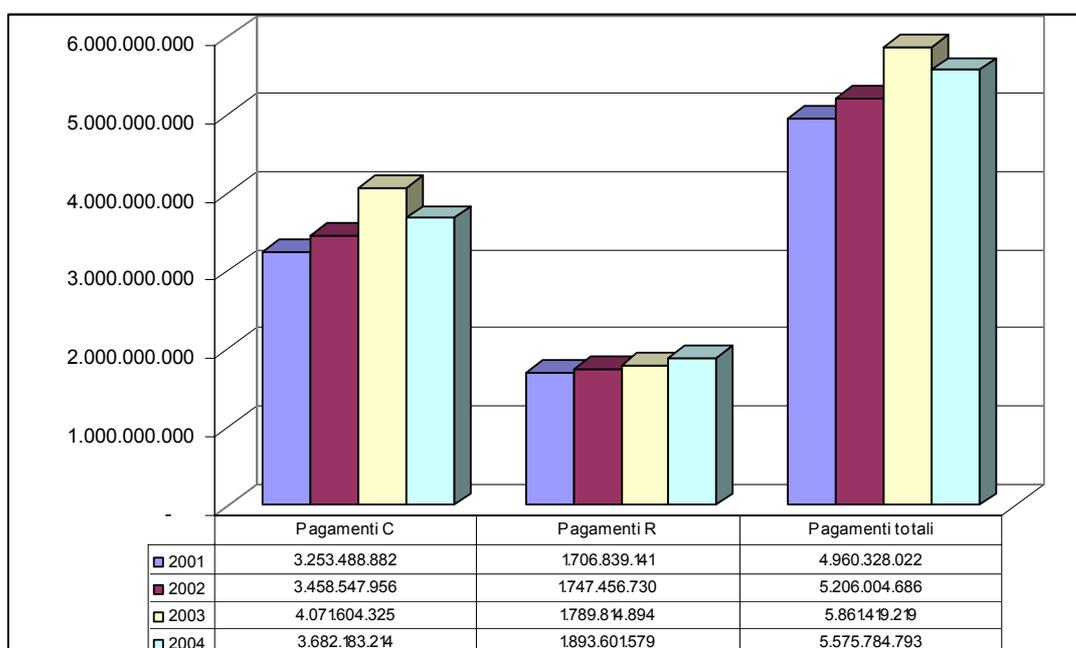
2.1.2.3 I pagamenti

Il pagamento costituisce la fase finale del processo di spesa attraverso cui viene saldato il debito che scaturisce dall'obbligazione giuridica rilevata nella fase dell'impegno.

Nel corso dell'anno è stato pagato il 47,5% degli impegni formali totali (competenza e residui), attestandosi al valore percentuale più basso dell'intero quadriennio (53,5% nel 2001, 50,8% nel 2003, 52,9% nel 2003).

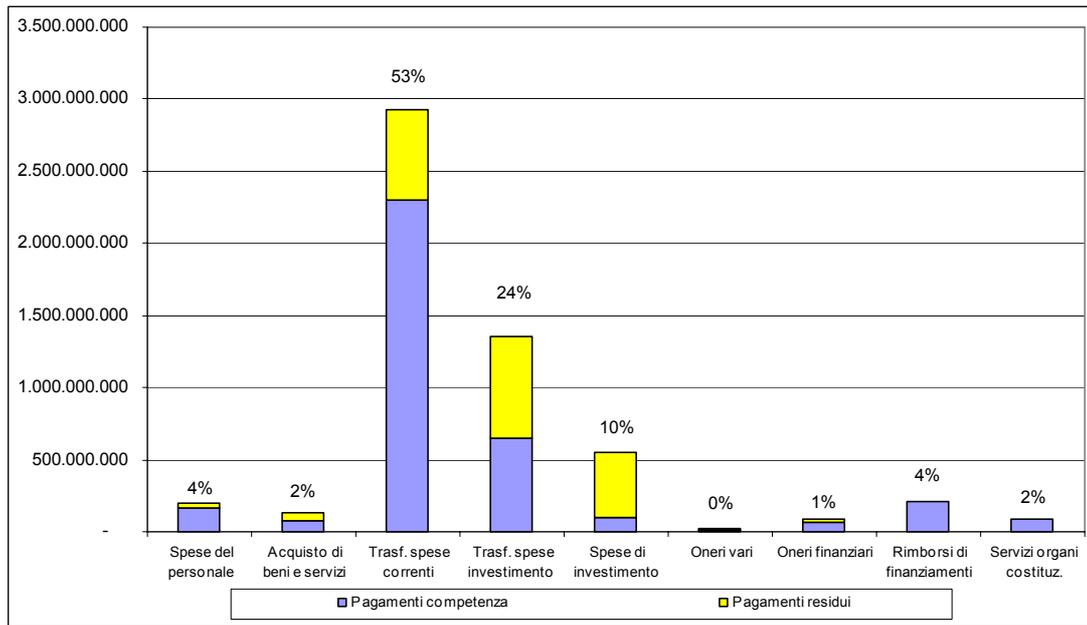
Il grafico seguente evidenzia un decremento, rispetto al 2003 (- 4,9%) del totale dei pagamenti, generato da un andamento opposto dei pagamenti in conto residui (+ 5,8%) rispetto ai pagamenti in conto competenza (- 9,6%).

Tavola 88 – Pagamenti totali



Nel grafico seguente si riporta la composizione dei pagamenti totali (competenza e residui) per aggregati di spesa.

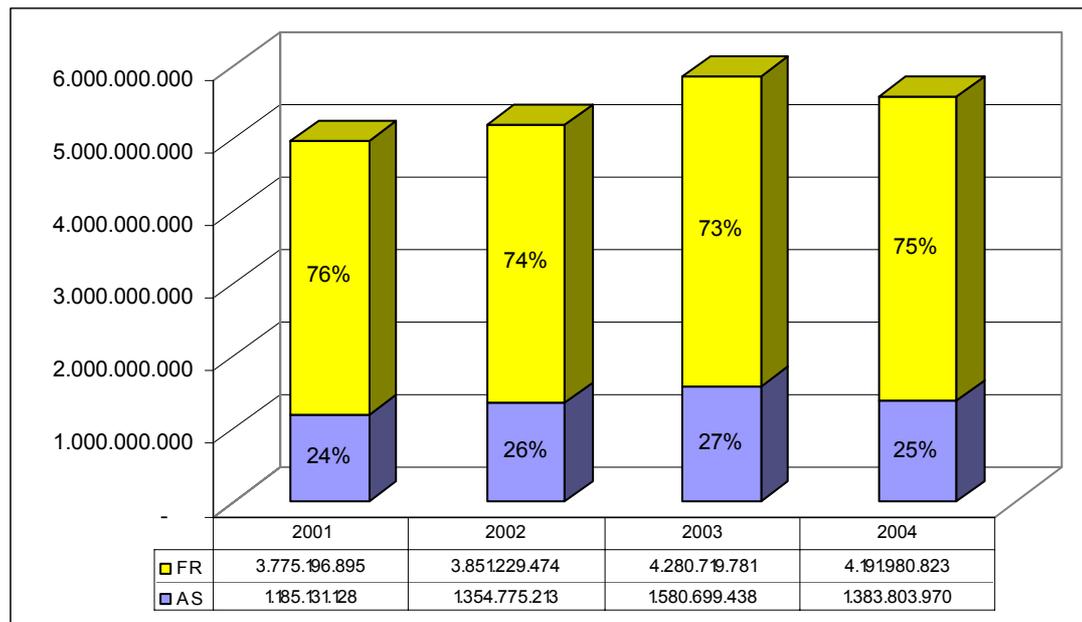
Tavola 89 – Pagamenti totali per aggregati di spesa – Esercizio 2004



Come si evince dal grafico sopra riportato circa il 77% dei pagamenti ricade nell'aggregato di spesa Trasferimenti (correnti e d'investimento).

Nella tavola seguente si evidenzia la composizione dei pagamenti di competenza per fonte di finanziamento nel quadriennio considerato. La rappresentazione grafica evidenzia, con riferimento ai pagamenti nell'esercizio 2004, l'incremento della componente Fondi Regionali, rispetto al 2003, che passano dal 73% al 75%.

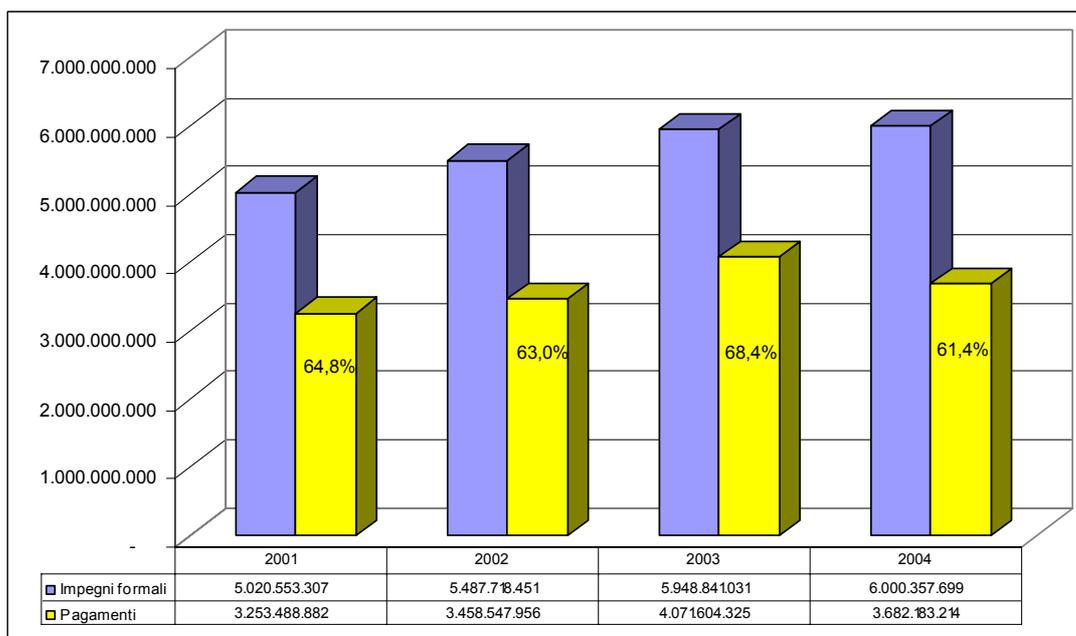
Tavola 90 – Pagamenti totali per fonte di provenienza



I pagamenti in conto competenza

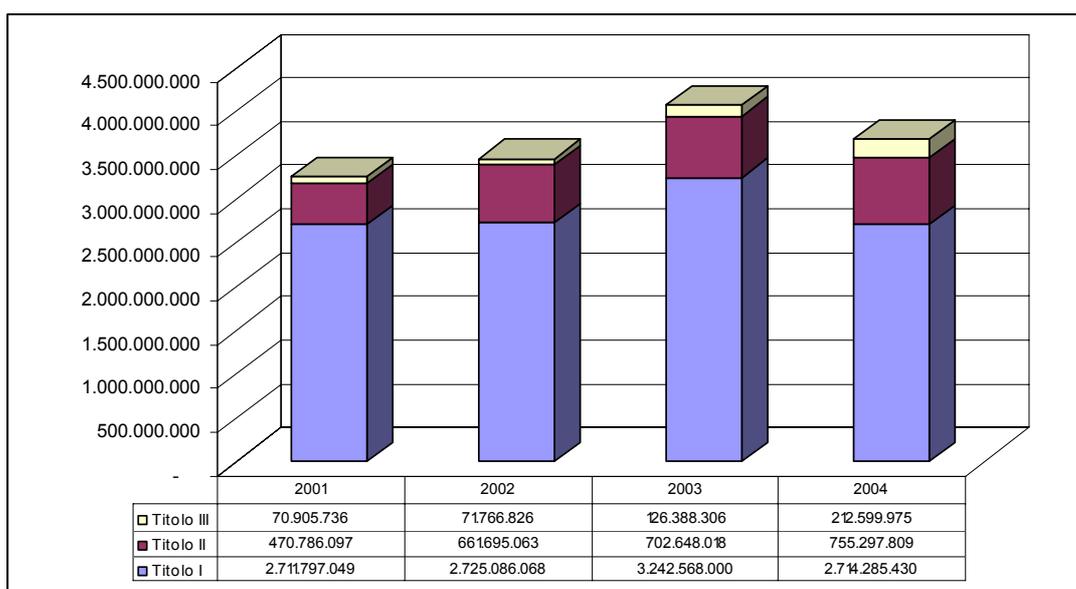
Con riferimento all'analisi dei pagamenti in conto competenza si ritiene interessante evidenziare l'incidenza degli stessi, rispetto agli impegni formali per ciascun esercizio considerato (capacità di pagamento).

Tavola 91 – Impegni formali e pagamenti di competenza



L'ulteriore scomposizione in titoli consente di individuare su quale tipologia di spesa si sono concentrati i pagamenti.

Tavola 92– Pagamenti di competenza per Titolo

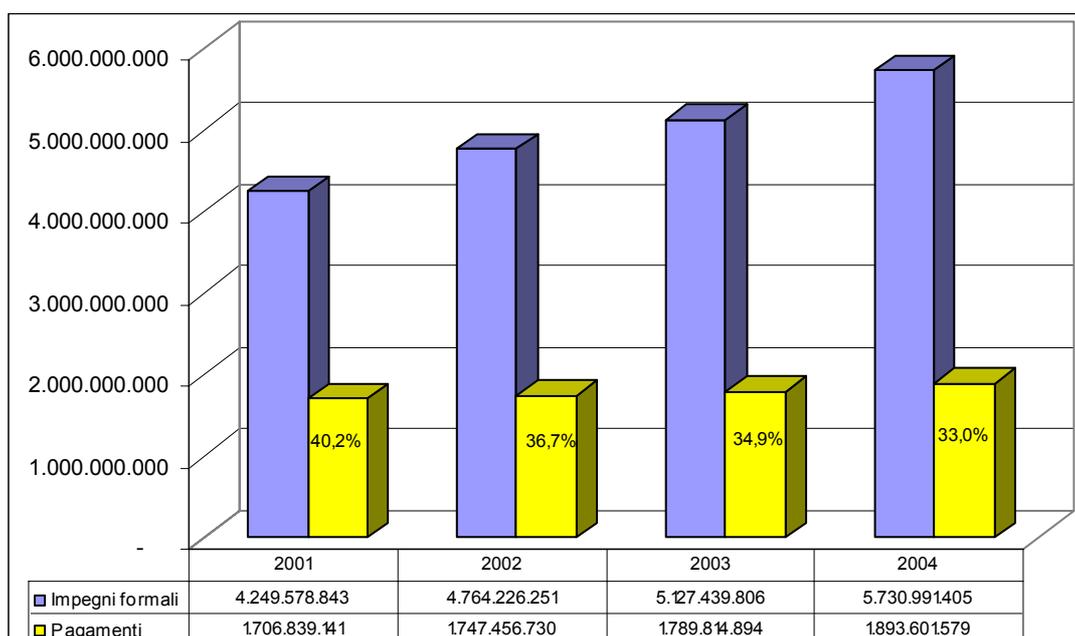


Come si evince dal grafico sopra riportato una quota progressivamente crescente dei pagamenti è assorbita dal Titolo III.- Spese per rimborso mutui e prestiti.- e Titolo II – Spese d’investimento, a scapito del Titolo I – Spese correnti.

Con riferimento all’analisi dei pagamenti in conto residui la tavola seguente evidenzia l’incidenza degli stessi, rispetto agli impegni formali per ciascun esercizio considerato.

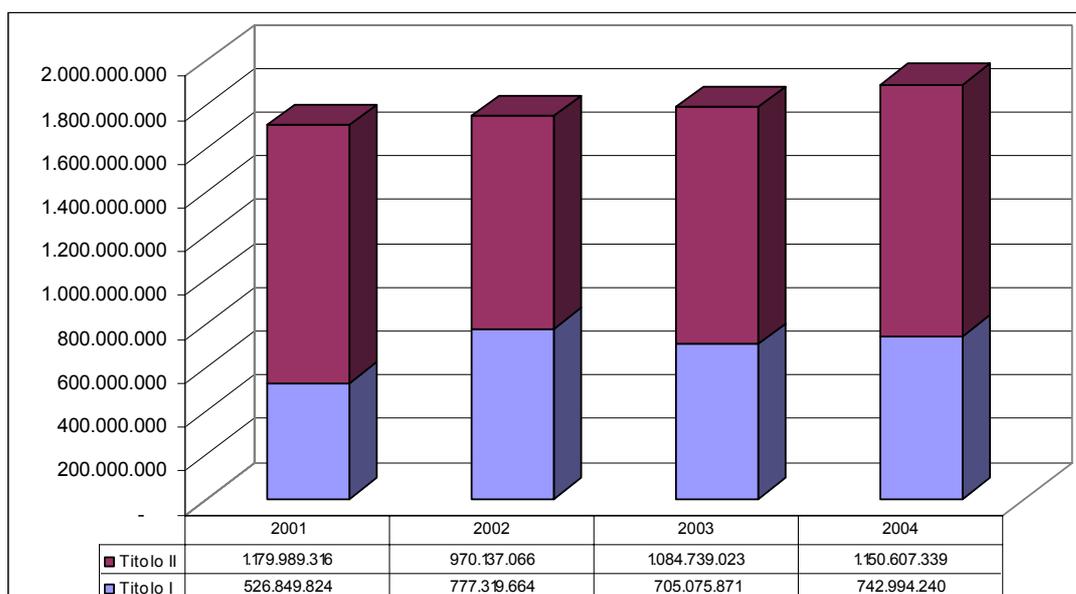
La rappresentazione grafica mostra un progressivo incremento degli impegni formali cui non corrisponde un equivalente incremento dei pagamenti, che nel 2004 si attesta al 33,0% del totale degli impegni.

Tavola 93 – Impegni formali in c/residui e pagamenti



L’ulteriore scomposizione in titoli consente di individuare su quale tipologia di spesa si sono concentrati i pagamenti.

Tavola 94 – Pagamenti in conto residui



Come si evince dal grafico la parte più consistente dei pagamenti (60,8%) in conto residui è riconducibile al Titolo II.

2.1.2.4 Gli indicatori finanziari

Per esprimere in modo più significativo i risultati della gestione nel quadriennio considerato sono stati calcolati alcuni indicatori tipici delle analisi di contabilità pubblica, relativi al rapporto tra impegni e stanziamenti e tra pagamenti e impegni formali.²²

Gli indicatori finanziari sono definiti come misuratori dei processi di spesa e rappresentano uno strumento di ausilio per la lettura dei processi finanziari; tuttavia, essi non possono essere utilizzati come unico strumento di giudizio in quanto condizionati anche da fattori relativi alle dinamiche legislative, procedurali e organizzative. Inoltre, gli indicatori presi singolarmente non sono di per sé significativi, ma devono essere integrati con informazioni di altra natura.

Infatti, i valori risultanti possono essere estremamente differenziati in relazione alla natura della spesa (spese correnti e d'investimento) se gestiti direttamente dall'amministrazione o trasferite a terzi.

Si evidenzia che le spese del Titolo II hanno tempi d'impegno e di pagamento più lunghi rispetto a quelle correnti, a causa delle problematiche legate alle complicate procedure di

²² Nella prassi è possibile riscontrare numerosi indicatori appartenenti alla specie. In questa sede, si è scelto di applicare quelli ritenuti più espressivi dei fenomeni in esame.

tipo amministrativo e alla molteplicità di soggetti che partecipano al processo di realizzazione dell'intervento stesso.

Al fine di esprimere nel modo più corretto i fenomeni finanziari attraverso il calcolo degli indicatori non sono state considerate, anche in questa sede, le spese del Titolo IV e del Titolo V. In tal modo è stato neutralizzato l'effetto distorsivo dovuto alla mancanza di omogeneità tra stanziamenti e impegni, in quanto la copertura del disavanzo rappresenta una grandezza non considerabile in fase di impegno e alla duplicazione delle spese nelle Partite di giro.

Indicatori della gestione di competenza

- Capacità di impegno: indica il valore risultante dal rapporto tra impegni formali e stanziamenti finali di competenza e mira a verificare sia l'effettiva capacità d'impegno/spesa dell'amministrazione, sia a valutare l'attendibilità delle previsioni di competenza.

Indicatori della gestione di cassa

- Capacità di pagamento: è il rapporto tra i pagamenti di competenza e l'impegnato formale totale; esprime la capacità di portare a compimento il processo di spesa.

Indicatori della gestione dei residui passivi

- Capacità di smaltimento dei residui passivi: viene calcolata come rapporto tra la somma dei mandati di pagamento in conto residui e dei residui passivi eliminati (somma delle economie formali, economie di stanziamento e perenzioni) rispetto ai residui passivi esistenti all'inizio dell'esercizio ed esprime la capacità dell'amministrazione di eliminare i residui pregressi.
- Propensione a generare residui: è il rapporto tra i residui formati dalla gestione di competenza e gli impegni totali; rappresenta la misura in cui l'amministrazione non riesce a concludere l'iter delle fasi di spesa.

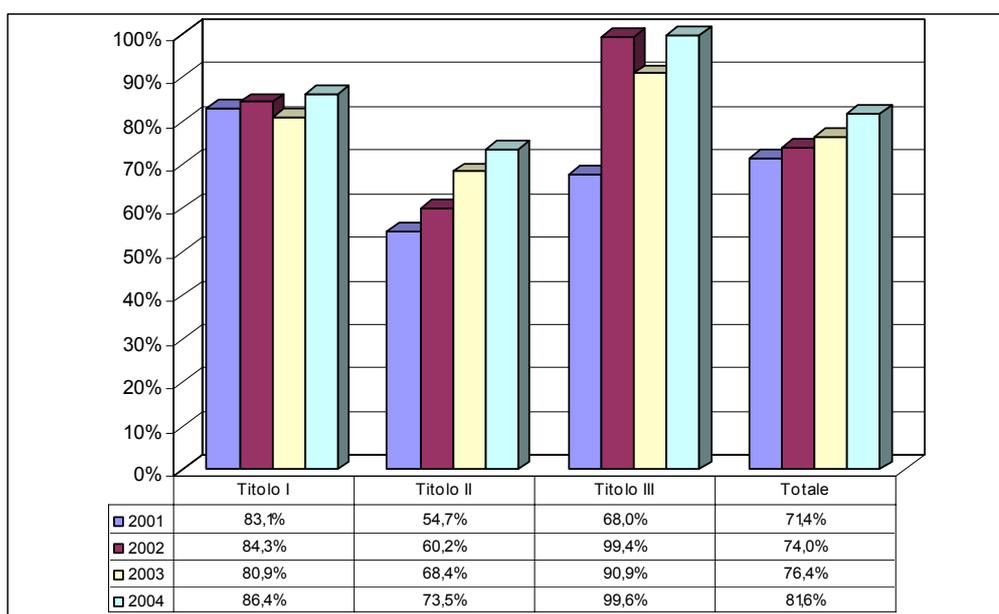
Di seguito, si riporta la tabella relativa alla serie storica degli indicatori finanziari calcolati.

Tavola 95 - Indicatori finanziari: serie storica

	2001	2002	2003	2004
Capacità di impegno	71,4%	74,0%	76,4%	81,6%
Capacità di pagamento	64,8%	63,0%	68,4%	61,4%
Capacità di smaltimento dei residui	40,8%	39,0%	45,2%	34,2%
Propensione a generare residui	48,8%	50,2%	45,2%	46,8%

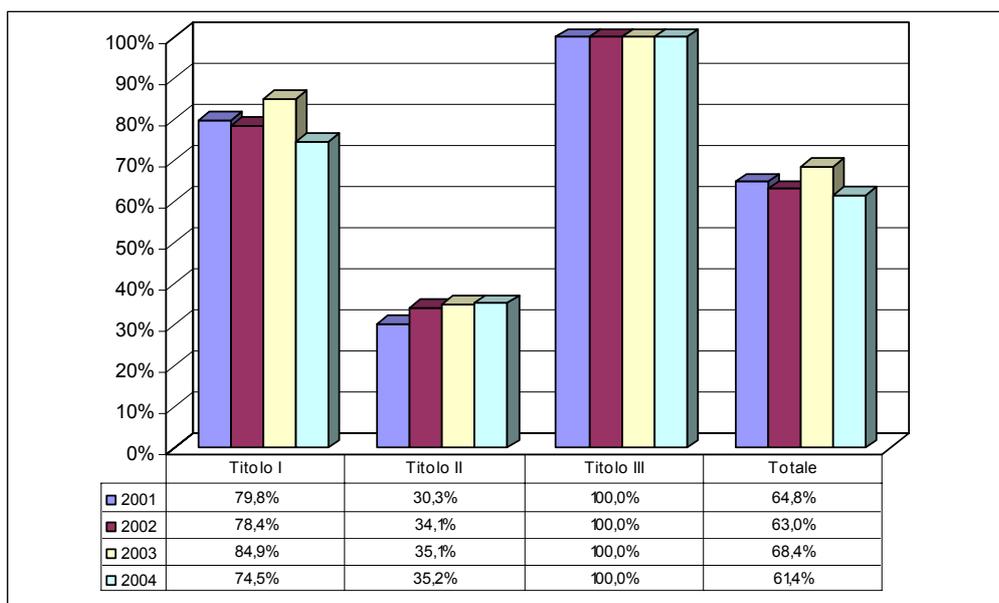
Di seguito si fornisce la rappresentazione grafica dei valori calcolati con riferimento agli indicatori, disaggregando i risultati per titolo di spesa.

Tavola 96 – Capacità di impegno per Titolo



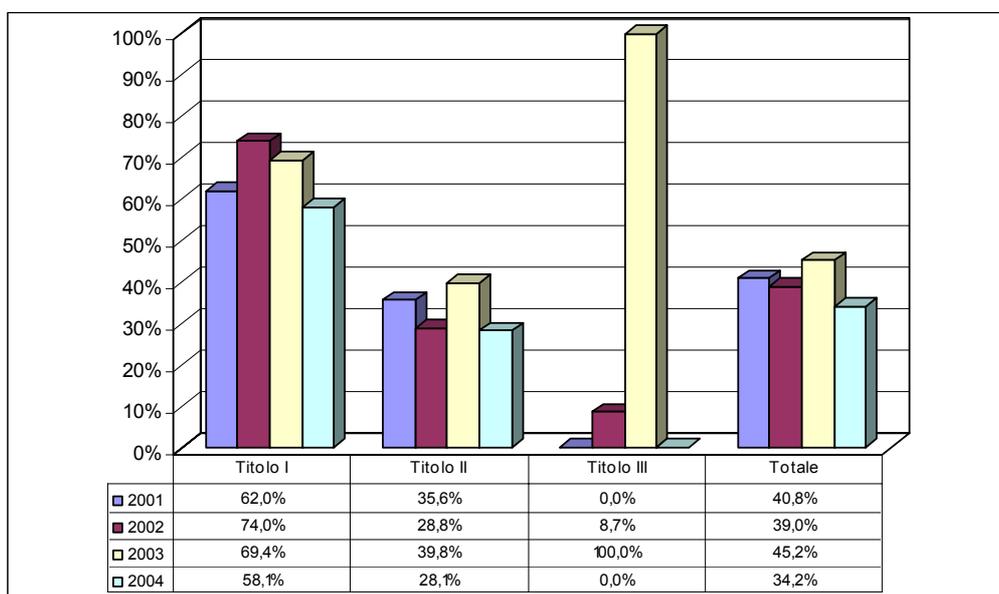
La capacità d'impegno risulta nettamente migliorata nel corso del periodo considerato con riferimento a tutti i titoli di spesa.

Tavola 97 – Capacità di pagamento per Titolo



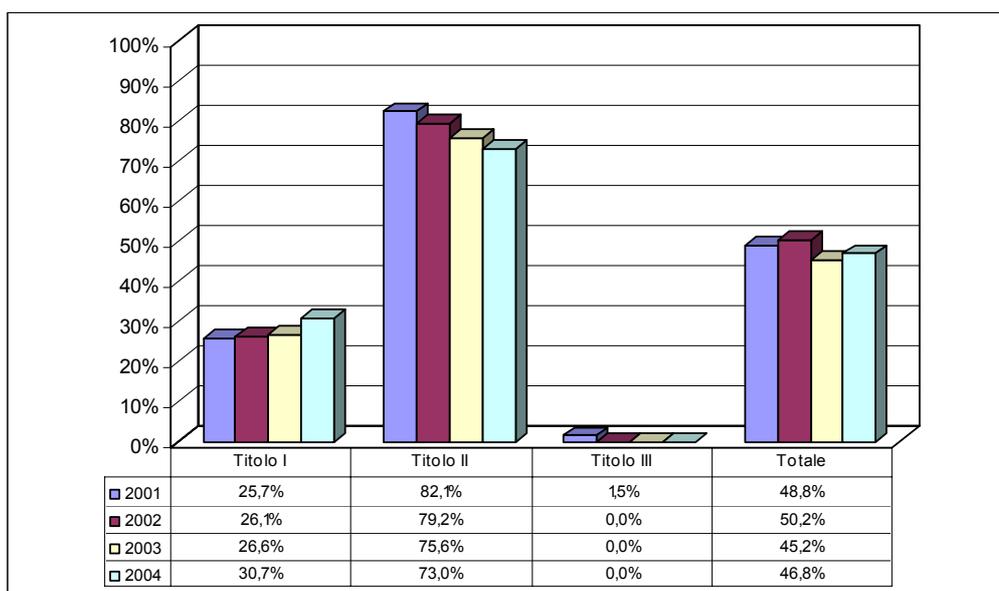
La capacità di pagamento risulta mediamente peggiorata nel periodo considerato con variazioni di segno opposto nei titoli di spesa.

Tavola 98 – Capacità di smaltimento dei residui



La capacità di smaltimento dei residui risulta peggiorata nel periodo considerato con riferimento a tutti i titoli di spesa, fatta eccezione del Titolo III che non registra valori in conto residui.

Tavola 99 – Propensione a generare residui



La propensione a generare residui passivi risulta mediamente diminuita nel periodo considerato, con variazioni di segno opposto nei titoli di spesa.

2.1.2.5 I risultati per Assessorato

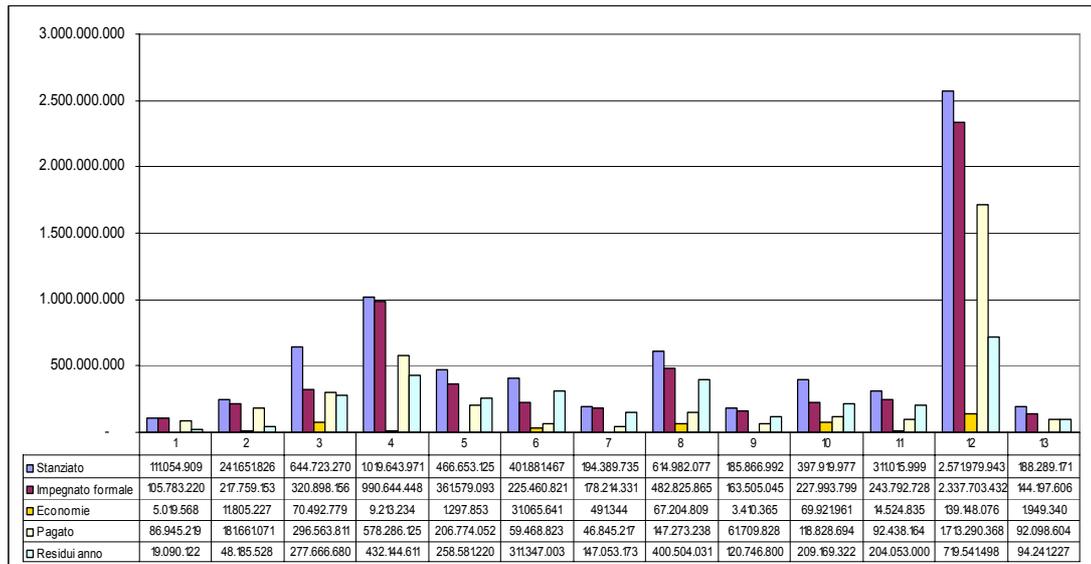
Nei paragrafi precedenti sono stati messi in luce alcuni importanti aspetti legati alla gestione della competenza e dei residui nel suo complesso, ora si intende fornire il quadro di sintesi delle analisi condotte con riferimento ai singoli Assessorati²³. Di seguito, si riportano le tabelle relative al totale dei stanziamenti, impegni, pagamenti e residui passivi al 31.12.2004.

L'analisi di competenza

La tavola sottostante evidenzia i valori complessivi dei risultati gestionali degli Assessorati in ciascuna fase di spesa.

²³ Nota: 1=Presidenza della Giunta, 2=Assessorato degli Affari Generali, Personale e Riforma della Regione, 3=Assessorato della Programmazione e Bilancio, 4=Assessorato degli Enti Locali, finanze e urbanistica. 5=Assessorato della difesa dell'Ambiente, 6=Assessorato dell'Agricoltura, 7=Assessorato del Turismo, 8=Assessorato dei Lavori Pubblici, 9=Assessorato dell'Industria, 10=Assessorato del Lavoro, 11=Assessorato della Pubblica Istruzione, 12=Assessorato della Sanità, 13=Assessorato dei Trasporti.

Tavola 100- Gestione competenza per Assessorato - Esercizio 2004



La tavola seguente fornisce il quadro degli stanziamenti finali di risorse finanziarie per assessorato.

Nelle tavole successive si evidenzia la composizione degli stanziamenti, degli impegni e dei pagamenti delle spese correnti di competenza per assessorato.

Tavola 101 – Stanziamenti spese correnti per Assessorato

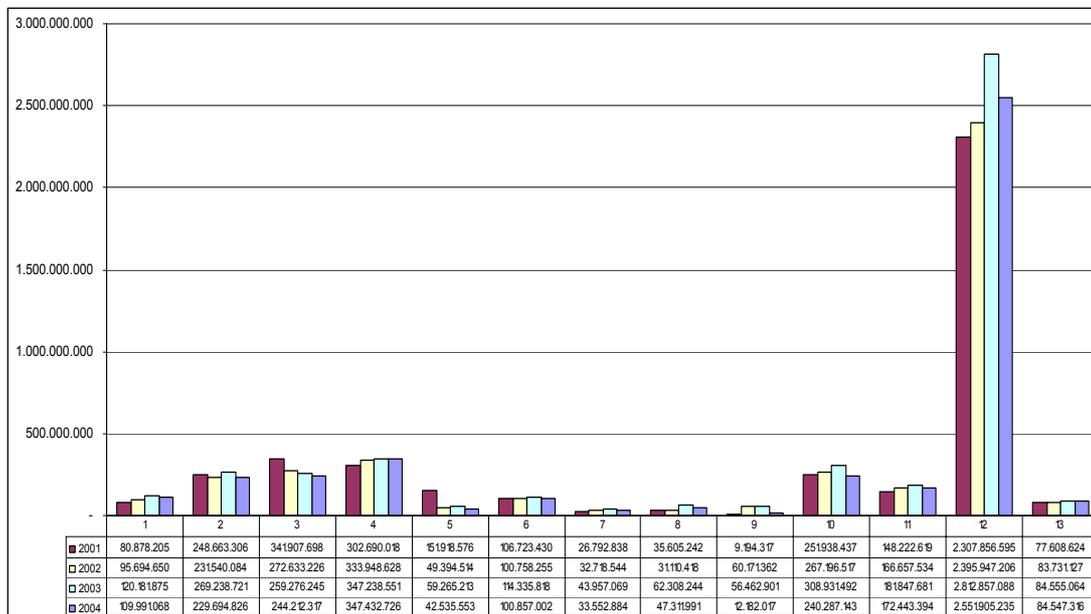


Tavola 102 – Impegni spese correnti per Assessorato

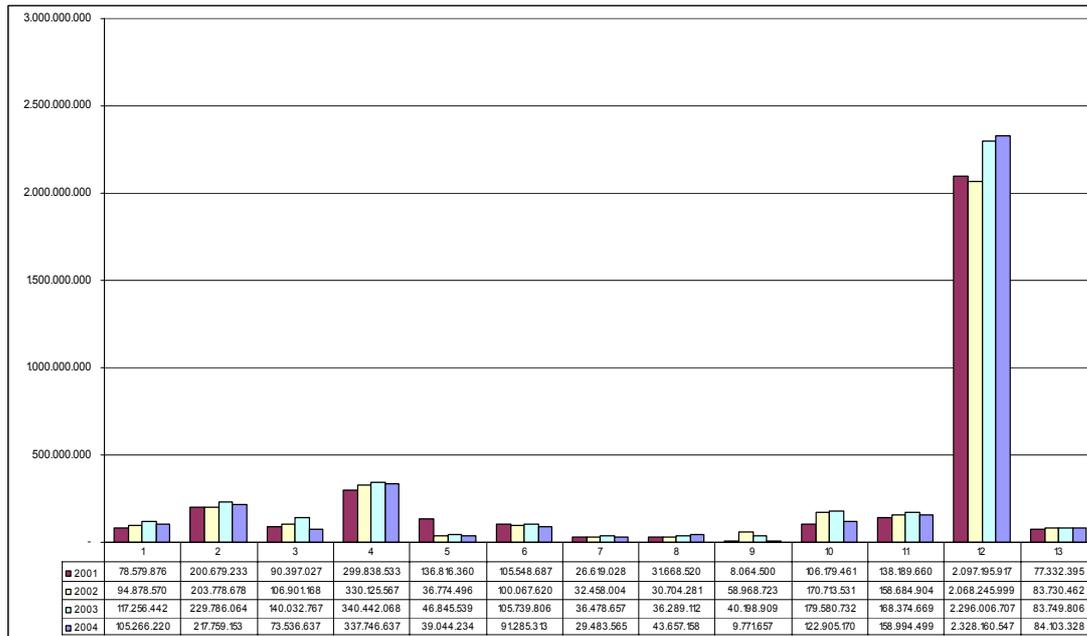
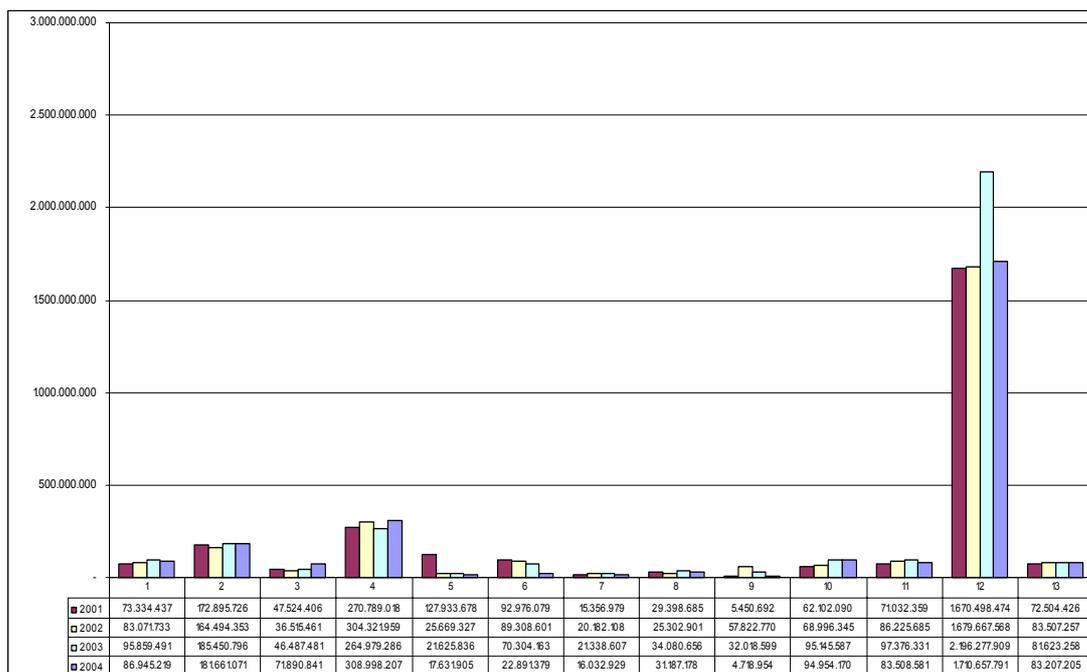


Tavola 103 – Pagamenti spese correnti per Assessorato



Nelle tavole successive si evidenzia la composizione degli stanziamenti, degli impegni e dei pagamenti delle spese d'investimento di competenza per assessorato.

Tavola 104 - Stanziamenti spese d'investimento per Assessorato

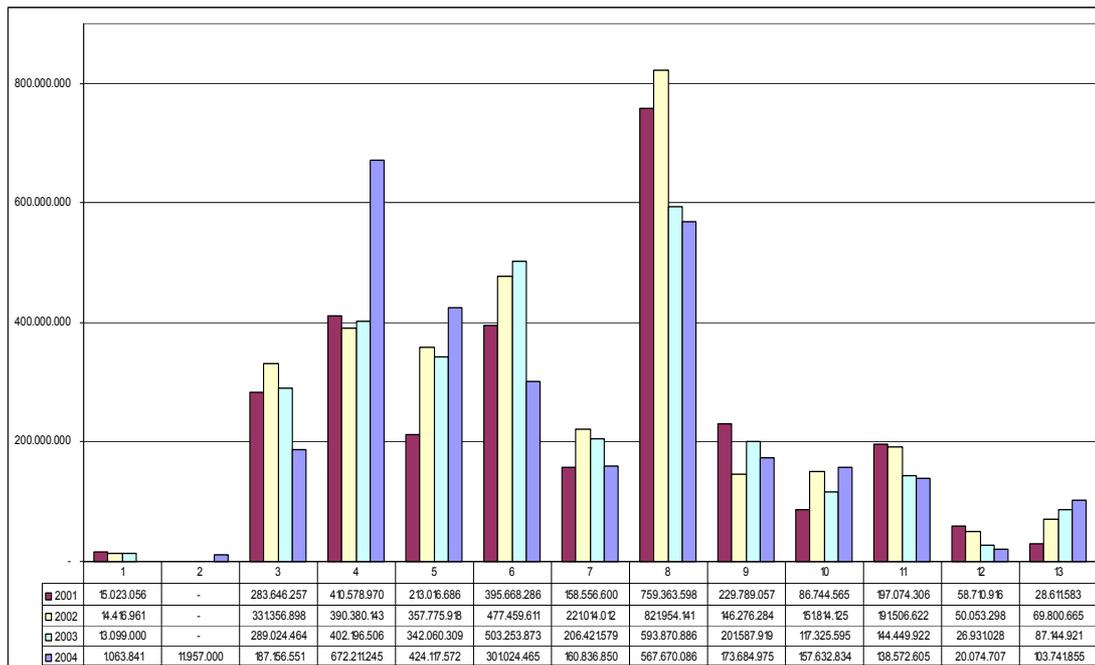


Tavola 105 - Impegni per spese d'investimento

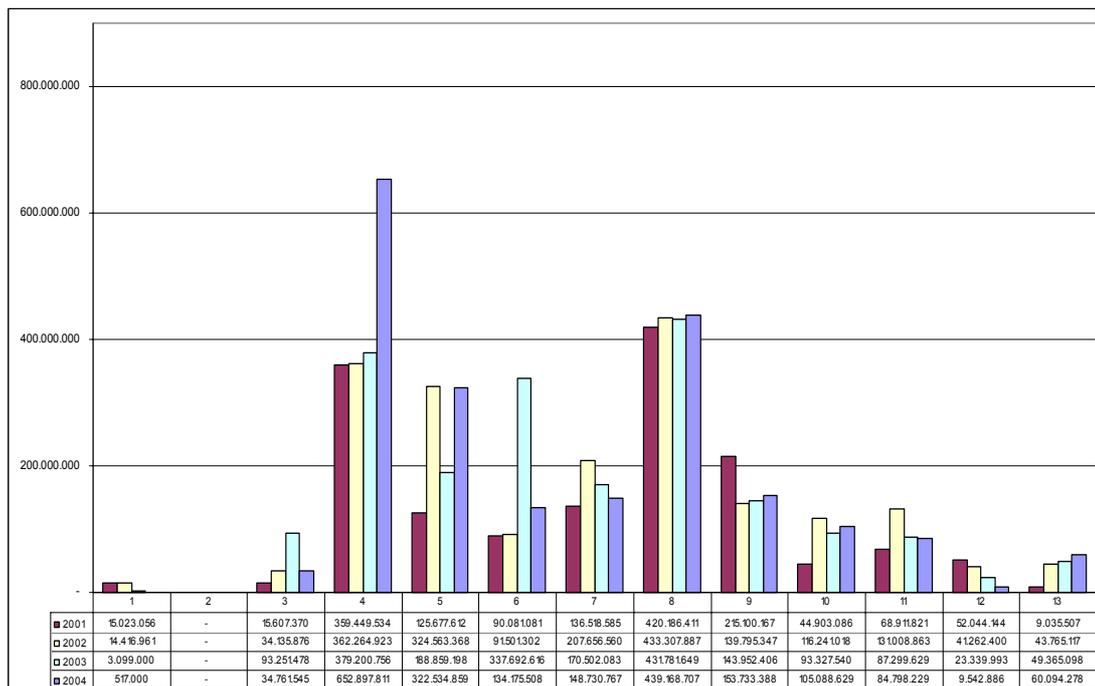
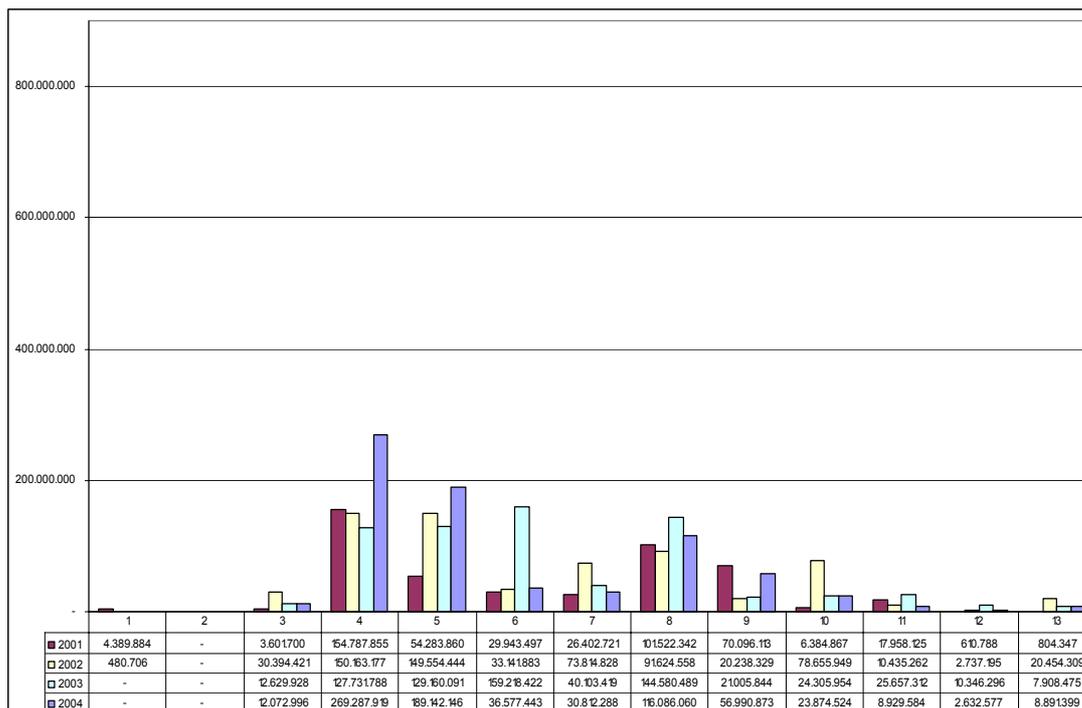


Tavola 106 – Pagamenti spese d’investimento per Assessorato



La tavola seguente fornisce in dettaglio i valori delle spese per assessorato.

Tavola 107 - Gestione competenza per Assessorato

Assessorato		2001	2002	2003	2004	% Var 2004/2003
1 Pres. Giunta	Stanz. finali	95.901.261	110.111.611	133.280.875	111.054.909	-16,7%
	Impegni	93.602.932	109.295.531	120.355.442	105.783.220	-12,1%
	Economie	1.449.826	459.080	1.671.332	5.019.568	200,3%
	Pagamenti	77.724.320	83.552.439	95.859.491	86.945.219	-9,3%
	Residui	16.727.115	26.100.092	35.750.051	19.090.122	-46,6%
2 AAGG e Personale	Stanz. finali	248.663.306	231.540.084	269.238.721	241.651.826	-10,2%
	Impegni	200.679.233	203.778.678	229.786.064	217.759.153	-5,2%
	Economie	3.467.081	20.301.130	16.174.241	11.805.227	-27,0%
	Pagamenti	172.895.726	164.494.353	185.450.796	181.661.071	-2,0%
	Residui	72.300.499	46.744.600	67.613.684	48.185.528	-28,7%
3 Progr. e Bilancio	Stanz. finali	729.899.036	676.216.125	687.300.191	644.723.270	-6,2%
	Impegni	176.910.133	212.803.870	359.672.552	320.898.156	-10,8%
	Economie	455.727.370	159.514.468	97.988.073	70.492.779	-28,1%
	Pagamenti	122.031.842	138.676.707	185.505.715	296.563.811	59,9%
	Residui	152.139.824	378.024.950	403.806.403	277.666.680	-31,2%
4 EELL Fin. Urb	Stanz. finali	713.268.988	724.328.772	749.435.057	1.019.643.971	36,1%
	Impegni	659.288.066	692.390.490	719.642.824	990.644.448	37,7%
	Economie	6.256.247	5.590.501	2.489.437	9.213.234	270,1%
	Pagamenti	425.576.873	454.485.136	392.711.074	578.286.125	47,3%
	Residui	281.435.869	264.253.134	354.234.547	432.144.611	22,0%
5 Ambiente	Stanz. finali	364.935.262	407.170.432	401.325.521	466.653.125	16,3%
	Impegni	262.493.972	361.337.864	235.704.737	361.579.093	53,4%
	Economie	4.046.265	1.646.101	6.056.380	1.297.853	-78,6%
	Pagamenti	182.217.538	175.223.771	150.785.927	206.774.052	37,1%
	Residui	178.671.458	230.300.560	244.483.215	258.581.220	5,8%
6 Agricoltura	Stanz. finali	502.391.716	578.217.865	617.589.691	401.881.467	-34,9%
	Impegni	195.629.769	191.568.922	443.432.422	225.460.821	-49,2%
	Economie	2.127.364	4.324.587	12.679.431	31.065.641	145,0%
	Pagamenti	122.919.576	122.450.484	229.522.586	59.468.823	-74,1%
	Residui	377.344.777	451.442.793	375.387.675	311.347.003	-17,1%
7 Turismo	Stanz. finali	185.349.437	253.732.557	250.378.648	194.389.735	-22,4%
	Impegni	163.137.613	240.114.564	206.980.740	178.214.331	-13,9%
	Economie	127.329	157.540	160.046	491.344	207,0%
	Pagamenti	41.759.700	93.996.937	61.442.026	46.845.217	-23,8%

	Residui	143.462.408	159.578.080	188.776.575	147.053.173	-22,1%
8 Lavori Pubblici	Stanz. finali	794.968.840	853.064.559	656.179.130	614.982.077	-6,3%
	Impegni	451.854.931	464.012.168	468.070.761	482.825.865	3,2%
	Economie	3.960.928	2.443.741	1.505.249	67.204.809	4364,7%
	Pagamenti	130.921.027	116.927.459	178.661.145	147.273.238	-17,6%
	Residui	660.086.886	733.693.360	476.012.735	400.504.031	-15,9%
9 Industria	Stanz. finali	238.983.373	206.447.646	258.050.820	185.866.992	-28,0%
	Impegni	223.164.667	198.764.070	184.151.314	163.505.045	-11,2%
	Economie	1.693.788	2.006.576	4.669.992	3.410.365	-27,0%
	Pagamenti	75.546.805	78.061.099	53.024.443	61.709.828	16,4%
	Residui	161.742.781	126.379.971	200.356.385	120.746.800	-39,7%
10 Lavoro	Stanz. finali	338.683.002	419.010.641	426.257.087	397.919.977	-6,6%
	Impegni	151.082.546	286.954.548	272.908.272	227.993.799	-16,5%
	Economie	2.544.448	1.716.731	13.726.754	69.921.961	409,4%
	Pagamenti	68.486.956	147.652.294	119.451.541	118.828.694	-0,5%
	Residui	267.651.597	269.641.615	293.078.792	209.169.322	-28,6%
11 Pubblica Istruzione	Stanz. finali	345.296.924	358.164.156	326.297.604	311.015.999	-4,7%
	Impegni	207.101.481	289.693.767	255.674.298	243.792.728	-4,6%
	Economie	7.668.168	8.464.736	9.316.044	14.524.835	55,9%
	Pagamenti	88.990.484	96.660.947	123.033.644	92.438.164	-24,9%
	Residui	248.638.272	253.038.473	193.947.916	204.053.000	5,2%
12 Sanità	Stanz. finali	2.366.567.511	2.446.000.504	2.839.788.116	2.571.979.943	-9,4%
	Impegni	2.149.240.061	2.109.508.399	2.319.346.701	2.337.703.432	0,8%
	Economie	183.047.587	267.327.107	193.063.114	139.148.076	-27,9%
	Pagamenti	1.671.109.263	1.682.404.763	2.206.624.205	1.713.290.368	-22,4%
	Residui	512.410.661	496.268.634	440.100.797	719.541.498	63,5%
13 Trasporti	Stanz. finali	106.220.207	153.531.792	171.699.985	188.289.171	9,7%
	Impegni	86.367.902	127.495.579	133.114.903	144.197.606	8,3%
	Economie	276.229	1.212	756.074	1.949.340	157,8%
	Pagamenti	73.308.772	103.961.566	89.531.733	92.098.604	2,9%
	Residui	32.635.206	49.569.013	81.412.178	94.241.227	15,8%

L'analisi dei residui passivi

Al fine di fornire ulteriori elementi d'informazione sulla composizione e/o formazione dei residui passivi, si espongono i risultati delle analisi articolate per Assessorato, effettuate anche con l'ausilio di istogrammi che illustrano l'andamento dei residui nel quadriennio 2001 – 2004.

Dalla tavola sottostante, dove sono indicati l'ammontare dei residui passivi totali al 31/12/04 (pari a 8.041.301.428 Euro) distinti per Assessorato, si evince che circa il 62,3% degli stessi (per un totale di 5.011.430.007 Euro) si concentra su cinque Assessorati: Enti Locali 10,1% (4), Ambiente 8,7% (5), Agricoltura 11,2% (6), Lavori Pubblici 20,8% (8), Sanità 11,5% (12).

Tavola 108 – Residui totali per Assessorato

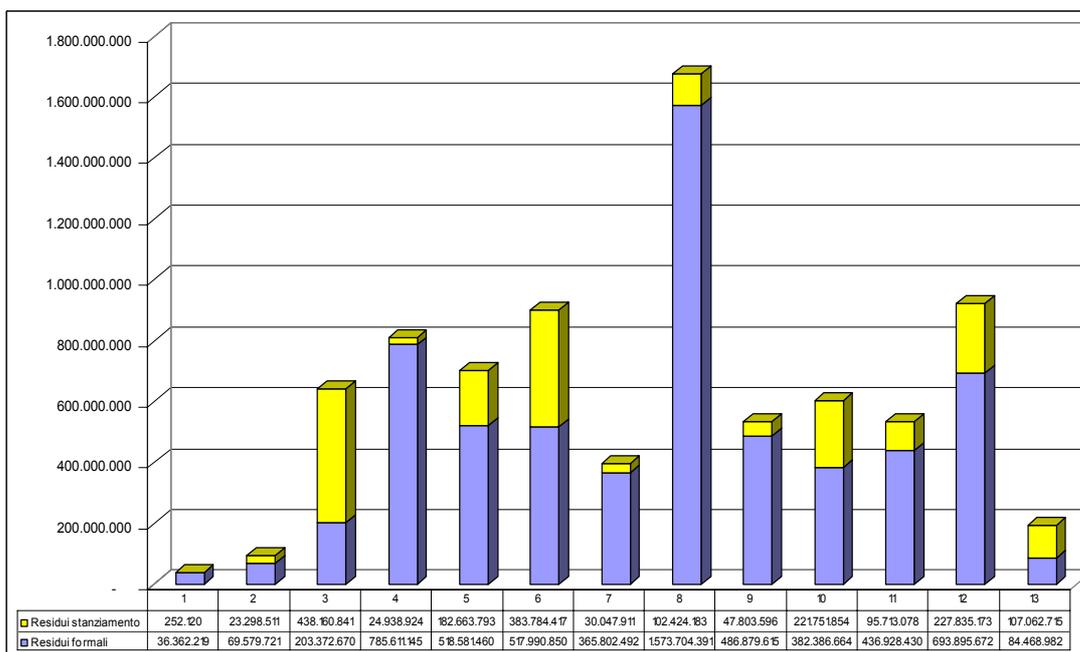
Assessorato	Anno 2001	Anno 2002	Anno 2003	Anno 2004
1. Presidenza della Giunta	54.003.113	57.925.949	68.007.968	36.614.339
2. Ass. del Personale e Affari generali	100.507.971	92.900.270	97.015.778	92.878.232
3. Ass. della Programmazione	442.908.176	636.564.812	681.092.236	641.533.512
4. Ass. degli Enti Locali	367.337.388	401.465.845	561.558.579	810.550.068
5. Ass. dell'Ambiente	472.281.311	588.342.843	629.498.899	701.245.253
6. Ass. dell'Agricoltura e Riforma Agropastorale	838.383.471	1.034.511.733	933.703.271	901.775.267
7. Ass. del Turismo, Artigianato e Commercio	321.054.291	358.828.655	374.810.368	395.850.404
8. Ass. dei Lavori Pubblici	1.458.615.400	1.776.991.151	1.658.670.320	1.676.128.574
9. Ass. dell'Industria	472.297.628	537.613.379	570.875.784	534.683.211
10. Ass. del Lavoro, Formazione	532.311.107	546.024.198	536.450.266	604.138.519
11. Ass. della Pubblica Istruzione	327.744.568	454.459.106	485.365.554	532.641.509
12. Ass. della Sanità	596.074.156	593.030.700	556.883.242	921.730.845
13. Ass. dei Trasporti	91.543.412	114.351.141	139.406.395	191.531.697
Totale	6.075.061.992	7.193.009.783	7.293.338.661	8.041.301.428

In generale, si può affermare che l'elevata consistenza di residui passivi risulta influenzata, oltre che dalla lentezza della attivazione e conclusione delle procedure di spesa dovuta alla complessità della "macchina amministrativa", anche dai ritardi dell'approvazione del bilancio annuale di previsione (che per quanto riguarda l'esercizio 2004 è stato approvato nel mese di maggio) nonché dall'attuale normativa contabile che risulta poco rigorosa nel definire le somme da imputare al Conto del bilancio nella cosiddetta fase della competenza giuridica.

Nel grafico seguente viene illustrata la composizione dei residui totali per Assessorato distinta tra residui formali e residui di stanziamento. Dall'esame dei dati si evince che su un

totale di residui passivi pari a 8.041.301.428 Euro, i residui di stanziamento ammontano 1.885.737.117 Euro (23%) mentre i residui formali sono pari a 6.155.564.311 Euro (77%).

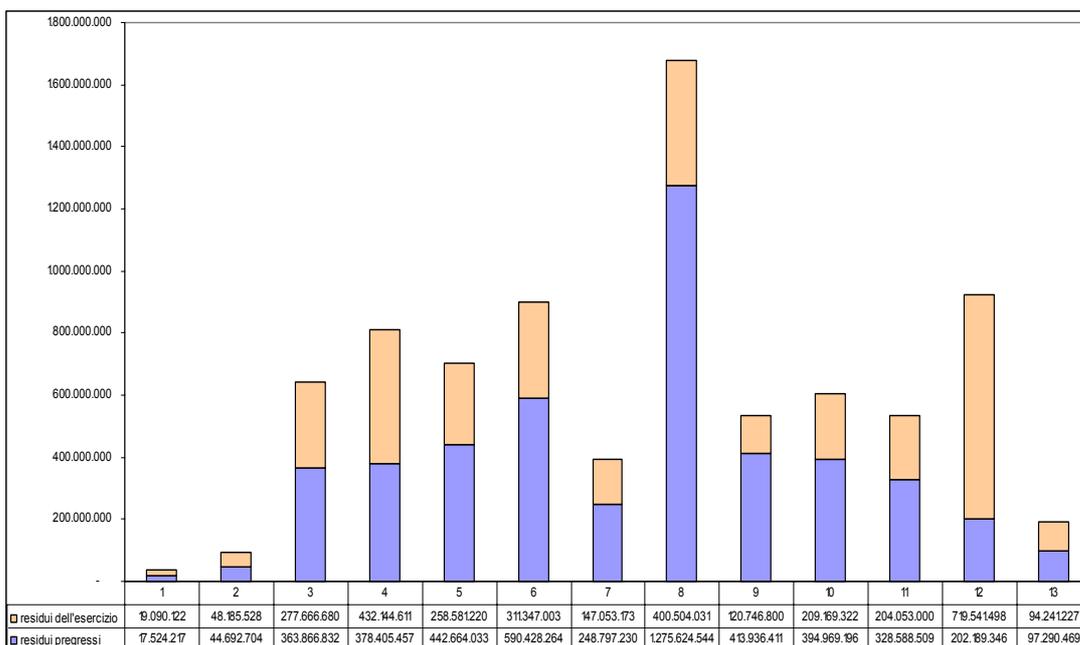
Tavola 109 - Composizione residui totali per Assessorato – Esercizio 2004



Risulta inoltre che il 67% dei residui di stanziamento è concentrato su quattro Assessorati: Programmazione (3), Agricoltura (6), Lavoro (10) e Sanità (12).

L'aggregato dei residui passivi totali per Assessorato viene, nel seguente grafico riferito al 2004, ulteriormente scomposto al fine di porre in evidenza la distinzione tra residui che si sono formati in corso d'esercizio (residui dell'esercizio) e residui che provengono da esercizi precedenti (residui pregressi).

Tavola 110 - Composizione residui totali per Assessorato – Esercizio 2004



Il grafico riportato mostra come gli Assessorati che gestiscono più della metà dei residui pregressi (pari a 57%) sono: l'Assessorato ai Lavori Pubblici (8) con il 27%, l'Agricoltura (6) con il 12%, l'Ambiente (5) con il 9% ed, infine, l'Industria (9) con il 9%.

Per una maggiore completezza di analisi, si procede ora con un'ulteriore scomposizione dei residui passivi dell'esercizio e pregressi per Assessorato allo scopo di evidenziare, alcuni fenomeni che hanno caratterizzato la formazione degli stessi nell'ultimo quadriennio.

Residui passivi dell'esercizio

Nei due grafici sotto riportati, riferiti ai singoli Assessorati, sono rappresentati i residui passivi che si sono formati in conto competenza nei rispettivi esercizi, distinti tra residui da Spese correnti (Titolo I) e residui da Spese in conto capitale (Titolo II).

Tavola 111 - Residui esercizio per Assessorato – Spese correnti

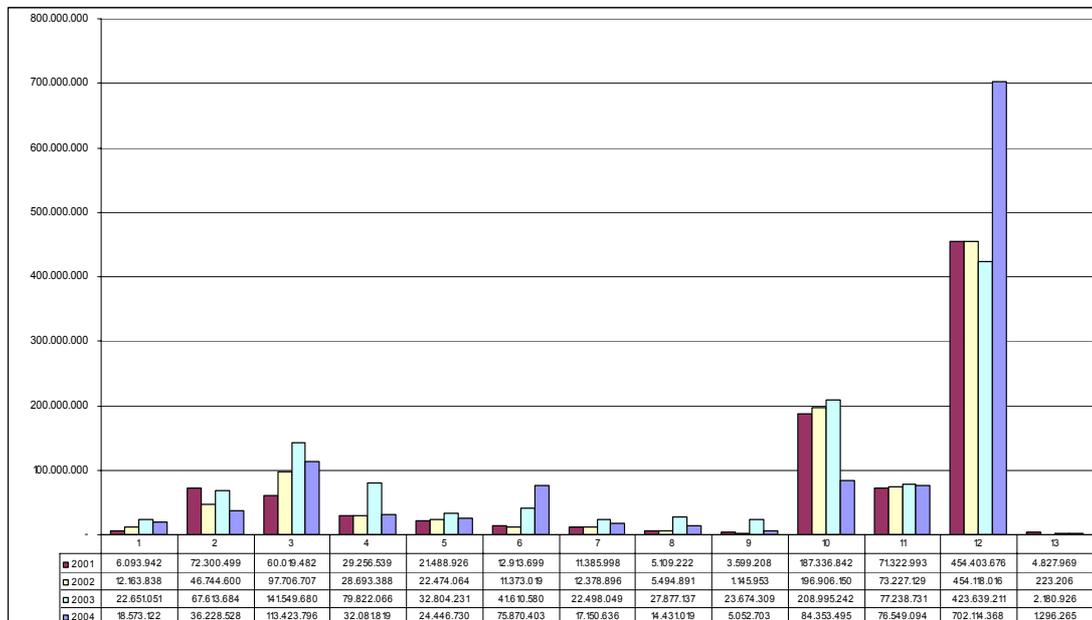
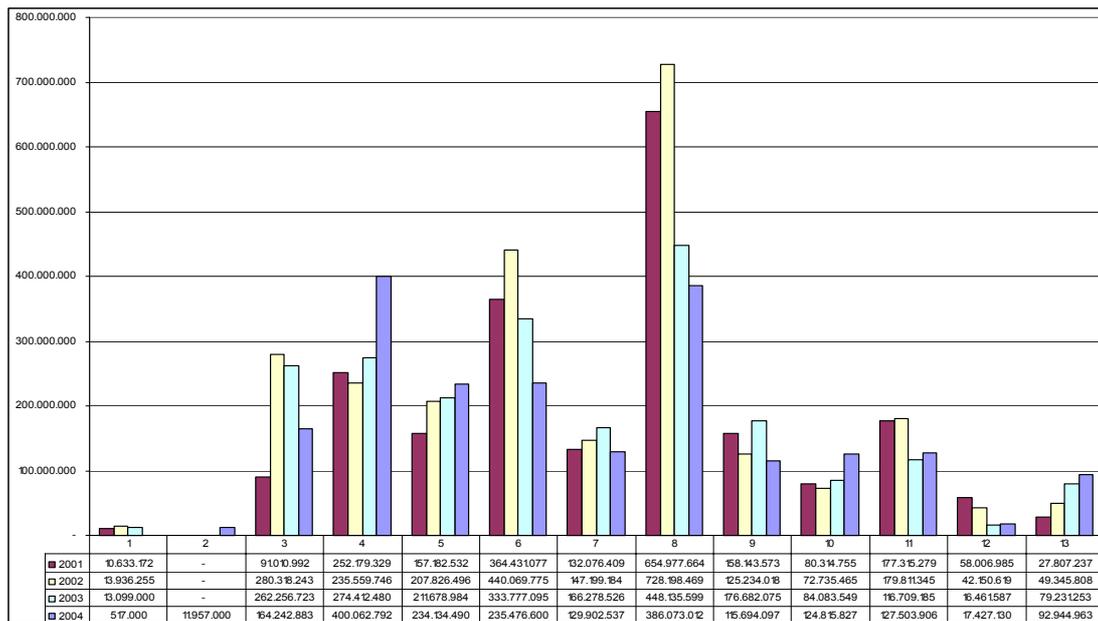


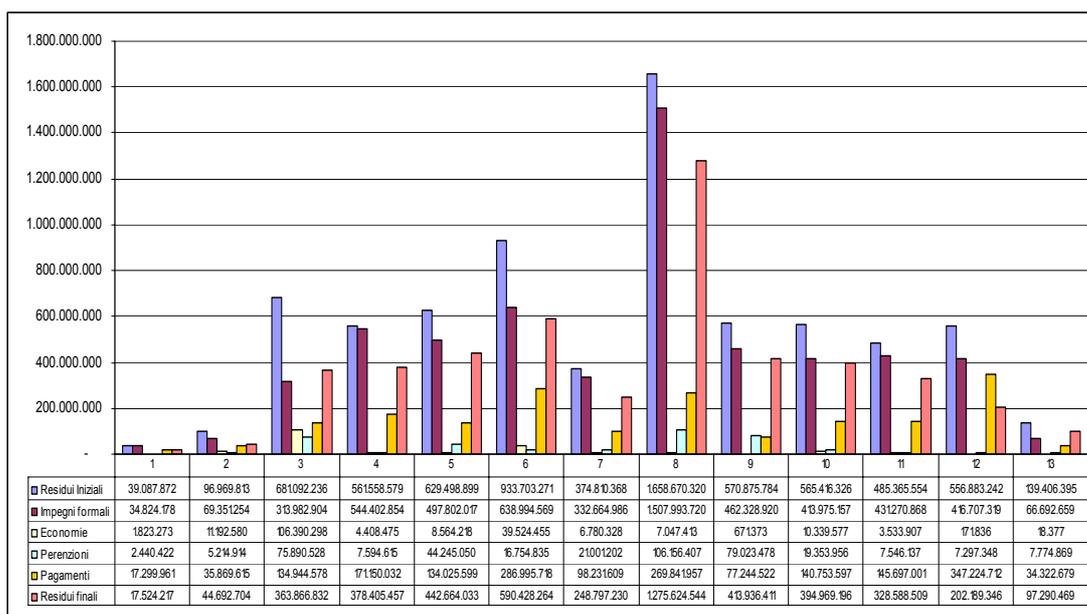
Tavola 112 - Residui esercizio per Assessorato – Spese in conto capitale



Residui passivi progressi

Nel grafico che segue viene anzitutto rappresentata la gestione dei residui progressi dell'esercizio 2004 dei singoli Assessorati, partendo da quelli iniziali presenti all'1/1/04 al netto delle economie, delle perenzioni e dei pagamenti, per arrivare ai residui progressi finali, indicando inoltre l'ammontare degli impegni formali.

Tavola 113 – Residui progressi per Assessorato – Esercizio 2004



In coerenza con l'approccio precedentemente adottato nell'analisi dei residui passivi formati nell'esercizio, nei due successivi grafici sono rappresentati i residui passivi pregressi per singolo Assessorato, con riferimento al quadriennio 2001/2004, distinti tra residui da Spese correnti (Titolo I) e residui da Spese in conto capitale (Titolo II).

Tavola 114 – Residui pregressi per Assessorato - Spese correnti

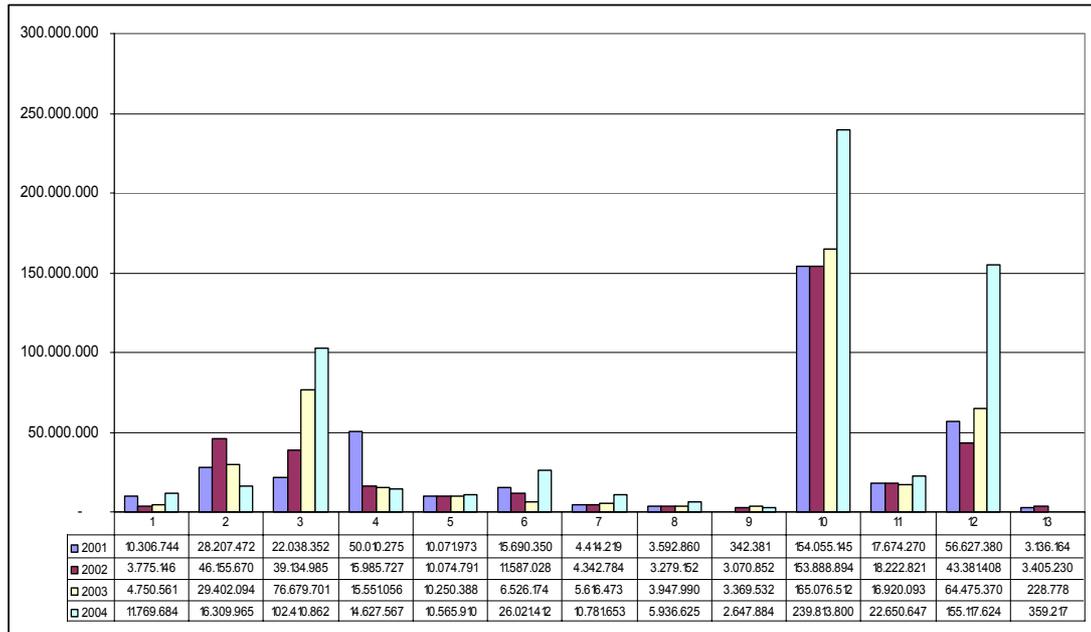
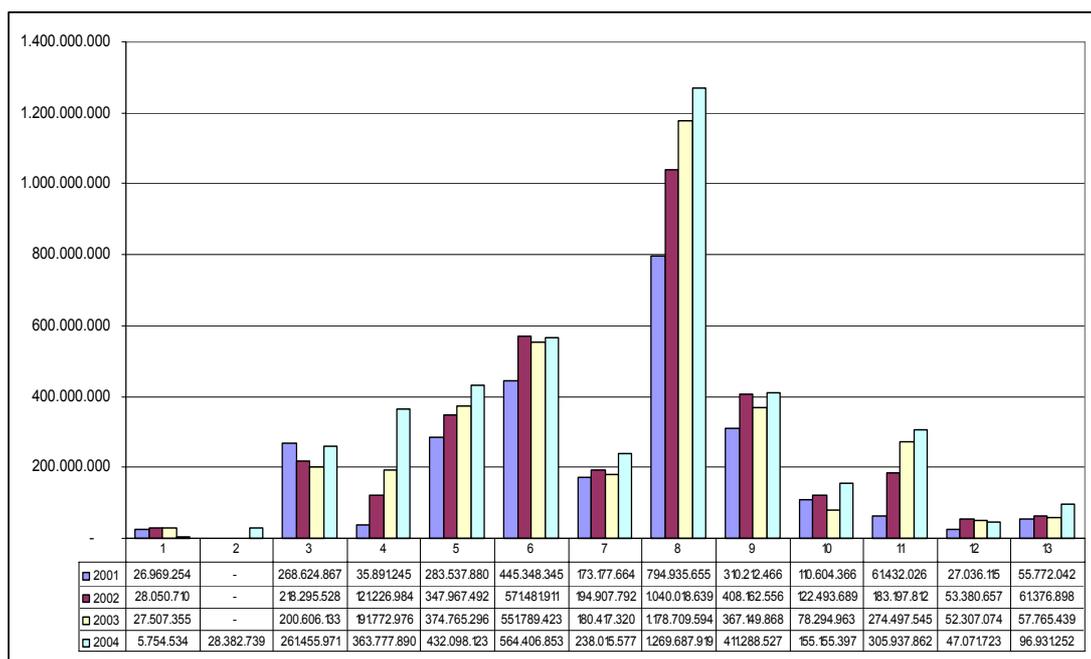


Tavola 115 – Residui pregressi per Assessorato - Spese in conto capitale



Per l'ulteriore approfondimento delle tematiche gestionali inerenti i singoli Assessorati e/o Direzioni Generali, si rimanda alle specifiche analisi finanziarie esposte nei Rapporti di auto-valutazione facenti parte del Capitolo V del presente documento.

2.1.3 La situazione finanziaria e patrimoniale

L'esame degli impieghi di risorse finanziarie e delle fonti di finanziamento dell'amministrazione regionale ha messo in luce, rispettivamente, l'origine e la destinazione dei flussi di risorse in entrata e in uscita, fornendo elementi utili a comprendere la loro composizione e variabilità negli anni considerati.

Di seguito, verranno esaminate la situazione finanziaria e la situazione patrimoniale dell'amministrazione regionale, quale prospetto di sintesi riferito al momento di chiusura dell'esercizio finanziario. La situazione patrimoniale costituisce un insieme generale che accoglie tra i suoi elementi attivi e passivi anche elementi che compongono la situazione finanziaria; in entrambi i casi si rileva la diretta connessione tra i flussi finanziari di entrata e di spesa (causa), analizzati in precedenza, con il quadro finanziario-patrimoniale (effetto) ora delineato.

La situazione finanziaria dell'amministrazione si desume dal Conto del Bilancio, quale elemento di cui si compone il Rendiconto Generale della Regione, redatto ai sensi dell'Art.64 della L.R. n. 11/83 ma, per meglio comprendere l'effettiva entità dell'indebitamento e la sua variabilità negli anni, è opportuno tenere conto di altri elementi finanziari non compresi nel disavanzo definito secondo le regole consuete.

La situazione patrimoniale si desume, invece, dal documento denominato Conto del Patrimonio, facente parte del medesimo Rendiconto Generale della Regione, disciplinato dall'Art. 65 della L.R. n. 11/83. Anche in questo caso sarebbe utile considerare l'opportunità di apportare variazioni correttive che farebbero discostare il risultato dai dati ufficiali.

Entrambi i documenti sono conformi a principi e regole di formazione che rispondono a precise disposizioni normative caratterizzanti i documenti di consuntivo dell'amministrazione regionale e di numerose altre realtà pubbliche, "certificati", ai sensi di legge, dalla Corte dei Conti, attraverso il cosiddetto giudizio di parificazione.

In questa sede, impiegando i valori espressi nei documenti citati, verranno svolte alcune elaborazioni tipiche delle analisi applicate ai bilanci consuntivi delle aziende (pubbliche e private) che adottano criteri aziendalistici per la formazione, la lettura e l'interpretazione delle informazioni contabili e gestionali.

La definizione di nuovi prospetti di esposizione e di ulteriore elaborazione dei dati ufficiali, con riferimento ai quali non viene messa in discussione la validità e la rispondenza alla

norma di legge, costituisce un primo tentativo di avvicinamento alle nuove logiche contabili che deriveranno dall'adozione del sistema di contabilità economico patrimoniale di cui si è trattato in precedenza.

Nelle pagine seguenti, al fine di mettere in luce gli aspetti più rilevanti della situazione finanziaria e patrimoniale, si riporta il quadro sintetico del disavanzo finanziario e patrimoniale rielaborato utilizzando i valori ufficiali che scaturiscono dall'attuale sistema contabile.

In considerazione del vincolo legislativo caratterizzante la predisposizione del Rendiconto Generale, dell'origine dei dati (contabilità finanziaria e Rendiconto Generale) e della mancanza del supporto informativo del sistema di contabilità economica, più volte citata nel presente rapporto, i valori che scaturiscono dalle analisi di seguito riportate devono necessariamente essere letti ed interpretati alla luce delle seguenti limitazioni²⁴:

- il valore dei residui attivi/passivi che esprime l'entità degli accertamenti/impegni non riscossi/pagati si discosta dal valore dei crediti/debiti attraverso i quali si renderebbe maggiormente espressivo il significato dei risultati finanziari che verranno proposti. Infatti, soprattutto con riferimento al cosiddetto ciclo passivo, appare differente il significato di "debito per prestazioni o forniture acquisite in attesa di pagamento" rispetto a "residuo passivo per contratti stipulati per i quali è sorta un'obbligazione giuridica", prescindendo dall'effettivo momento in cui sorge il debito;
- il valore del fondo cassa risulta negativo per effetto della presenza di operazioni in sospeso (prevalentemente di entrate) per cui l'ammontare dei residui attivi include somme effettivamente riscosse ancorché in attesa di formale regolarizzazione tramite l'emissione della reversale d'incasso;
- le valutazioni degli elementi patrimoniali (immobilizzazioni immateriali, materiali e finanziarie, rimanenze, fondi rischi, ecc.) sono state svolte secondo la normativa attuale, mentre in base ad un logico percorso di riforma contabile della Pubblica Amministrazione ci si orienta verso i criteri civilistici. Infine, adottando i cosiddetti principi contabili generalmente accettati, si riscontrerebbe la mancata iscrizione nello Stato Patrimoniale di importanti elementi delle immobilizzazioni.

²⁴ La mancanza di un adeguato sistema contabile fa sì che l'esito delle analisi implichi un certo margine d'errore, pertanto le grandezze riportate vanno intese quali macroaggregati di valori stimati con una certa approssimazione, se rapportati ai risultati ottenibili da informazioni contabili definite sulla base di criteri aziendalistici supportati dalla contabilità economico patrimoniale. Ciò, tuttavia, non inficia le informazioni desumibili in termini di valore generale e, soprattutto, in termini di variazione incrementale negli esercizi. Come precisato in precedenza nel presente rapporto, il progetto Sibar (contabilità integrata), accompagnato da un'adeguata modifica alla normativa contabile, consentirà l'adozione di sistemi contabili maggiormente rispondenti alle esigenze informative.

La situazione finanziaria

Sulla base dei dati ufficiali disponibili nel Conto del Bilancio, si perviene alla determinazione del Disavanzo complessivo ufficiale, riportato in sintesi nella tabella seguente con riferimento agli anni 2001-2004.

Ai fini dell'analisi non si è dato peso alle cause della sua formazione (in termini di maggiori spese per titolo, assessorato, categoria economica, etc.), peraltro ampiamente documentate nel Rendiconto Generale di ciascun anno considerato, bensì agli effetti che complessivamente le operazioni gestionali poste in essere hanno prodotto sulla situazione finanziaria finale. In questa sede, si è considerato il Disavanzo complessivo finanziario unicamente nelle voci che lo compongono alla chiusura dell'esercizio finanziario.

Tavola 116 - Disavanzo complessivo (caso 1)

Voci	2001	Variaz.	2002	Variaz.	2003	Variaz.	2004
1 Fondo Cassa	- 1.380.754.984	-9%	- 1.253.203.986	-22%	- 981.820.995	101%	- 1.975.873.968
2 Residui attivi	4.465.556.284	12%	5.007.064.497	7%	5.362.809.687	29%	6.922.555.170
3 Residui passivi	- 6.078.262.356	18%	- 7.198.606.480	1%	- 7.299.555.001	10%	- 8.045.278.975
4 Disavanzo complessivo 4 = 1 + 2 + 3	- 2.993.461.056	15%	- 3.444.745.969	-15%	- 2.918.566.309	6%	- 3.098.597.773

Come è possibile desumere dai dati riportati nella tabella, la situazione finanziaria presenta un notevole squilibrio nei quattro esercizi considerati che può interpretarsi nel senso che, le risorse finanziarie disponibili (Fondo cassa e Residui attivi) non sarebbero in grado di garantire il pagamento di tutti gli impegni assunti (Residui passivi).

L'andamento dell'entità del Disavanzo finanziario complessivo ufficiale non rileva apparentemente un sensibile incremento, passando da 2.993 milioni di euro del 2001 a 3.099 milioni di euro del 2004 con aumento del 15% dal 2001 al 2002, un decremento del 15% dal 2002 al 2003 ed un aumento del 6% dal 2003 al 2004.

Utilizzando, invece, come base i dati del Disavanzo finanziario ufficiale ed apportando opportune integrazioni a tale entità in considerazione di alcuni valori di natura finanziaria presenti nel Conto del Patrimonio, si perviene ad un Disavanzo finanziario complessivo rettificato.

Come è noto, la normativa contabile in vigore prevede che non vengano contabilizzate tra i residui passivi (e conseguentemente non compongono il disavanzo):

- le quote di capitale relative a mutui o finanziamenti passivi relativamente alle quote non ancora scadute;

- le passività potenziali espresse sotto forma di residui perenti (ossia quei residui stralciati dalla contabilità finanziaria che in caso di sussistenza del debito verranno successivamente contabilizzati in conto competenza nell'anno in cui il fatto verrà appurato);
- altri crediti e debiti di diversa natura non iscritti nei residui attivi e passivi.

Considerando le rettifiche suddette si perviene al calcolo del risultato finanziario maggiormente espressivo in termini di completezza degli elementi che lo compongono.

Tavola 117 - Disavanzo complessivo rettificato (caso 2)

Voci	2001	Variaz.	2002	Variaz.	2003	Variaz.	2004
1 Fondo Cassa	- 1.380.754.984	-9%	- 1.253.203.986	-22%	- 981.820.995	101%	- 1.975.873.968
2 Residui attivi	4.465.556.284	12%	5.007.064.497	7%	5.362.809.687	29%	6.922.555.170
3 Residui passivi	- 6.078.262.356	18%	- 7.198.606.480	1%	- 7.299.555.001	10%	- 8.045.278.975
4 Disavanzo complessivo 4 = 1 + 2 + 3	- 2.993.461.056	15%	- 3.444.745.969	-15%	- 2.918.566.309	6%	- 3.098.597.773
5 Crediti patrimoniali	670.704.780	2%	683.071.809	-6%	638.806.218	-5%	605.927.949
6 Debiti patrimoniali	- 3.379.344	-23%	- 2.617.533	-29%	- 1.855.721	-41%	- 1.093.910
7 Mutui passivi	- 326.836.817	233%	- 1.088.030.240	118%	- 2.373.890.766	21%	- 2.861.779.768
8 Residui perenti	- 904.957.191	16%	- 1.048.184.945	-7%	- 976.332.634	32%	- 1.291.918.824
9 Disavanzo compl.rettificato 9 = 4 + 6 + 7 + 8	- 3.557.929.627	38%	- 4.900.506.878	15%	- 5.631.839.212	18%	- 6.647.462.326

I risultati forniti dalla lettura della tabella costituiscono una elaborazione per puro scopo di indagine al fine di comprendere la reale situazione finanziaria e mettono in luce una realtà ben diversa da quella ottenuta dall'elaborazione precedente.

Secondo le analisi svolte, la cosiddetta liquidità netta (nel concetto aziendalistico di Cassa + Crediti - Debiti) è sempre negativa, evidenziando sbilanci (disavanzi finanziari) di gran lunga superiori a quelli calcolati sulla base delle regole contabili derivanti dalle disposizioni di legge.

L'esame dei risultati nella nuova chiave di lettura finanziaria mette in luce un Disavanzo complessivo rettificato che si incrementa sensibilmente negli ultimi quattro esercizi, passando da 3.558 milioni di euro a 6.647 milioni di euro. Al di là dell'entità delle singole grandezze, un'attenta lettura della tabella evidenzia il significativo trend di crescita negativo pari al 38% dal 2001 al 2002, al 15% dal 2002 al 2003 e al 18% dal 2003 al 2004.

Considerando l'ipotesi che non tutti i residui dichiarati perenti costituiranno oggetto di rassegnazione nei futuri esercizi, trattandosi in numerosi casi di procedure di spesa definitivamente interrotte, è opportuno determinare un ulteriore un'ulteriore configurazione

del risultato finanziario individuabile quale Disavanzo finanziario globale rettificato comprensivo delle sole rassegnazioni presunte.

Per determinare in nuovo valore è stata calcolata la percentuale media di rassegnazioni sul fondo perenzioni degli ultimi quattro esercizi. Il metodo di calcolo prescelto ha condotto alla quantificazione delle riassegnazioni annuali nella misura del 5,66% del rispettivo fondo perenzioni. Considerando, per ipotesi, il verificarsi delle presunte riassegnazioni entro il sesto anno dall'esercizio in cui la perenzione è stata dichiarata, si perviene ad una più ragionevole determinazione del debito presunto per residui dichiarati perenti, secondo quanto risulta nella seguente tabella.

Tavola 118 - Riassegnazioni presunte

Voce	2001	2002	2003	2004
Fondo perenzioni	904.957.191	1.048.184.945	976.332.634	1.291.918.823
% Riassegnazione annua media	5,66%	5,66%	5,66%	5,66%
Riassegnazione annua media	51.220.577	59.327.268	55.260.427	73.122.605
Numero anni riassegnazione	6	6	6	6
Riassegnazione totale	307.323.462	355.963.607	331.562.563	438.735.632

Utilizzando il valore delle riassegnazioni presunte, in sostituzione del fondo residui perenti globalmente considerato, si perviene alla determinazione di una nuova entità di disavanzo indicato come "Disavanzo complessivo rettificato comprensivo delle sole riassegnazioni presunte".

Tavola 119 - Disavanzo complessivo rettificato comprensivo delle sole riassegnazioni presunte (caso 3)

Voci	2001	Variaz.	2002	Variaz.	2003	Variaz.	2004
1 Fondo Cassa	- 1.380.754.984	-9%	- 1.253.203.986	-22%	- 981.820.995	101%	- 1.975.873.968
2 Residui attivi	4.465.556.284	12%	5.007.064.497	7%	5.362.809.687	29%	6.922.555.170
3 Residui passivi	- 6.078.262.356	18%	- 7.198.606.480	1%	- 7.299.555.001	10%	- 8.045.278.975
4 Disavanzo complessivo 4 = 1 + 2 + 3	- 2.993.461.056	15%	- 3.444.745.969	-15%	- 2.918.566.309	6%	- 3.098.597.773
5 Crediti patrimoniali	670.704.780	2%	683.071.809	-6%	638.806.218	-5%	605.927.949
6 Debiti patrimoniali	- 3.379.344	-23%	- 2.617.533	-29%	- 1.855.721	-41%	- 1.093.910
7 Mutui passivi	- 326.836.817	233%	- 1.088.030.240	118%	- 2.373.890.766	21%	- 2.861.779.768
8 Residui perenti da riassegnare	- 307.323.462	16%	- 355.963.607	-7%	- 331.562.563	32%	- 438.735.633
9 Disavanzo compl.rettificato 9 = 4 + 6 + 7 + 8	- 2.960.295.899	42%	- 4.208.285.540	19%	- 4.987.069.141	16%	- 5.794.279.135

Anche l'esame dei nuovi risultati mette in luce un sensibile incremento del disavanzo negli ultimi quattro esercizi, passando da 2.960 milioni di Euro a 5.794 milioni di Euro. Al di là dell'entità delle singole grandezze, un'attenta lettura della tabella evidenzia il significativo

trend di crescita negativo pari al 42% dal 2001 al 2002, al 19% dal 2002 al 2003 e al 16% dal 2003 al 2004.

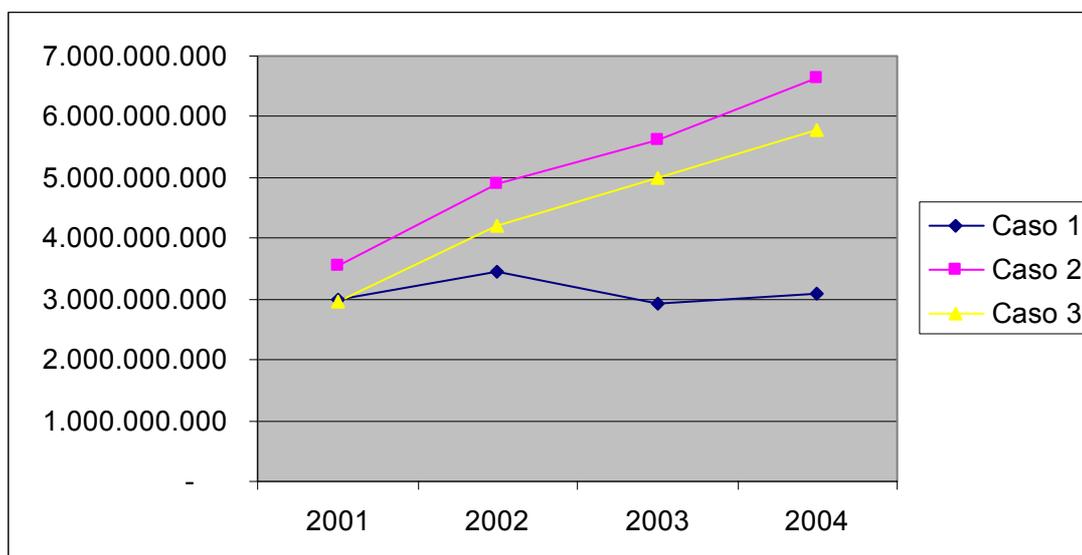
Come è possibile desumere dalle tre tipologie di disavanzo descritto nelle tabelle sopra riportate, l'accostamento degli incrementi rilevati nei tre procedimenti adottati mette in luce valori più elevati con riferimento a quest'ultimo.

In conclusione, si rileva che il disavanzo calcolato secondo metodi tradizionali evidenzia valori negativi in termini di crescita percentuale ma, apparentemente, più stabili rispetto ai valori che emergono dal Disavanzo rettificato

L'interpretazione del significato della notevole negatività del disavanzo rettificato (sia nel caso n. 2 che nel caso n.3) può essere ricercata nel forte indebitamento che scaturisce dagli impegni assunti nel passato senza adeguata copertura finanziaria, con il conseguente e necessario reperimento di risorse avvenuto attraverso l'assunzione di mutui e finanziamenti passivi da rimborsare, principale strumento di riequilibrio del bilancio preventivo e consuntivo.

Al di là dei valori che indubbiamente appaiono elevati se rapportati al volume di entrate e di spese annuali del bilancio regionale, come evidenziato dalla tavola sottostante, l'incremento percentuale del disavanzo rettificato (Caso 2 e Caso 3) evidenzia valori significativi, di gran lunga superiori agli incrementi misurati dai dati del Rendiconto Generale, elaborati su base legislativa (Caso 1).

Tavola 120 - Incremento del disavanzo



La situazione patrimoniale

Sulla base dei dati ufficiali disponibili nel Conto del Patrimonio, è stata effettuata una riclassificazione dei valori utilizzando lo schema di Stato Patrimoniale previsto dal Codice

Civile, appositamente adeguato alle esigenze di rappresentazione delle attività e passività dell'amministrazione regionale²⁵.

Per semplicità sono state considerate le attività e le passività con riferimento agli ultimi due esercizi.

Il prospetto così articolato, illustrando gli stessi elementi ufficiali del Conto del Patrimonio secondo la chiave di lettura comunemente impiegata da società e da numerose altre amministrazioni pubbliche, riporta diverse aggregazioni significative.

Con riferimento alla sezione dell'attivo figurano:

A) le Immobilizzazioni, distinte in:

- immobilizzazioni immateriali (valori non quantificati nel Conto del Patrimonio, sulla base della normativa contabile vigente);
- immobilizzazioni materiali (valori calcolati con criteri diversi dalla residua possibilità di utilizzazione economica che scaturisce dall'adozione dei criteri di valutazione del Codice Civile, considerando cioè il costo storico, l'ammortamento, e le eventuali svalutazioni/rivalutazioni. Peraltro, si rileva la mancanza del valore dei beni suscettibili di utilizzazione economica affidati in concessione a terzi);
- immobilizzazioni finanziarie (con riferimento alle quali si rilevano diversità rispetto allo Stato Patrimoniale civilistico sia nei criteri di valutazione che nella composizione, mancando il valore attribuito al patrimonio netto degli Enti regionali e di altre realtà pubbliche partecipate – es. Aziende Usl);

B) l'Attivo circolante, distinto in:

- rimanenze (valori non previsti nello schema di Conto del Patrimonio);
- crediti (in prima approssimazione sono stati considerati i residui attivi, peraltro di difficile classificazione per soggetto debitore, mentre l'operazione di ricostruzione dei crediti verrà svolta in modo analitico con l'introduzione del nuovo sistema contabile²⁶) e attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni (voce destinata ad accogliere partecipazioni e titoli che possono essere dimessi senza alterare la capacità produttiva, di difficile determinazione per mancanza di elementi informativi);

²⁵ Lo schema di Stato Patrimoniale previsto dal Codice Civile ha recepito le indicazioni contenute nella IV direttiva europea in tema di armonizzazione dei bilanci degli stati membri a partire dal 1993. Nel presente lavoro è stato utilizzato lo schema di base del codice civile, in parte modificato al fine di eliminare alcune voci riferibili unicamente alla gestione delle società, prevedendone alcune nuove in ossequio al principio della chiarezza d'esposizione. Lo schema risultante costituisce una prima bozza di lavoro in funzione della necessità di definire, in via ufficiale, uno schema di riferimento, entro il 1° gennaio del 2007.

²⁶ Progetto incluso nel più generale progetto Sibar.

- disponibilità liquide (iscritte ad un valore negativo per via della presenza di entrate in corso di perfezionamento alla chiusura dell'esercizio finanziario. Come già rilevato, non figurano i valori dei conti correnti bancari intestati alla Ras e gestiti da altre entità nel corso della realizzazione di particolari progetti e interventi);
- C) i Ratei e risconti attivi (anche in questo caso non valorizzati, in assenza di dati ufficiali relativi alle voci suddette).

Tavola 121 - Attività dello Stato Patrimoniale

Attività	esercizio 04 totale	esercizio 03 totale
A) IMMOBILIZZAZIONI		
<i>I - Immobilizzazioni immateriali:</i>		
1) Costi impianto e ampliamento	0	0
2) Costi ricerca, sviluppo, pubblicità	0	0
3) Diritti brevetto industr., e opere ingegno	0	0
4) Concessioni, licenze, marchi	0	0
5) Immobilizzazioni in corso, acconti	0	0
6) Altre	0	0
TOTALE I	0	0
<i>II - Immobilizzazioni materiali</i>		
1) Terreni e fabbricati	460.242.201	341.165.274
2) Impianti e macchinario	0	0
3) Attrezzature industriali e commerciali	0	0
4) Altri beni	290.981.238	291.000.913
5) Immobilizzazioni in corso, acconti	0	0
TOTALE II	751.223.440	632.166.188
<i>III - Immobilizzazioni finanziarie</i>		
1) Partecipazioni in:		
a) Imprese controllate	0	0
b) Imprese collegate	0	0
c) Altre imprese	188.225.447	187.694.527
2) Crediti:		
a) Verso imprese controllate	0	0
b) Verso imprese collegate	0	0
c) Verso controllanti	0	0
d) Verso altri	605.927.949	638.806.218
3) Altri titoli	0	0
TOTALE III	794.153.397	826.500.745
TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (A)	1.545.376.836	1.458.666.933
B) ATTIVO CIRCOLANTE		
<i>I - Rimanenze</i>		
1) Materie di consumo	0	0
2) Acconti a fornitori	0	0
TOTALE I	0	0
<i>II - Crediti</i>		
1) Verso Stato	0	0
2) Verso Regioni	0	0
3) Verso Enti locali	0	0
4) Verso altre P.A.	0	0
5) Verso utenti privati	0	0
6) Verso Erario	0	0
7) Verso altri	6.922.555.168	5.362.809.687
TOTALE II	6.922.555.168	5.362.809.687
<i>III - Attività finanziarie non immobilizz.</i>		
1) Partecipazioni in imprese controllate	0	0
2) Partecip. in imprese collegate	0	0
3) Altre partecipazioni	0	0
4) Altri titoli	0	0
TOTALE III	0	0
<i>IV - Disponibilità liquide</i>		
1) Cassa	0	0
2) Istituto Tesoriere	(1.975.873.968)	(981.820.995)
3) Conti correnti postali	0	0
4) Depositi bancari	0	0
TOTALE IV	(1.975.873.968)	(981.820.995)
TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (B)	4.946.681.200	4.380.988.692
C) RATEI E RISCONTI ATTIVI		
1) Ratei attivi	0	0
2) Risconti attivi	0	0
TOTALE RATEI E RISCONTI (C)	0	0
TOTALE ATTIVITA'	6.492.058.036	5.839.655.625

Con riferimento alla sezione del passivo figurano:

- A) il Patrimonio netto (determinato quale differenza algebrica tra il totale delle attività e passività. In questo caso lo sbilancio assume valore negativo e rappresenta il Disavanzo patrimoniale determinato da un eccesso di passività);
- B) i Fondi per rischi ed oneri (voce che tecnicamente individua potenziali passività, ma non propriamente debiti, in cui viene indicato l'importo dei residui perenti. Nel caso in cui venisse meno il rischio, l'importo in questione costituirebbe un maggior valore attribuibile al patrimonio netto);
- C) il Trattamento di fine rapporto (valore non compilato in quanto l'amministrazione regionale paga ad Enti previdenziali e al F.T.Q. le somme corrispondenti per consentire la liquidazione ai dipendenti alla cessazione del rapporto di lavoro. Al fine di esprimere in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale secondo criteri civilistici occorrerebbe appurare se sotto il profilo giuridico il debito nei confronti del dipendente, come probabile, permanesse comunque in capo all'amministrazione regionale; in tal caso figurerebbe iscritto in questa voce ma sebbene tuttavia bilanciato contabilmente da un corrispondente credito verso l'ente previdenziale);
- D) i Debiti (analogamente a quanto indicato nel caso dei residui attivi, non si tratta di veri debiti bensì del totale degli impegni non pagati, peraltro di difficile classificazione per soggetto creditore. L'operazione di ricostruzione dei debiti verrà svolta in modo analitico con l'introduzione del nuovo sistema contabile. L'importo dei debiti costituisce in tutti i sensi una grandezza non determinabile con l'adozione dei criteri di valutazione civilistici e costituisce di per sé il motivo per il quale la situazione patrimoniale presentata è di prima approssimazione, fermo restando la capacità informativa e la leggibilità dello Stato Patrimoniale così ottenuto);
- E) i Ratei e risconti passivi (anche in questo caso non valorizzati in quanto non esistono dati ufficiali relativi alle voci suddette).

Tavola 122 - Passività dello Stato Patrimoniale

Passività	esercizio 04	esercizio 03
	totale	totale
A) PATRIMONIO NETTO:		
I - Fondo di dotazione	0	0
III - Riserve statutarie	0	0
III - Altre riserve	0	0
IV - Utili (perdite) portati a nuovo	(5.708.013.440)	(4.811.978.499)
V - Utile (perdita) esercizio	0	0
TOTALE A	(5.708.013.440)	(4.811.978.499)
B) FONDI PER RISCHI ED ONERI		
1) Per trattamento di quiescenza e obblighi simili	0	0
2) Per imposte	0	0
3) Per rischi	1.291.918.824	976.332.634
4) Altri	0	0
TOTALE B	1.291.918.824	976.332.634
C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO LAVOR	0	0
D) DEBITI		
1) Obbligazioni	0	0
2) Debiti verso banche	2.861.779.768	2.373.890.766
3) Verso Stato	0	0
4) Verso Regioni	0	0
5) Verso Enti locali	0	0
6) Verso altre P.A.	0	0
7) Verso aziende USL e ospedaliere	0	0
8) Debiti verso altri finanziatori	0	0
9) Acconti	0	0
10) Debiti verso fornitori	1.934.229.111	1.814.414.000
11) Debiti v/imprese controllate	256.506	388.000
12) Debiti v/imprese collegate	0	0
13) Debiti tributari	0	0
14) Debiti verso istituti di previdenza	0	0
15) Altri debiti	6.111.887.268	5.486.608.723
TOTALE D	10.908.152.652	9.675.301.489
E) RATEI E RISCONTI PASSIVI		
1) ratei passivi	0	0
2) risconti passivi	0	0
TOTALE (E)	0	0
TOTALE PASSIVITA'	6.492.058.036	5.839.655.625

Esaminando i due prospetti emerge che la situazione patrimoniale dell'amministrazione regionale è contraddistinta da un forte Disavanzo (deficit) patrimoniale che ammonta a 4.811.978.499 Euro al 31.12.2003 ed a 5.708.013.440 Euro al 31.12.2004, quale espressione del Patrimonio netto negativo.

Tale Disavanzo patrimoniale è diretta conseguenza del Disavanzo complessivo finanziario misurato nel paragrafo precedente e necessita di urgenti interventi correttivi al fine di conseguire un riequilibrio dei valori.

Nella tavola seguente si riporta la composizione delle Attività e delle Passività in forma grafica, con evidenziazione del Disavanzo (deficit) patrimoniale.

Tavola 123 - Composizione dello Stato Patrimoniale



Si riterrebbe opportuno apportare alcune rettifiche al valore del disavanzo patrimoniale così determinato le quali, tuttavia, non sarebbero correttamente quantificabili in questa sede²⁷, poiché il sistema contabile attualmente in uso non è finalizzato all'elaborazione delle informazioni che necessiterebbero. La predisposizione dello schema di Stato Patrimoniale e l'elaborazione dei relativi valori costituisce comunque un primo sforzo verso l'applicazione di nuovi principi e criteri che costituiranno oggetto di approfondito studio in vista dell'introduzione delle nuove regole contabili ai sensi della L.R. n.7/2005 in cui si prevede l'attivazione di un sistema di contabilità economico patrimoniale, con la contabilità analitica a controllo budgetario²⁸ a partire dal 2007, in via sperimentale. L'inventario che verrà predisposto con riferimento al 1° gennaio 2007 consentirà di fare piena luce sulle differenze esistenti.

In sintesi, tra gli elementi che potrebbero costituire maggiori attività o minori passività rispetto a quelle riportate, tali da ridurre l'entità del Disavanzo patrimoniale originariamente calcolato rientrano:

- le immobilizzazioni immateriali, materiali e finanziarie non presenti o sottostimate²⁹ rispetto al valore determinabile secondo criteri civilistici. Inoltre, si prevede un accrescimento del patrimonio regionale sulla base dell'Art. 39 della L.R. n.7/05 (Legge finanziaria) in quanto "la Regione succede nei beni e nei diritti del patrimonio immobiliare

²⁷ A titolo di esempio, si consideri l'impossibilità di pervenire all'entità dei debiti quale espressione del debito liquido ed esigibile ad una data scadenza, in assenza della corrispondente operazione (fase) contabile registrata nel sistema.

²⁸ Per l'illustrazione del progetto del nuovo sistema di contabilità integrata e dell'adeguamento della norma di contabilità, si fa rinvio a quanto già esposto in precedenza.

²⁹ Si presume che il loro valore sia sensibilmente sottostimato rispetto all'inventario che verrà redatto con l'impianto della contabilità economico patrimoniale.

degli enti, istituiti, società ed aziende regionali di cui all'Art. 69 della L.R.n.31/98". Con riferimento al valore delle immobilizzazioni finanziarie, si osserva che tra esse non figura il valore patrimoniale delle numerose aziende possedute a titolo di controllo (in cui spesso la regione è socio unico) quali, ad esempio, gli Enti regionali e le aziende Usl. Operando in questo modo, si ravvisa l'incongruenza dell'iscrizione nel patrimonio degli Enti regionali soltanto nell'ipotesi di una trasformazione in spa.;

- le rimanenze finali di materie di consumo, quali cancelleria, materiale vario detenuto quale scorta presso gli Assessorati o giacente in magazzino (presumibilmente di modesto valore rispetto al totale delle attività);
- i crediti nell'ipotesi (remota) in cui gli stessi risultassero superiori ai residui attivi iscritti in contabilità;
- le disponibilità liquide, qualora si ascrivessero al patrimonio i valori dei conti correnti bancari intestati alla Ras gestiti dai soggetti delegati allo svolgimento di particolari progetti. L'operazione di perfezionamento delle operazioni di riscossione dei crediti comporterà invece una permutazione numeraria poiché incrementerà le disponibilità liquide diminuendo i crediti e lasciando, di conseguenza, inalterato il valore del disavanzo patrimoniale;
- i fondi rischi, qualora non si verificasse il rischio per il quale è stato effettuato l'accantonamento;
- i debiti, per la quota corrispondente ai residui passivi che non costituiscono debiti liquidi ed esigibili in senso proprio (presumibilmente la rettifica in oggetto sarebbe la più rilevante tra tutte quelle considerate).

Per contro, ipotizzando variazioni di segno opposto con riferimento agli elementi descritti, è possibile, anche se ciò appare meno probabile, che in alcuni casi il deficit patrimoniale possa aumentare rispetto ai calcoli effettuati.

2.2. Il sistema della Contabilità direzionale

Come già rilevato in precedenza, l'adozione del sistema della Contabilità direzionale in una realtà pubblica complessa quale la Regione Sardegna riveste un ruolo importante e complementare alla funzione esercitata dagli organi di governo. La funzione direzionale consiste principalmente nel guidare l'attività di gestione verso gli obiettivi da perseguire nel rispetto degli indirizzi dagli stessi formulati, in conformità ai principi di efficacia e di efficienza attraverso un costante processo di verifica dello stato di attuazione dei programmi.

Nel primo capitolo del documento sono state evidenziate le due angolazioni del problema, risultati e costi³⁰, esponendo a grandi linee gli obiettivi dei progetti inerenti l'area del controllo, al momento in fase di attuazione. In questa sezione si pongono in luce alcuni aspetti strettamente connessi al costo, facendo precedere i risultati delle analisi condotte da alcune brevi considerazioni.

Le analisi di economicità, efficienza ed adeguatezza delle risorse condotte nell'ambito dei sistemi di Contabilità direzionale sono finalizzate alla elaborazione di un certo tipo di "cruscotto" per il monitoraggio delle risorse consumate, in modo da fornire elementi utili per attente verifiche e valutazioni anche di tipo comparativo.

Nei sistemi di Contabilità direzionale rientrano varie tipologie di sistemi informativi contabili a cui viene assegnato il compito di supportare il processo decisionale, tra cui ricordiamo i sistemi di Contabilità economico patrimoniale e di Contabilità economico analitica, peraltro già oggetto di commento nel presente Rapporto.

Concentrando ora l'attenzione sull'aspetto che interessa maggiormente le attività dell'Ufficio, ossia quello della misurazione concreta delle risorse consumate, si osserva che se da un lato il sistema autorizzatorio tende a rilevare il regime giuridico delle spese (nelle diverse fasi di impegno e di pagamento), dall'altro entrambi i sistemi di contabilità economica utilizzano – seppure con significative differenze di ordine concettuale ed anche pratico - tipologie di grandezze che servono a quantificare il costo sostenuto (ossia le risorse effettivamente acquisite o consumate) e, in modo simultaneo, l'aggiornamento di valore degli elementi patrimoniali (Tesoreria, crediti, immobilizzazioni, debiti, etc.).

Le utilità prodotte dai sistemi di contabilità direzionali ai fini del controllo interno e, più in generale a vantaggio del ciclo di governo, si riconducono principalmente alle seguenti:

- la possibilità di conoscere le componenti di costo della propria struttura (analisi per natura);
- la possibilità di conoscere la variabilità dei costi in relazione a variazioni di attività produttive (analisi differenziale);
- la possibilità di monitorare l'utilizzo delle risorse da parte delle articolazioni organizzative (analisi per destinazione);
- la possibilità di verificare tempestivamente il livello delle risorse consumate rispetto al budget concordato (controllo concomitante);

³⁰ Mentre per la misurazione dell'*output* nel settore privato ci si avvantaggia di indicatori di risultato basati su elementi contabili (quantità vendute e prezzi) – in questo senso il ricavo, pur non essendo certamente l'unica misura di successo di un'azienda, rappresenta un indicatore fondamentale – in taluni settori della Pubblica Amministrazione, come lo Stato e le regioni, esso non è presente per mancanza di una diretta controprestazione, per cui si rende necessario sopperire alla mancanza di tale parametro individuando forme alternative di misurazione dei risultati prodotti nell'espletamento delle attività. Si rileva che la difficoltà di misurazione dei risultati non presenta invece un simile livello di complessità in altre realtà pubbliche quali Aziende Usl, Enti regionali, Enti Locali etc., realtà nelle quali risulta più agevole l'individuazione dei prodotti (ad esempio i D.R.G. nel settore sanitario, i servizi erogati dai comuni, etc.).

- la possibilità di determinare in modo razionale le necessità di aggiornamento del budget per mutati obiettivi o mutate esigenze gestionali;
- la capacità di supportare la programmazione di un nuovo ciclo gestionale con precisa conoscenza della propria struttura di costo (analisi di fattibilità);
- la possibilità di utilizzare le analisi di costo nel sistema incentivante per collegare una parte della retribuzione a risultati connessi con l'ottimizzazione delle risorse;
- la possibilità di monitorare in continuo le variazioni dei valori patrimoniali.

La forte attenzione verso sistemi, principi, regole e modelli contabili rappresenta un obiettivo prioritario per numerose amministrazioni pubbliche anche regionali.

Di qui la necessità che gli eventi amministrativi, espressivi dell'impiego delle risorse disponibili, vengano opportunamente rappresentati secondo regole e procedure uniformi in grado anche di assicurare il consolidamento dei valori rilevati ai diversi livelli di osservazione dei fenomeni stessi. Nell'ottica della Regione Sardegna ciò si verifica per l'esigenza di consolidamento verso l'alto dei conti nazionali e verso il basso di quelli degli Enti regionali e delle Aziende Usl.

Nel caso dello Stato, con il D.Lgs. n. 279/97 è stato istituito il sistema unico di contabilità economica analitica, avviato in prima istanza per le sole amministrazioni centrali. Le rilevazioni, finalizzate al processo di formazione sia del bilancio che del budget economico per centri di costo, si traducono in informazioni utili per il sistema di controllo interno di gestione³¹.

Nel caso degli enti istituzionali, il DPR 97/2003 prevede che vengano adottati modelli aziendalistici mediante la redazione di un budget finanziario e di uno economico per centri di costo. Il consuntivo economico patrimoniale deve essere redatto secondo gli schemi previsti dagli articoli 2424 e 2425 del Codice Civile. E' previsto il quadro di classificazione dei risultati economici, con distinzione tra costi e ricavi tipici e calcolo del risultato operativo. E' stato introdotto l'obbligo di redazione della Nota integrativa e l'iscrizione dei conti d'ordine nello Stato patrimoniale. I risultati della contabilità economico patrimoniale andranno riconciliati con quelli della tradizionale contabilità finanziaria.

Nel caso degli Enti locali, il processo di riforma amministrativo contabile è iniziato da circa un decennio ed ha subito varie modifiche nel corso degli anni (L. n. 142/90, D.Lgs. n. 77/95, D.Lgs. n. 267/2000, ecc.); oggi, si assiste alla nascita di veri e propri principi contabili ad opera dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali, istituito presso il Ministero dell'Interno.

³¹ Lo schema proposto per l'esposizione delle informazioni a preventivo ed a consuntivo appare di particolare interesse, poiché considera, al di là dei contenuti naturali dell'analisi (i costi di funzionamento in senso stretto), anche i cosiddetti costi dislocati, ossia i trasferimenti ed i contributi che non rappresentano veri e propri costi per l'amministrazione erogante, bensì per quella ricevente.

Nel caso delle Asl la normativa nazionale, attraverso il D.Lgs. n. 502/92 e successive modificazioni, ha introdotto le indicazioni generali fornendo alcuni suggerimenti alle regioni, quali entità preposte alla definizione dei principi contabili, delle regole contabili e degli schemi di bilancio, optando in modo esclusivo per la contabilità economico patrimoniale. Nel sistema sanitario della Regione Sardegna, le linee d'indirizzo nazionali sono state attuate prima attraverso la L.R. n. 5/95 e successivamente attraverso la L.R. n.10/97 prevedendo per la Aziende Usl un sistema di contabilità di tipo privatistico a controllo budgetario (economico, finanziario, monetario e patrimoniale), con l'espressa abolizione della Contabilità finanziaria.

L'indagine fin qui condotta nel panorama nazionale ha messo in luce una situazione di scarsa omogeneità tra le diverse regioni (sia a statuto ordinario, sia a statuto speciale). Infatti, mentre altre realtà della Pubblica Amministrazione hanno conseguito nel loro ambito una certa uniformità dal punto di vista dei principi contabili di rilevazione, dei criteri di valutazione e degli schemi di reporting, adottando in linea di massima regole comuni, nel caso delle regioni non si è raggiunto un simile risultato³².

In questa situazione, al momento, ciascuna realtà regionale definisce le specificità del proprio sistema contabile in modo autonomo, secondo le proprie esigenze informative ed organizzative, fermo restando che nel caso delle regioni a statuto ordinario occorre riferirsi alla normativa generale di cui alla L.n.76/2000.

Esaminando il quadro così variegato di regole contabili della Pubblica Amministrazione italiana, si osserva che i risultati che scaturiscono dall'applicazione di criteri differenti possono condizionare considerevolmente i risultati informativi.

Pur senza rinunciare al controllo autorizzatorio, la riforma contabile della Regione Sardegna orienta il sistema regionale alle logiche privatistiche (art.2 della L.R. n. 3/2003 e art. 4 della L.R.7/2005), prevedendo la contabilità economico patrimoniale ed analitica con riferimento alla Regione ed agli Enti regionali.

Avendo già descritto, nel primo capitolo, le linee della riforma contabile regionale sotto l'aspetto normativo, organizzativo e tecnico-gestionale, si intende ora approfondire un argomento che risulta oggi di particolare rilevanza nell'approccio al risparmio di risorse: i cosiddetti "costi di funzionamento".

Caratteristica fondamentale dell'analisi è l'assenza di sistemi di contabilità economica, pertanto il metodo impiegato comporta lo sforzo di elaborare informazioni in modo extra contabile, cercando di supplire alla mancanza di sistematizzazione delle rilevazioni con

³² Tra le soluzioni adottate da altre regioni si segnala l'impianto di contabilità economico patrimoniale dell'Umbria, la contabilità analitica economica di derivazione finanziaria del Veneto, la riclassificazione dei valori derivanti dalla contabilità finanziaria della Toscana ed un sistema di contabilità economica analitica particolarmente orientata all'analisi delle politiche e dei processi della Lombardia. Al proposito si veda *Il monitoraggio dei costi di funzionamento, una guida per le P.A.*, op.cit., in cui si espongono i risultati completi dello studio svolto.

analisi consuntive per classi omogenee di operazioni, condotte attingendo alle banche dati disponibili.

2.2.1 Il monitoraggio dei costi di funzionamento

La definizione del termine “Costi di funzionamento” non è mai stata formulata in modo univoco negli atti normativi e neppure in dottrina. Tuttavia, il monitoraggio dei costi di funzionamento sta assumendo negli ultimi anni una crescente rilevanza in quanto l’entità in oggetto è assimilabile al “costo operativo” o al “costo dell’attività caratteristica” comunemente impiegato nelle analisi economico finanziarie per indici e per flussi delle imprese.

Al fine di individuare le componenti di costo da ricomprendere tra i costi di funzionamento dell’amministrazione regionale, si ritiene utile considerare quanto previsto nel D.Lgs. n. 286/99 che individua, tra “i sistemi automatizzati e le procedure manuali rilevanti ai fini del sistema di controllo”, “i sistemi e procedure relativi alla analisi delle spese di Funzionamento dell’amministrazione”, riconducendole, in prima battuta, alle spese per personale, beni e servizi.

Pertanto, in questa sede, il termine verrà utilizzato per rappresentare l’assorbimento di risorse da parte delle attività (produttive/erogative) destinate a garantire l’operatività dell’amministrazione (funzionamento della macchina amministrativa), rispetto all’ambito definito dalla missione istituzionale³⁷.

³⁷ La definizione emerge da un interessante studio sulle problematiche di monitoraggio dei costi di funzionamento condotto da 14 regioni italiane, tra cui la Regione Sardegna. Il confronto, svolto in termini di metodo e di risultati dalle amministrazioni, è stato condotto in sede di Conferenza dei Servizi di Controllo Interno delle Regioni. Attraverso l’istituzione di un laboratorio finalizzato alla mappatura delle realtà, delle problematiche e delle soluzioni, che sono risultate poi estremamente variegata tra le diverse regioni, è stato possibile ottenere una visione d’insieme individuando le linee evolutive. Ciò consentirà di proporre allo Stato schemi e procedimenti per la fase normativa.

I risultati dello studio sono riportati nel volume *Il monitoraggio dei costi di funzionamento, una guida per le P.A.*, Conferenza dei Servizi di Controllo Interno delle Regioni, E. Lattanzio, 2004.

Allo stato attuale, non si perviene ad una definizione univoca degli elementi che costituiscono i costi di funzionamento, bensì a diversi schemi in cui è possibile ricomprendere:

- il personale;
- i beni di consumo;
- i servizi e le utenze;
- gli ammortamenti;
- gli oneri finanziari;
- gli oneri straordinari;
- i costi dislocati.

In questa sede, i costi di funzionamento comprendono quale contenuto minimale il costo del personale, dei beni di consumo, dei servizi e delle utenze, mentre le altre voci possono escludersi per varie tipologie di motivazioni³⁸, di seguito sintetizzate.

La difficoltà di determinare le quote di ammortamento dei beni durevoli da imputare all'esercizio, originata dalla mancanza di un sistema di rilevazione basato sull'inventario, potrebbe comportare la necessità di non considerare tale costo (seppure di sicura rilevanza per l'obiettivo finale che ci si pone).

Per quanto concerne i costi finanziari e straordinari, invece, non si ritiene di doverli includere nell'oggetto di calcolo, in quanto, i primi rappresentano gli effetti derivanti da scelte di finanziamento non necessariamente riconducibili al funzionamento dell'apparato, ed i secondi rappresentano componenti reddituali non ricomprese nelle voci per motivi legati al criterio della competenza oppure d'estraneità rispetto ai processi produttivi in senso stretto.

I costi dislocati rappresentano nell'accezione data agli stessi dallo Stato, i trasferimenti che misurano costi propri di attività produttive di altre strutture delegate.

Le finalità di determinazione dei costi di funzionamento sono sia interne, sia esterne.

Tra le finalità esterne si evidenziano necessità di:

- *accountability* nei confronti degli *stakeholder* (elettori, investitori, risparmiatori, etc.);
- negoziazione di risorse con altri livelli istituzionali (Stato, Ue, etc.);
- rendicontazione verso altre istituzioni pubbliche (Corte dei Conti, Stato, Ue, etc.).

Tra le finalità interne si evidenziano le esigenze di:

³⁸ In quest'ambito si avverte la mancanza di principi contabili comuni. La Conferenza Nazionale dei Servizi di Controllo delle Regioni e delle Province Autonome intende affrontare in modo collegiale tali problematiche al fine di ricercare un'impostazione comune.

- contenimento del costo (e della spesa);
- collegamento costi/risultato;
- supporto al processo di negoziazione per il *budgeting*;
- supporto decisionale per le scelte di decentramento delle funzioni ad altri enti;
- supporto decisionale per gli approvvigionamenti;
- supporto decisionale alle forme alternative all'approvvigionamento (*outsourcing*).

La contabilità finanziaria ed il Rendiconto Generale, redatto in termini di competenza e di cassa, non permettono la rilevazione del dato di costo. Ciò rende necessario lo sviluppo di procedure specifiche atte alla sua determinazione; il supporto tecnico contabile al calcolo di costi di funzionamento è garantito da un sistema di contabilità analitica economica.

In attesa di completare la realizzazione del nuovo sistema contabile integrato, l'Ufficio ha ritenuto opportuno sopperire alla mancanza di informazioni economiche attraverso la costruzione di elementari sistemi di rilevazione mirati alla misurazione dei costi di funzionamento e più precisamente per la determinazione del "costo lavoro"³⁹.

Nelle pagine seguenti si analizzano i risultati dell'indagine avente ad oggetto i dati dell'esercizio 2004, nell'intento di illustrare le scelte effettuate, il procedimento adottato, le problematiche riscontrate ed i risultati raggiunti.

Tale tematica è particolarmente sentita dall'amministrazione centrale per le implicazioni che essa comporta all'atto del consolidamento dei conti pubblici, la quale intende orientare i sistemi regionali verso regole comuni⁴⁰.

2.2.2 La misurazione del costo lavoro

Così come per il Rapporto del 2003, anche l'attuale documento contiene una parte dedicata al "costo lavoro", ricordando che per esso si intende il costo sostenuto dall'amministrazione

³⁹ Le banche dati disponibili non hanno consentito, invece, l'elaborazione del costo dei beni di consumo e dei servizi. Ciò in quanto le informazioni inerenti alle voci di spesa in oggetto sono contenute in capitoli che contengono voci eterogenee e difficilmente disaggregabili per centro di responsabilità. Inoltre, la loro scomposizione comporterebbe l'analisi della spesa nella fase dell'impegno o del pagamento, mettendo in luce l'impossibilità di quantificare l'effettivo costo delle risorse acquisite o consumate.

⁴⁰ L'applicazione dell'art. 28 della L. n. 289/2002, in cui si prevede la trasmissione di dati finanziari ed economici periodici al Ministero dell'Economia e finanze, richiede adeguati interventi volti all'omogeneizzazione dei contenuti. Il lavoro in corso a livello ministeriale è orientato alla ricerca di soluzioni in tal senso.

⁴⁵ Sono considerate spese di funzionamento le spese sostenute per il personale, per l'acquisto di beni e servizi e quelle derivanti da una quota parte dei "fondi non attribuibili" riclassificati.

Regionale per gli oneri derivanti dall'impiego delle risorse umane facenti capo alle varie articolazioni organizzative.

Obiettivo specifico delle analisi condotte è la determinazione del costo lavoro sostenuto globalmente dall'amministrazione regionale nell'esercizio 2004, e, relativamente ad alcuni aspetti significativi, anche per Assessorato, Direzione Generale ed altre strutture organizzative particolari.

I valori dell'esercizio vengono quindi confrontati con quelli dei tre anni precedenti.

Tali analisi vengono condotte nell'ottica della Contabilità direzionale e sono di comune applicazione nei sistemi privatistici per molteplici scopi, non ultimo l'allocazione annuale delle risorse approntata nell'ottica della gestione per obiettivi a controllo budgetario. In tali sistemi, lo strumento contabile ordinariamente preposto a tali determinazioni rientra nell'ambito della Contabilità economica, sia essa a carattere economico patrimoniale, sia economico analitica.

Non disponendo ad oggi, all'interno dell'amministrazione regionale, di sistemi contabili quali la contabilità economica si conferma l'approccio metodologico già seguito nel determinare tali valori, che di per sé rappresenta un sistema contabile autonomo, in grado di ottenere risultati significativi sotto il profilo informativo.

Il sistema realizzato, infatti, trae spunto dalla considerazione che i dati elementari per la costruzione dell'informazione sono già presenti nell'amministrazione regionale, seppure caratterizzati da una elevata frammentazione ed allocazione in capo a diverse unità, ciascuna preposta alla gestione di aspetti rilevanti sotto il profilo contabile.

Attingendo alle banche dati che rilevano i dati originari, poi compattati in vario modo con alcuni capitoli della Contabilità finanziaria, attraverso alcune approssimazioni logiche, è possibile ottenere il risultato prefissato.

Dalla dimensione finanziaria alla dimensione economica

Di seguito, si riportano le analisi condotte nell'ottica della Contabilità direzionale, evidenziando ancora una volta che, essendo rimasti immutati gli strumenti di rilevazione connessi all'oggetto di osservazione, valgono tutte le considerazioni espresse nel Rapporto 2003.

E' bene aver presente che il sistema contabile per la determinazione del costo lavoro esprime i risultati in termini di costo piuttosto che di spesa, pur subendo alcune influenze dai sistemi di rilevazione presenti in queste prime elaborazioni tali da non permettere l'applicazione in termini completi e precisi del criterio della competenza economica.

Infatti, se da un lato si tende a determinare il "costo lavoro" imputando i costi all'esercizio di competenza (ossia a quello nel quale sono state prestate le utilità/servizi) secondo le regole

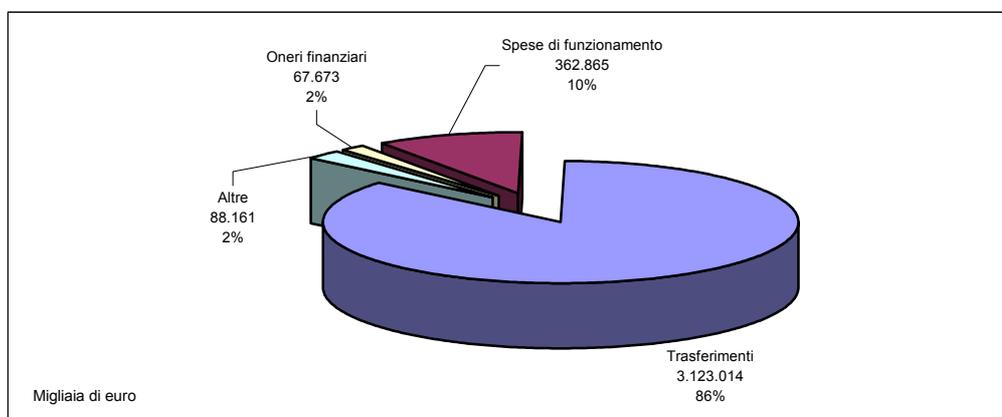
dei sistemi contabili privatistici, dall'altro si incontrano alcune difficoltà legate al fatto che finora il sistema di rilevazione contabile regionale non ha ritenuto di dover considerare l'aspetto economico, per cui tutta la struttura contabile è orientata a rilevare impegni e/o pagamenti (spese).

Sebbene si soffra ancora della indeterminatezza fra i concetti di "spesa" e "costo", fintanto che non verranno attivati nuovi sistemi contabili, consta comunque rilevare che nel caso specifico si riscontra una tendenziale coincidenza di importi tra le due entità, anche se talvolta, può verificarsi una discordanza tra il momento economico e quello monetario (ad esempio il pagamento in anni successivi di compensi di competenza di esercizi precedenti come nel caso dei rinnovi contrattuali).

Prima di introdurre l'analisi del costo lavoro è interessante osservare la dimensione del fenomeno, partendo da informazioni più generali desumibili dalla classe delle spese correnti in Contabilità finanziaria. Per semplicità espositiva e di analisi, i dati finanziari di seguito riportati sono espressi in migliaia di euro.

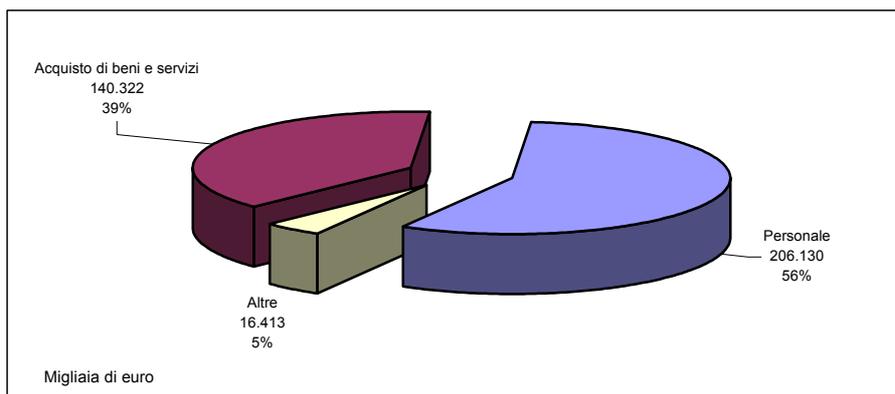
Nella tavola sottostante si riporta in termini assoluti e percentuali la composizione delle spese correnti del 2004 (pari a 3.641.713 migliaia di euro) desunta dal Rendiconto Generale della Regione, secondo un'analisi per categorie economiche significative.

Tavola 124 – Spese correnti 2004



L'aggregato "spese di funzionamento"⁴⁵, (pari a 362.865 migliaia di euro) nel quale sono comprese le spese per il personale, viene ulteriormente scomposto nel grafico seguente, al fine di porre in evidenza l'incidenza assoluta e percentuale delle sue componenti.

Tavola 125 – Spese di funzionamento 2004



Dai dati di impegno formale rilevati in Contabilità finanziaria sopra rappresentati, è evidente come la componente di spesa per il personale (pari a 206.130 migliaia di euro) risulti la più significativa in termini di incidenza percentuale (pari al 56%) sul totale delle spese di funzionamento, anche se l'aggregato presenta valori spesso incongruenti con altre analisi fatte sui dati di bilancio, a parità di grandezza analizzata.

Nei grafici che seguono vengono invece rappresentati l'andamento delle spese correnti e di funzionamento nelle rispettive componenti relativamente agli anni 2003 e 2004.

Tavola 126 – Analisi spese correnti

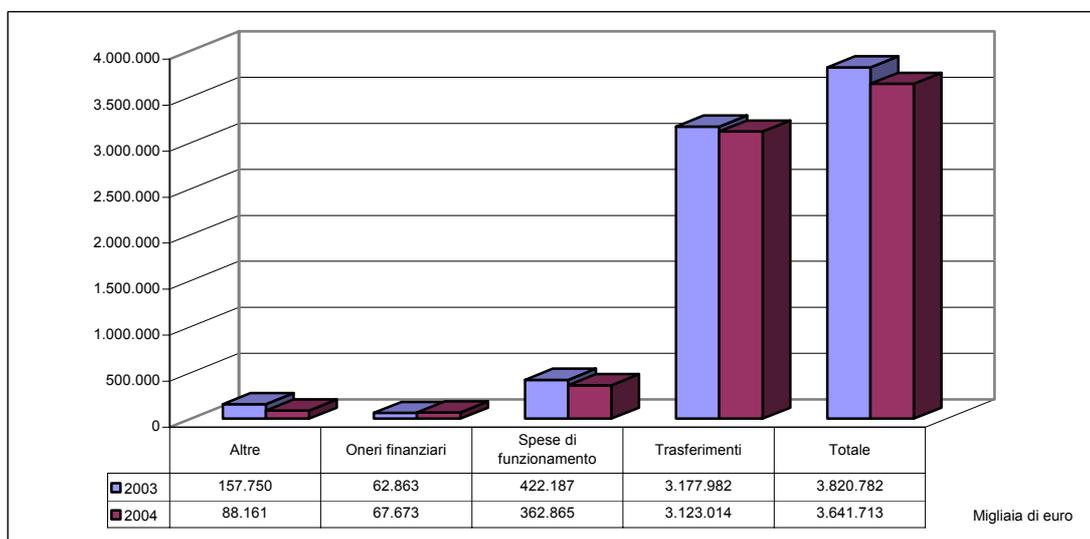
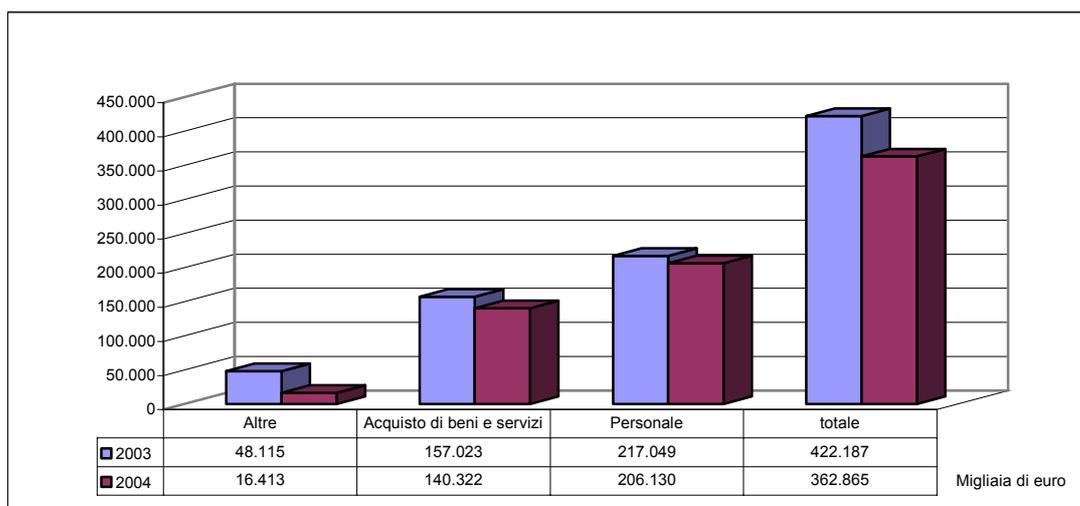


Tavola 127 – Analisi spese di funzionamento



I grafici riportati evidenziano la diminuzione complessiva sia delle spese correnti (pari a 179.069 migliaia di euro) che di quelle di funzionamento (pari a 59.322 migliaia di euro) rispetto all'esercizio 2003.

L'analisi secondo "natura"

La voce "costo lavoro", così come di seguito analizzata, esprime l'ammontare complessivo degli oneri derivanti dall'impiego delle risorse umane necessarie al funzionamento dell'amministrazione.

La maggiore complessità di calcolo nella determinazione del "costo lavoro" deriva dal fatto che gli archivi in cui si gestiscono i dati di base risultano eterogenei e non integrati, peraltro alcune informazioni vengono ancora gestite manualmente e spesso ripartite su capitoli generici di contabilità gestiti da diversi Assessorati/Direzioni⁴⁷.

In sede di analisi preliminare per la scelta del percorso da compiere, presa visione delle problematiche e degli strumenti esistenti, si è ritenuto opportuno utilizzare la banca dati Paghe e Stipendi della Ragioneria integrata da informazioni provenienti da altri sistemi informativi, piuttosto che utilizzare i dati della Contabilità finanziaria.

⁴⁷ Rientrano in tale fattispecie le spese relative alla formazione del personale, quelle per il vestiario e quelle relative al personale comandato presso l'Amministrazione Regionale che in parte ricadono sui capitoli gestiti dall'Assessorato del Personale ed in parte su capitoli gestiti dall'Assessorato del Lavoro (corsi sulla sicurezza di cui al D.Lgs 626/94, formazione finanziata mediante il P.O.R.).

I criteri di aggregazione e classificazione delle voci e dei valori utilizzati per l'esposizione dei risultati, trovano il loro fondamento nelle voci previste dallo schema di bilancio d'esercizio del codice civile e sono in linea con i principi contabili generalmente accettati.

Alla determinazione del "costo del lavoro" hanno concorso le seguenti categorie:

1. personale di ruolo assunto a tempo indeterminato, con esclusione del personale comandato presso altri enti o in aspettativa non retribuita o sospeso dal servizio senza retribuzione ed incluso il personale con contratto di lavoro a tempo parziale;
2. personale non di ruolo assunto a tempo determinato secondo quanto previsto dall'art. 63 del CCRL 2001, dal D.L. n. 180/1998 e dall' art. 10 della L.R. n. 7/2002;
3. personale non di ruolo in attesa di inquadramento secondo quanto previsto dalla L.R. n. 11/2002, dalla L.R. n. 22/1996 e successive modificazioni e dal D. Lgs. n. 468/1997;
4. personale assunto con contratto di diritto privato secondo quanto previsto dall'art. 11 della L.R. n. 31/1998 e dalla L.R. n. 7/1962 e successive modificazioni (personale esperto CRP e Commissari di direzione del Controllo Interno di Gestione);
5. titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa in staff presso gli uffici di gabinetto degli Assessorati regionali;
6. personale comandato o distaccato presso l'amministrazione (comandati in) secondo quanto previsto dall'art. 40 della L.R. n. 31/1998 e dall' art. 10 L.R. n. 7/2002 e successive modificazioni;
7. il Presidente della Giunta e gli Assessori.

E' opportuno precisare che nella Contabilità finanziaria istituzionale la spesa del personale esperto del CRP (Centro Regionale di Programmazione) assunto ai sensi della L.R. n. 7/1962 non grava sui capitoli del bilancio regionale ma su quelli della contabilità speciale relativa al Piano di Rinascita (L. n. 588, del 11 Giugno 1962 e L. n. 268, del 24 Giugno 1974).

Viceversa, non sono state prese in considerazione le seguenti categorie:

1. personale interinale ai sensi dell' art. 10 della L.R. n. 7/2002, in quanto personale che non fa capo all'amministrazione e rilevato indistintamente in contabilità finanziaria fra gli acquisti di beni e servizi;
2. personale con contratto di collaborazione coordinata e continuativa (ad esclusione di quello previsto al punto 5. del precedente elenco);
3. personale regionale comandato presso altre strutture esterne (comandati out).

Le fonti informative utilizzate per alimentare il processo di determinazione del costo lavoro sono le seguenti:

- *gestione buste paga del personale*. Le informazioni derivate dalla gestione contabile delle buste paga del personale sono la principale fonte informativa. Gli elementi considerati riguardano sia i dati necessari alla definizione del trattamento economico, sia le informazioni relative all'ufficio di appartenenza di ciascun dipendente;
- *gestione missioni*. Questa fonte fornisce i dati relativi al costo delle missioni;
- *gestione buoni pasto*. Questa fonte consente di rilevare i dati relativi al costo dei buoni pasto;
- *banca dati Previdenza*. Le informazioni ricavate da questa fonte riguardano i contributi previdenziali ed assistenziali a carico della amministrazione;
- *banca dati Irap*. Questa fonte fornisce l'ammontare dell'Irap versata dall'amministrazione relativamente ai dati retributivi considerati⁴⁸;
- *contabilità finanziaria*. I capitoli di bilancio consentono di ricavare costi inerenti il personale non individuabili dalle fonti precedentemente elencate.

Le risorse umane

L'interpretazione della dinamica che caratterizza il costo lavoro è strettamente correlata sia alla consistenza numerica, che alla sua suddivisione per categorie di appartenenza, dalla quale si ritiene di non poter prescindere al fine di giungere a corrette valutazioni del fenomeno che si intende analizzare.

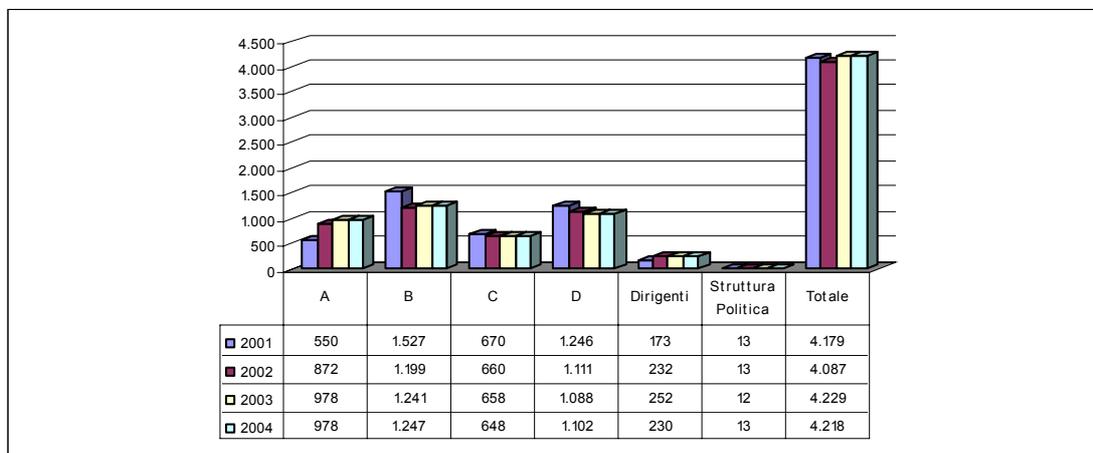
La consistenza media⁵¹, che rappresenta il dato numerico di riferimento della presente analisi, risulta pari a n. 4.218 unità.

⁴⁸ Le scelte operate hanno comportato l'imputazione del costo dell'Irap tra il costo del personale. In questa sede, si è ritenuto più opportuno considerare l'imposta quale onere riferito al personale piuttosto che nella sua natura di onere tributario. Come noto, al riguardo esistono le due tesi: la prima, seguita dallo Stato, qualifica il tributo quale onere accessorio al costo a cui si riferisce, mentre la seconda, supportata anche da principi contabili per le imprese, individua l'imposta quale onere tributario, dando preponderanza al fatto che in taluni enti pubblici è applicabile una diversa modalità di calcolo non più basata sul valore della produzione, bensì sul costo del personale.

⁵¹ La consistenza media è stata determinata calcolando la somma dei giorni retribuiti di tutti i dipendenti e dividendo tale somma per il numero di giorni lavorativi in un anno (pari convenzionalmente a 360 gg). Tale dato non tiene conto dei rapporti di lavoro part-time (peraltro ininfluenti), in quanto non immediatamente individuabili dalla procedura utilizzata per la derivazione del dato stesso.

Nella tavola che segue viene rappresentata la consistenza media dei dipendenti che negli ultimi quattro anni hanno concorso alla formazione del “costo lavoro” suddivisa per categorie economiche di appartenenza.

Tavola 128 - Consistenza media dipendenti per categoria



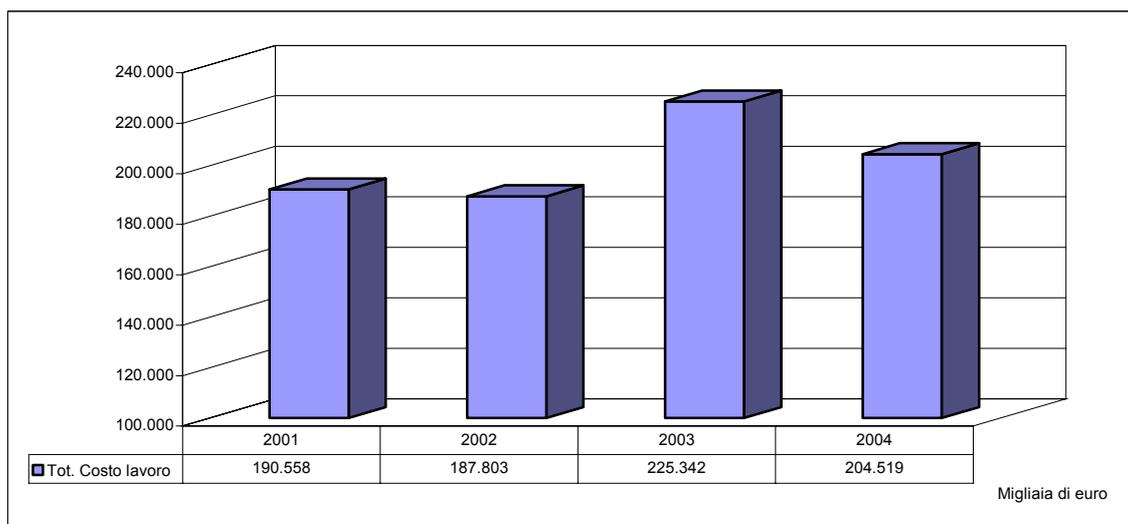
Da una prima analisi dei dati sopra esposti, risulta che la consistenza media dei dipendenti negli ultimi quattro anni ha registrato delle piccole variazioni.

Per quanto concerne il 2004 la stessa ammonta a 4.218 unità (di cui 1172 appartengono al Corpo Forestale) ed è diminuita in valore assoluto di 11⁵² unità (pari a 0,3%) rispetto al 2003. Tale decremento è il risultato della seguente somma algebrica: diminuzione del personale inquadrato nelle categorie “C” (-10) e “Dirigenti” (-22); aumento del personale inquadrato nelle categorie “B” (+6) e “D” (+14).

Tutto ciò premesso, nella tavola che segue viene rappresentato l’ammontare complessivo del “costo del personale” sostenuto nel quadriennio 2001-2004.

⁵² Nel 2003 il Presidente ha tenuto *ad interim* l’Assessorato alla Programmazione.

Tavola 129 – Costo del personale



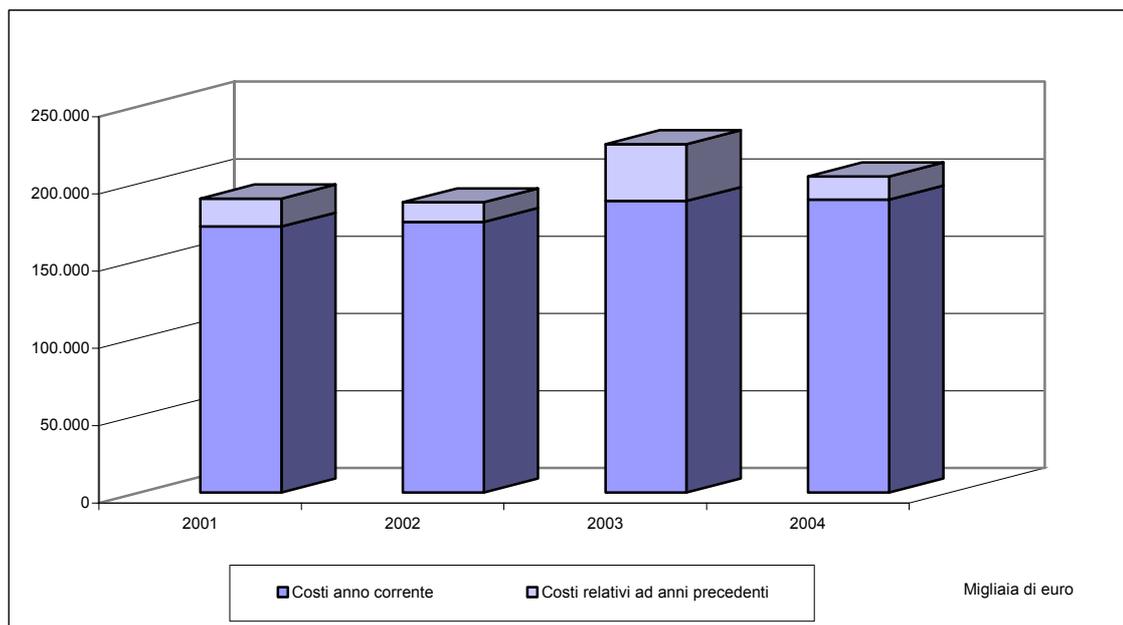
La tendenza del costo lavoro che si evince dal grafico su riportato evidenzia un andamento pressoché costante relativamente al biennio 2001-2002, mentre presenta un significativo incremento nell'esercizio 2003 rispetto al 2002 di 37.539 migliaia di euro, pari al 20% ed infine, nell'esercizio 2004 si riscontra un decremento rispetto al 2003 di 20.823 migliaia di euro, pari al 9,2 %.

In particolare si rileva che negli esercizi 2003 e 2004 a lievi variazioni del numero medio dei dipendenti, (incremento nel 2003 rispetto al 2002 del 3,5% e decremento nel 2004 rispetto al 2003 del -0,3 %) si assiste ad una più consistente variazione del costo lavoro: incremento nel 2003 rispetto al 2002 del 20 % e decremento nel 2004 rispetto al 2003 del 9,2%.

Bisogna però ricordare che, in considerazione della difficoltà di adottare nella generalità dei casi il criterio della competenza economica, rettificando in modo preciso i dati rilevati nelle rispettive banche dati, la determinazione del costo lavoro è sostanzialmente imperniata sul principio di cassa.

Se infatti si analizza il dato del 2003, depurato dall'effetto prodotto in gran parte dalla liquidazione delle competenze afferenti gli anni precedenti originate dall'applicazione del rinnovo contrattuale relativo al biennio economico 2000-2001, si assiste ad un andamento costante relativamente al biennio 2003-2004. Lo stesso dicasi per quanto riguarda il biennio economico 2001- 2002. Questo fenomeno risulta meglio rappresentato nel grafico seguente:

Tavola 130 – Costo del personale



Nella seguente tabella viene esposto il dato derivante dal rapporto tra il costo lavoro e la consistenza media del personale suddivisa per categorie economiche di appartenenza.

Tavola 131 - Costo medio per categoria di dipendente Anno 2004

Categorie	A	B	C	D	DIR
Costo medio (Migliaia di euro)	30,0	35,5	42,6	54,1	115,5

L'analisi condotta per calcolare il costo medio per categoria non tiene conto del personale in forza presso il Corpo Forestale e Vigilanza Ambientale e dell'organo politico.⁵³

L'analisi del costo lavoro viene di seguito sviluppata con riferimento alle singole voci di costo:

- **salari e stipendi** (comprehensive delle voci competenze fisse, arretrati, retribuzioni connesse al risultato, altre indennità, straordinari, retribuzioni al personale comandato e

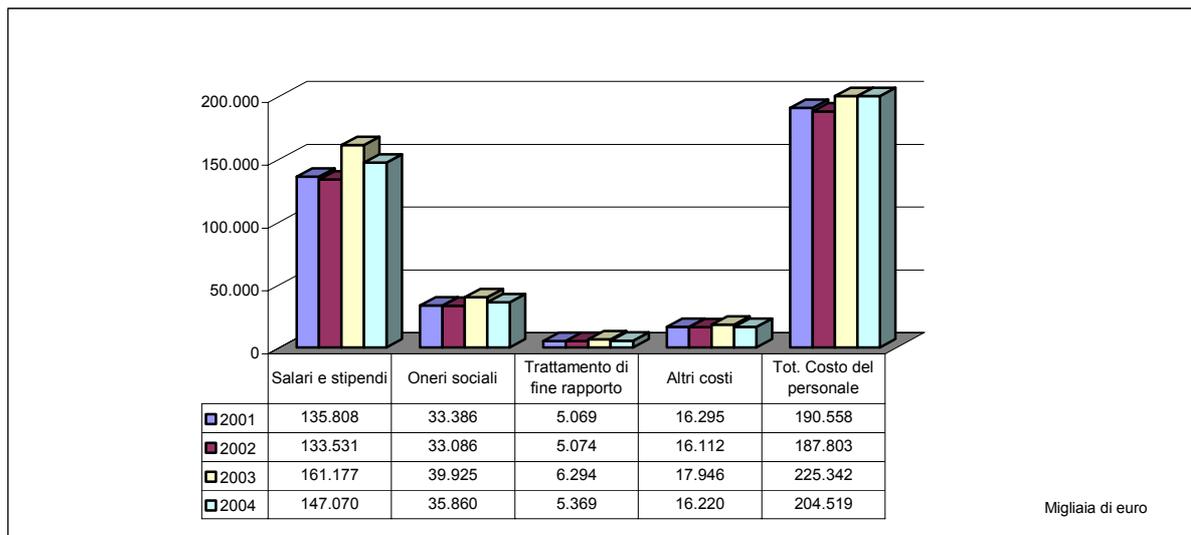
⁵³ Tale scelta si è resa necessaria per evitare che il diverso inquadramento cui sono soggetti la quasi totalità dei dipendenti del Corpo Forestale, il cui trattamento normativo e economico è distintamente disciplinato dal capo IV del CCRL, conducesse a un risultato basato su dati non omogenei. Dal totale della consistenza media dei dipendenti dell'intera Amministrazione, pari a 4.218 unità, è stato sottratto il dato relativo al CFVA e all'organo politico, conducendo l'indagine sulle restanti 3.033 unità. I dati provenienti dalla procedura "gestione buste paga del personale" (comprendenti gli elementi di costo lavoro ordinario e lo straordinario) sono stati attribuiti esattamente per categoria. I contributi previdenziali, l'IRAP e il TFR-TFS-FITQ sono stati attribuiti in percentuale rispetto al dato precedente. I costi per missioni e "altri costi" (dove il 73% è dato dai buoni pasto) si è scelto di attribuirli in base al numero di dipendenti.

missioni);

- **oneri sociali** (comprehensive dei contributi previdenziali ed oneri assistenziali);
- **trattamento di fine rapporto** (comprehensive del TFR, TFS, FITQ);
- **altri costi** (comprehensive dell'Irap, formazione, buoni pasto e altri costi).

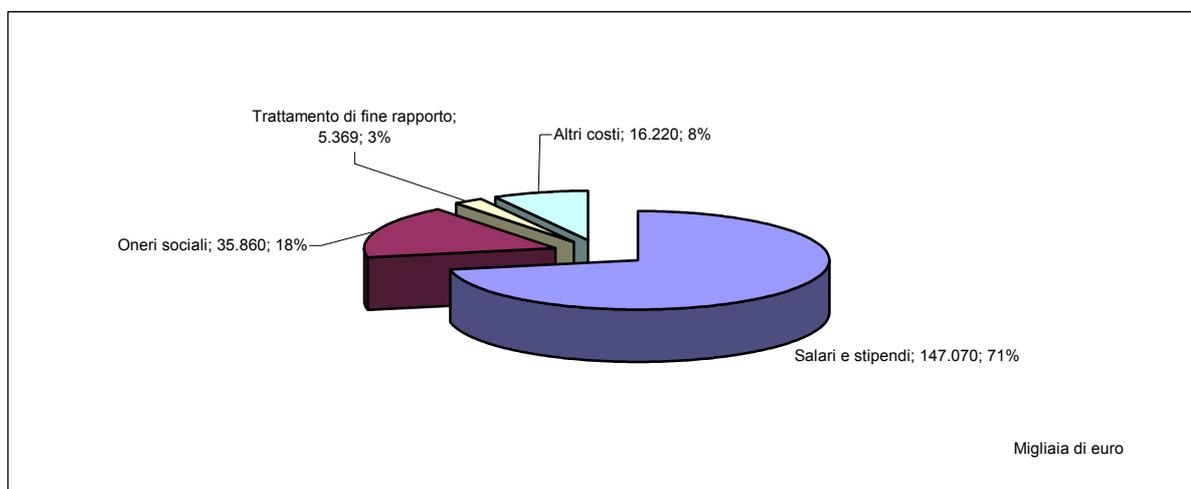
Attraverso il grafico seguente si riporta il costo lavoro ripartito secondo le voci sopra elencate (oggetto di questa prima analisi) e riferito al quadriennio considerato:

Tavola 132 – Composizione del costo del personale



Per completezza di analisi, anche se limitatamente all'esercizio 2004, si riporta di seguito il grafico relativo alla composizione percentuale del costo lavoro suddiviso nelle voci sopra individuate.

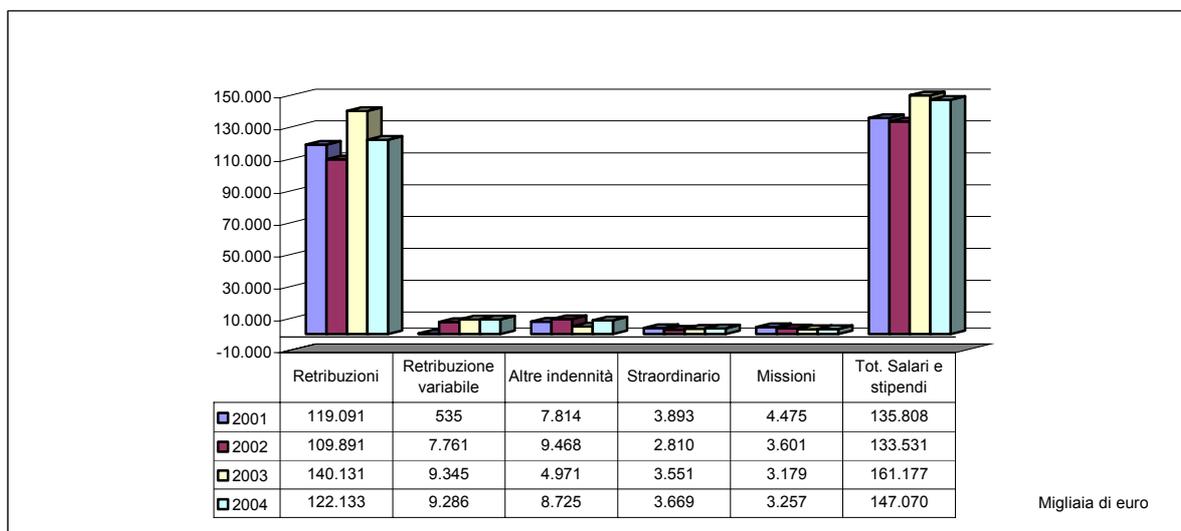
Tavola 133 – Composizione percentuale del costo del personale



Salari e stipendi: il costo ammonta a 147.070 migliaia di euro, pari a il 71%; rispetto al 2003 presenta una diminuzione di 14.107 migliaia di euro, pari al 8,8%.

Al fine di rendere più esaustiva l'analisi della voce di costo in esame, si è provveduto ad un'ulteriore scomposizione della stessa nelle singole voci che la compongono, così come rappresentato nella tavola che segue.

Tavola 134 – Analisi salari e stipendi



Le variazioni più significative hanno riguardato le seguenti componenti:

retribuzioni fisse: rispetto al 2003 si registra un decremento di 17.998 migliaia di euro, pari al 12,8 %, dovuto principalmente al pagamento nell'esercizio precedente delle spettanze originate dal rinnovo contrattuale per il biennio economico 2000-2001 (stipulato in data 28.12.2002 per i dipendenti e in data 22.04.2003 per i dirigenti);

retribuzioni variabili: rispetto al 2003, si rileva un lieve decremento di 59 mila euro, pari allo 0,6%;

altre indennità: rispetto al 2003 sono aumentate di 3.754 migliaia di euro, pari al 75,5%;

straordinari: rispetto al 2003 hanno subito un incremento di 118 mila euro, pari al 3,3%;

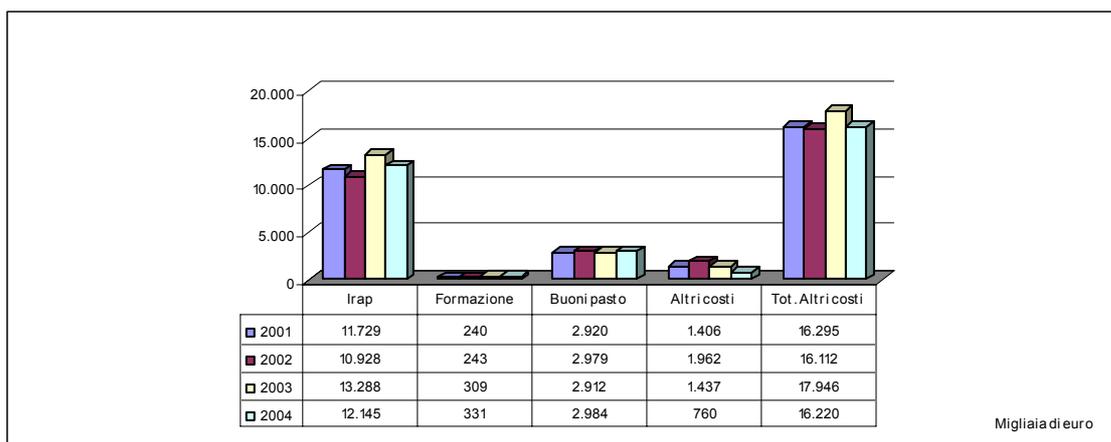
missioni: rispetto al 2003 si riscontra un incremento di 78 mila euro, pari al 2,4%.

Oneri sociali: il costo ammonta a 35.860 migliaia euro e rappresenta il 17,5% del totale dei costi del personale. Rispetto al 2003 sono diminuiti di 4.065 migliaia euro, pari al 10,2%. La diminuzione anche in questo caso è da ricondurre principalmente al pagamento nell'esercizio 2003 delle spettanze originate dal rinnovo contrattuale per il biennio economico 2000-2001.

Trattamento di fine rapporto: il costo ammonta a 5.369 migliaia euro e rappresenta il 2,6% del totale dei costi del personale. Rispetto al 2003 è diminuito di 925 migliaia di euro, pari al 14,7%. Anche per questo caso è valida la motivazione esposta nel punto precedente.

Altri costi: ammontano a 16.220 migliaia euro e rappresentano il 7,9% del totale dei costi del personale. Rispetto al 2003 sono diminuiti di 1.726 mila euro, pari al 9,6%.

Tavola 135 – Altri costi



Per quanto concerne questa voce la variazione più significativa ha riguardato l'Irap che è diminuita di 1.143 migliaia di euro (pari al 8,6%), rispetto al 2003. Anche per questo elemento di costo sono valide le considerazioni fatte relativamente alle voci salari e stipendi, oneri sociali e trattamento di fine rapporto. L'amministrazione regionale paga infatti l'Irap basando il calcolo sul metodo retributivo, pertanto ad una variazione negativa del costo lavoro si accompagna una diminuzione dell'imposta;

Le altre componenti di costo che nel caso specifico costituiscono la voce altri costi (Formazione, Buoni pasto, Altri costi), sono diminuite complessivamente di 583 mila euro, pari al 12,5%, rispetto al 2003.

L'analisi secondo "destinazione"

Le analisi fin qui condotte hanno consentito di determinare il costo lavoro secondo la "natura" dei fattori produttivi, mediante la creazione di una banca dati autonoma ed alimentata "razionalmente" con le modalità sopra descritte.

L'importanza di questo risultato consiste nella capacità di ottenere articolazioni ulteriori del

valore appena esposto (in base alle voci che lo compongono secondo natura) e soprattutto per la possibilità di rielaborare i dati originari secondo le diverse aggregazioni quali ad esempio l'Assessorato, la Direzione Generale e il Servizio, etc. (destinazione).

Si intende ora definire quale quota del costo determinato nella prima fase (natura) sia imputabile a ciascun centro di attività (Assessorato, Direzione Generale, altre partizioni organizzative), perdurando l'impossibilità di impiegare le tecniche contabili di imputazione ed attribuzione più corrette (metodologie di ribaltamento dei costi tra centri di costo). In sostanza, non è stato possibile considerare in modo preciso l'impiego delle risorse umane con riferimento alle strutture nei confronti delle quali sono stati effettivamente resi i servizi lavorativi.

Preme tuttavia precisare che, mentre alcune voci di costo rappresentano componenti "direttamente imputabili all'Assessorato", altre componenti necessitano di ulteriori analisi al fine di una corretta imputazione.

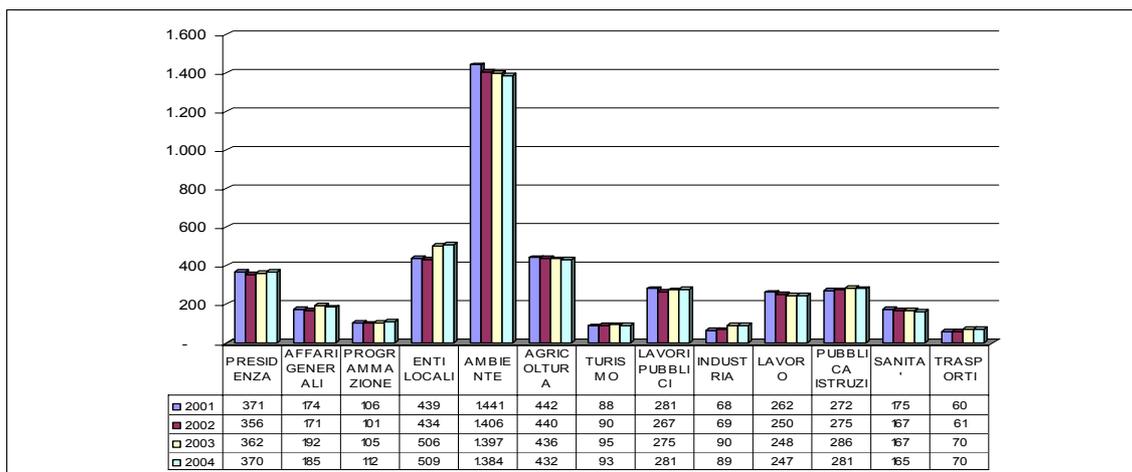
Nell'analisi svolta, pertanto, per quanto concerne i costi rilevati indistintamente, sono stati utilizzati i seguenti criteri di attribuzione:

- Personale comandato o distaccato. La ripartizione per assessorato è stata fatta proporzionalmente al numero dei dipendenti di ciascun assessorato.
- Formazione. La ripartizione per assessorato è stata fatta in base al numero di dipendenti.
- Altri costi. La ripartizione per assessorato, per la quota derivata dai capitoli di bilancio, è stata fatta in base al numero di dipendenti.
- Indennità di fine rapporto (TFR, TFS, FITQ). La ripartizione per assessorato è stata fatta in base agli imponibili desunti dalle buste paga.
- Contributi ed oneri. La ripartizione per assessorato è stata fatta in base agli imponibili desunti dalle buste paga.
- Irap. La ripartizione per assessorato è stata fatta in base agli imponibili desunti dalle buste paga.

Le risorse umane per Assessorato

Al fine di poter introdurre l'analisi del costo lavoro per Assessorato si fornisce preliminarmente, attraverso la seguente rappresentazione grafica, il dato relativo alle consistenze medie del personale che risultano così ripartite:

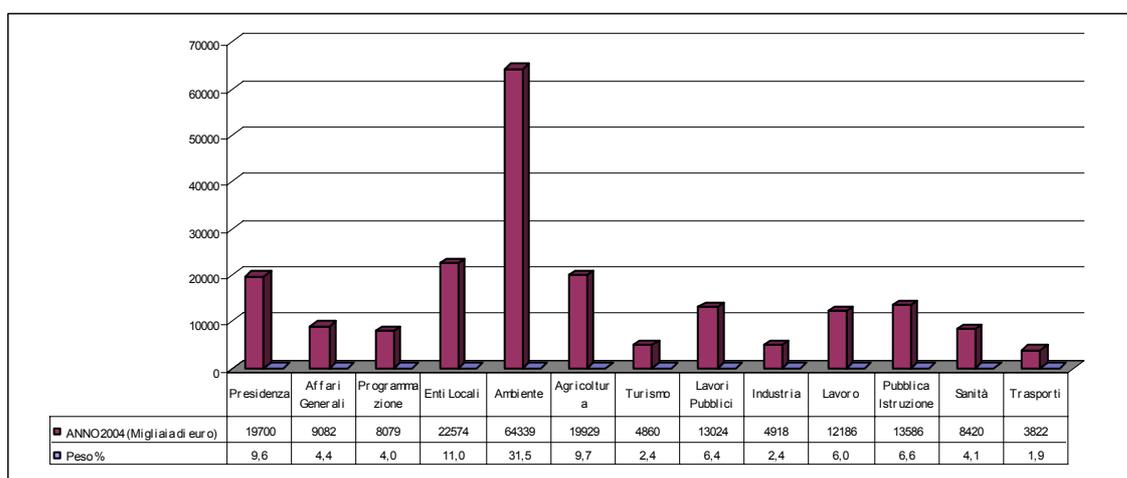
Tavola 136 – Consistenze medie personale per Assessorato



L'informazione che si evince nel grafico sopra riportato, come precisato nelle pagine precedenti, è stata ottenuta attraverso il calcolo delle giornate di lavoro riportate nella elaborazione delle buste paga e non tiene conto dei fenomeni di part-time trascurabili in ambito regionale.

Tutto ciò premesso, l'ammontare complessivo del costo lavoro 2004 ripartito per Assessorato può essere graficamente così rappresentato:

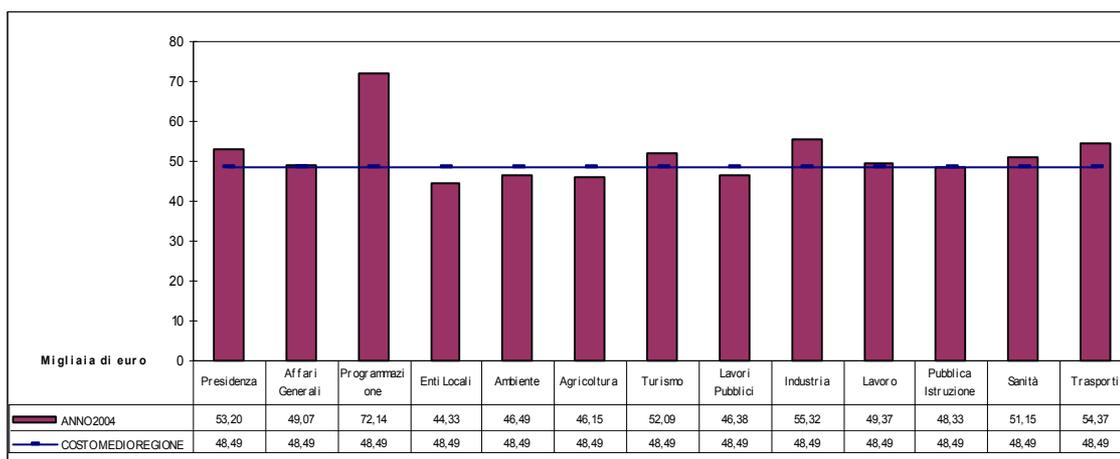
Tavola 137 - Costo del personale per Assessorato



Di seguito, si riportano alcune analisi che oltre a spiegare la composizione del costo lavoro negli Assessorati, contribuiscono a fornire alcuni spunti interessanti circa talune tematiche gestionali inerenti al costo lavoro.

Costo unitario del personale per Assessorato. Nel grafico che segue viene rappresentato il costo unitario medio del personale per Assessorato rapportato al costo medio totale per unità di dipendente dell'amministrazione regionale, relativamente all'anno 2004.

Tavola 138 – Costo unitario del personale per Assessorato



Il raffronto tra i diversi Assessorati evidenzia una situazione assai diversificata che nel caso specifico risulta influenzata dal mix di composizione.

Al riguardo, al fine di fornire ulteriori elementi di conoscenza necessari per una corretta lettura ed interpretazione del fenomeno esaminato, di seguito viene riportata la tabella che evidenzia la distribuzione del personale anche relativamente alle categorie economiche di appartenenza⁵⁷.

Tavola 139 - Consistenza media per categoria e Assessorato (unità)

Descrizione	GIO	A1	A2	A3	B1	B2	B3	C1	C2	C3	D1	D2	D3	DI	ASS.	PRE	Tot
Presidenza	0	24	6		15	104	18	3	44		5	99	14	37		1	370
Affari Generali		9	8		17	47	5	3	25		16	35	2	18	1		185
Programmazione		6	1		11	15			16		2	22	3	35	1		112
Enti Locali		30	15		90	87	13	8	85		10	132	13	27	1		509
Ambiente		15	754	3	21	284	69	7	99	10	20	70	10	21	1		1384
Agricoltura		7	18		31	72	27	4	97		3	143	11	16	1		432
Turismo		6	1		13	18		1	17		1	26	1	8	1		93
Lavori Pubblici		10	8		18	49	8	4	69		14	82	4	15	1		281
Industria		3	1		9	16	1	3	10		3	20	13	9	1		89
Lavoro		13	9		11	40	3	4	40		2	106	6	11	1		247
Pubbl. Istruzione		12	5		16	46	10	7	52		5	93	19	15	1		281
Sanità		6	4		14	18	9	2	28		9	53	11	9	1		165
Trasporti		3	2		10	12	2	1	8		3	17	2	8	1		70
	0	143	832	3	275	808	164	46	591	10	93	901	108	230	12	1	4218

⁵⁷ DIR=Dirigente, ASS=Assessori e PRES=Presidente.

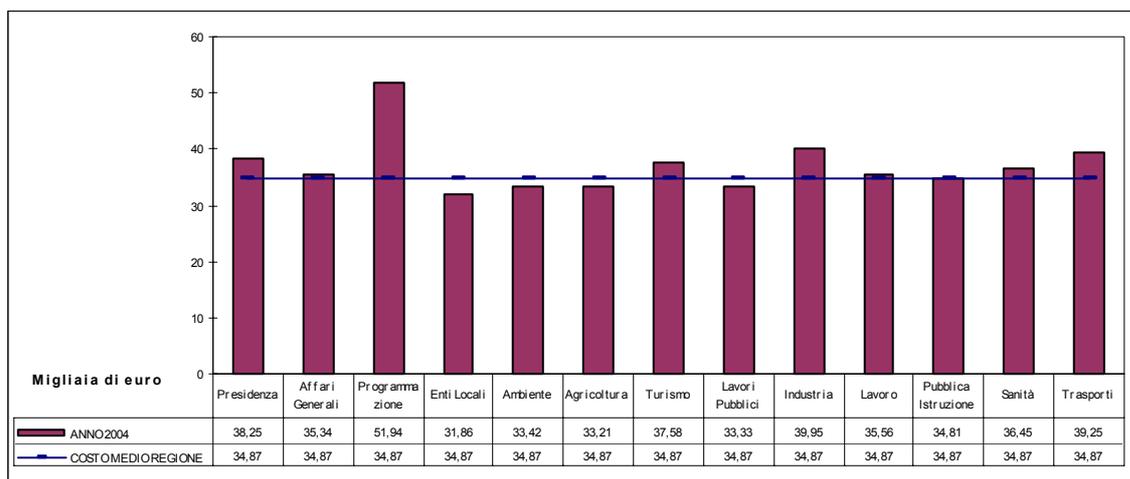
Di seguito, si riportano alcune analisi e relativi grafici che contribuiscono a fornire utili informazioni circa le variazioni del costo medio unitario riscontrato nei diversi Assessorati.

L'analisi del costo lavoro per Assessorato viene pertanto condotta considerando le seguenti componenti:

- il costo unitario salari e stipendi;
- il costo unitario retribuzione connesse al risultato;
- il costo unitario straordinario;
- il costo unitario per missione.

Costo unitario per salari e stipendi: tale valore esprime il costo unitario relativamente alle competenze già precedentemente citate.

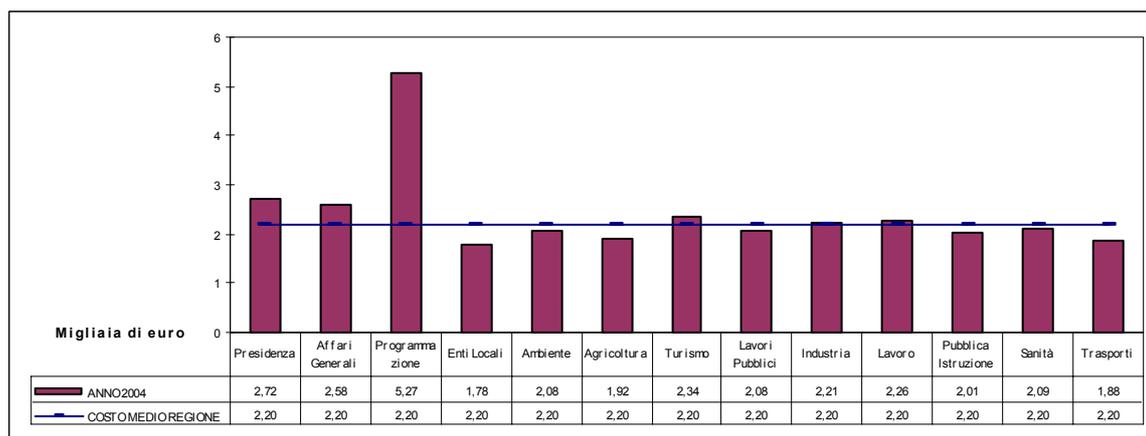
Tavola 140 – Salari e stipendi unitari per Assessorato



Come già detto, l'ammontare del costo del personale per salari e stipendi è influenzato dal mix di composizione della consistenza media per categoria. Particolarmente accentuato risulta lo scostamento dell'Assessorato alla Programmazione per il quale è necessario precisare che all'interno dello stesso è compreso l'ufficio speciale del Centro Regionale di Programmazione formato da personale esperto e qualificato (riconducibile alla categoria dirigenti) al quale viene riconosciuta una retribuzione più elevata. Tale fenomeno trova riscontro nel paragrafo successivo dove vengono analizzati i costi per Direzione Generale e altre partizioni organizzative.

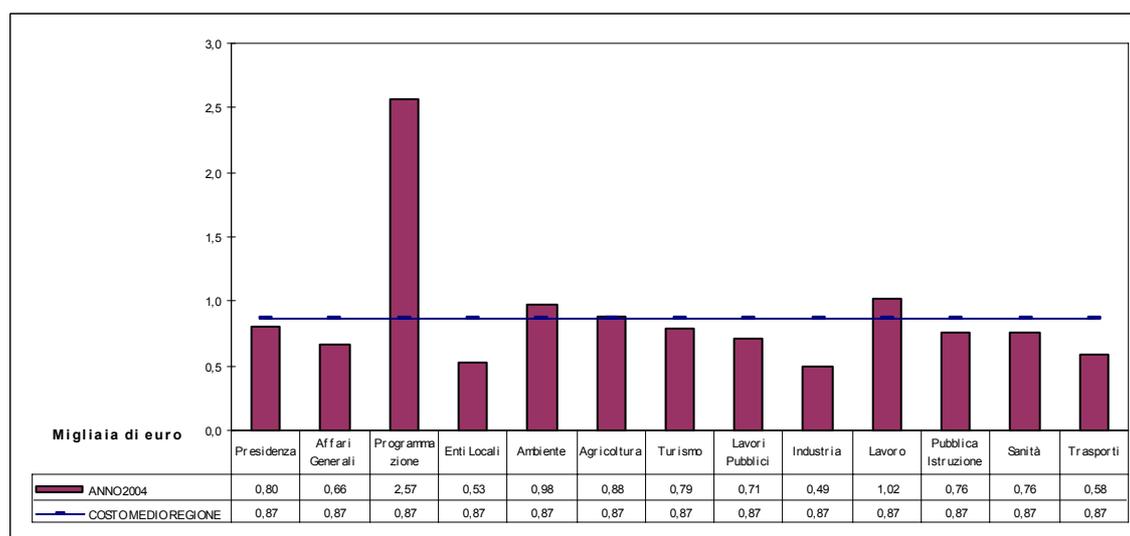
Costo unitario retribuzione connesse al risultato: esprime il costo unitario relativamente alle competenze variabili del costo.

Tavola 141 – Costo unitario retribuzione connesse al risultato per Assessorato



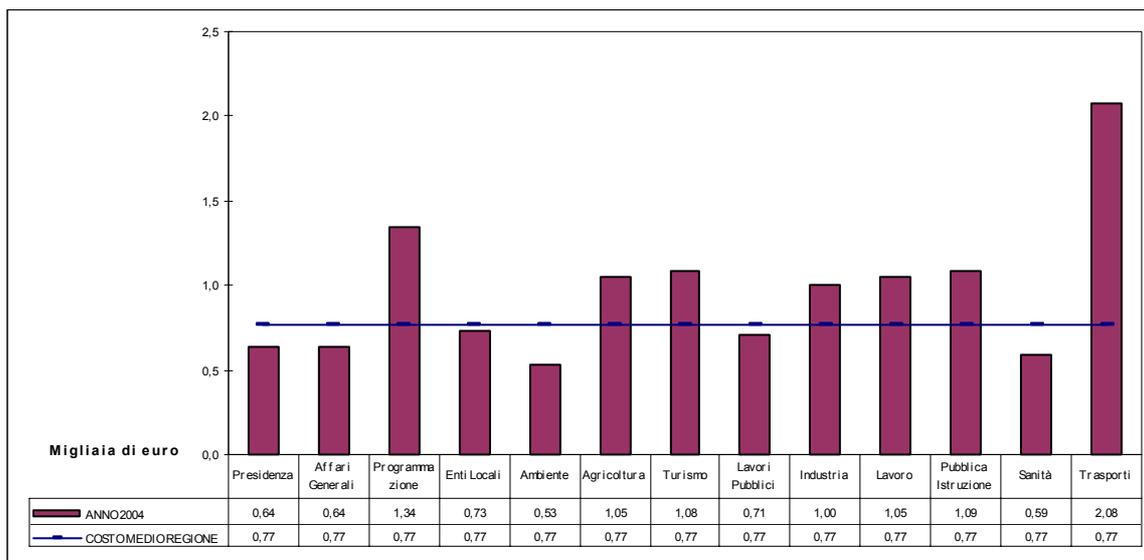
Costo unitario per straordinario: esprime il costo unitario relativamente ai costi per gli straordinari dei diversi centri di attività.

Tavola 142 Costo unitario di straordinario del personale per Assessorato



Costo unitario per missioni: esprime il costo unitario relativamente ai costi per le missioni, effettuate dal personale dell'amministrazione regionale.

Tavola 143 – Costo unitario per missioni per Assessorato



Le risorse umane per Direzioni Generali e altre strutture organizzative

Le aggregazioni di dati per assessorato non consentono, nei casi in cui lo stesso è composto da più Direzioni Generali o da altre strutture organizzative, di evidenziare alcuni fenomeni gestionali che meritano di essere messi in evidenza.

Al fine di fornire ulteriori elementi di analisi sul costo lavoro, di seguito vengono riportati grafici ed informazioni relativi ad ulteriori articolazioni organizzative tra cui Direzioni Generali e uffici speciali (Controllo Interno di Gestione, Ufficio Ispettivo, Agenzia del Lavoro, Centro Regionale di Programmazione).

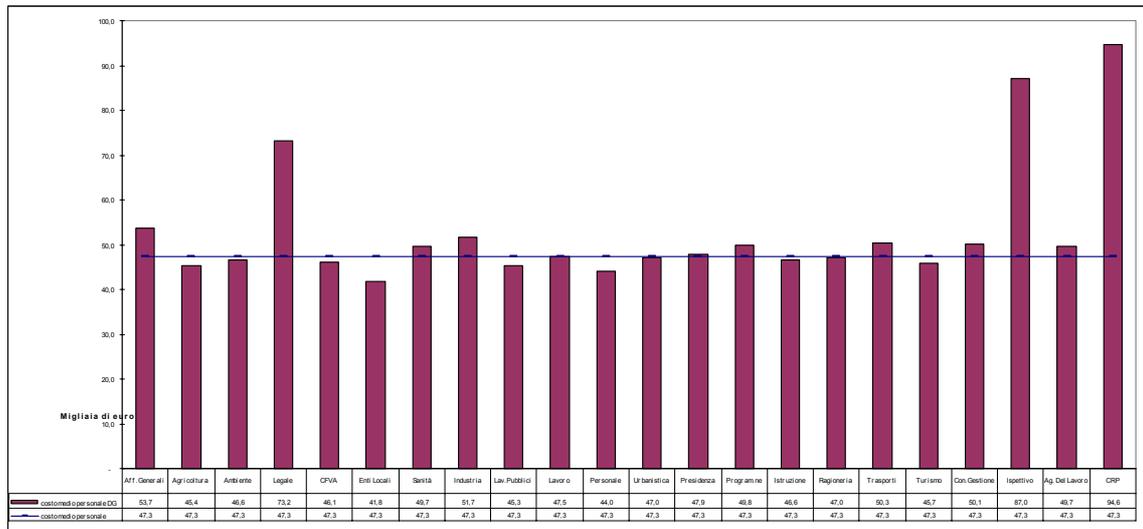
Dovendo quindi condurre l'analisi con riferimento alle suddette unità organizzative, non è stato considerato il costo relativo alla struttura politica, che per l'anno 2004 ammonta complessivamente a 13.395 migliaia di euro.

Costo medio totale del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative: esprime il rapporto tra il costo del personale della Direzione Generale e la consistenza media dei dipendenti della stessa.

Il grafico che segue riporta il costo medio totale per unità di dipendente dell'amministrazione regionale relativamente all'anno 2004, esclusa la struttura politica comprensiva degli Uffici di

staff e di gabinetto, raffrontabile con il dato delle singole Direzioni Generali e altre strutture organizzative.

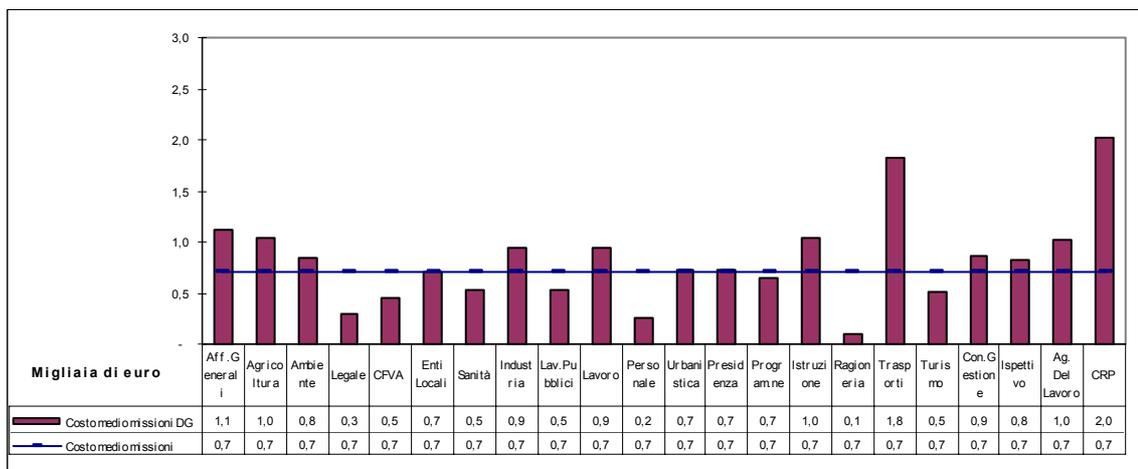
Tavola 144 – Costo medio totale per Direzione Generale e altre strutture organizzative



Costo medio per missioni del personale per Direzione Generale: esprime il rapporto tra il costo per missioni riferito alla Direzione Generale e la consistenza media dei dipendenti della stessa.

Il grafico che segue riporta il costo medio per missioni per unità di dipendente dell'amministrazione regionale relativamente all'anno 2004 raffrontabile con il dato delle singole Direzioni Generali.

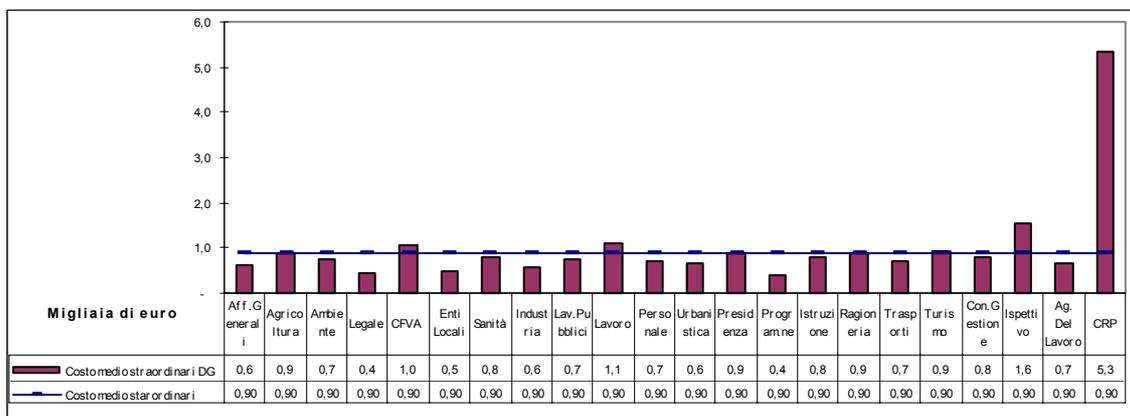
Tavola 145 – Costo medio per missioni del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative



Costo medio per straordinari del personale per Direzione Generale: esprime il rapporto tra il costo per straordinari riferito alla Direzione Generale e la consistenza media dei dipendenti

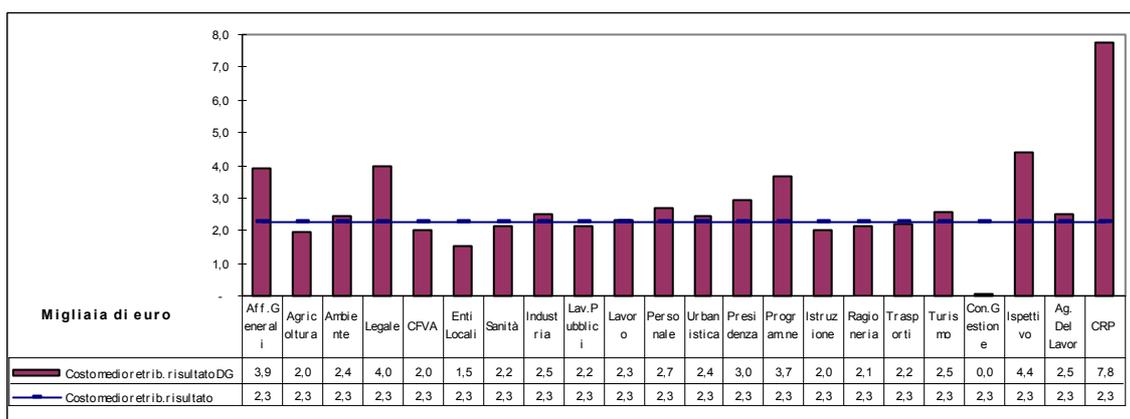
della stessa. Il grafico che segue riporta il costo medio per straordinari per unità di dipendente dell'amministrazione regionale relativamente all'anno 2004 raffrontabile con il dato delle singole Direzioni Generali.

Tavola 146 – Costo medio per straordinari del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative



Costo medio per retribuzione connessa al risultato del personale per Direzione Generale: esprime il rapporto tra il costo per retribuzione connessa al risultato riferito alla Direzione Generale e la consistenza media dei dipendenti della stessa. Il grafico che segue riporta il costo medio per retribuzione connessa al risultato per unità di dipendente dell'amministrazione regionale relativamente all'anno 2004 raffrontabile con il dato delle singole Direzioni Generali.

Tavola 147 – Costo medio per retribuzione connessa al risultato del personale per Direzione Generale



CAPITOLO III - L'APPLICAZIONE SPERIMENTALE DEL MODELLO DI CONTROLLO - PROGETTO PER LA GESTIONE DEI PROGRAMMI OPERATIVI ANNUALI

3.1 La *ratio* della sperimentazione ed i casi

Un idoneo sistema di pianificazione e controllo consente di identificare e rappresentare chiaramente le scelte di fondo, individuare gli obiettivi possibili e di assegnare al personale della PA gli scopi da raggiungere; inoltre, assicura il governo delle aziende pubbliche attraverso la misurazione dei risultati, il confronto con gli obiettivi prefissati e la valutazione delle performance ottenute.

La definizione del "Progetto per la gestione dei programmi operativi annuali" ha posto in evidenza la necessità indifferibile di attivare un sistema compiuto e coerente teso a monitorare e verificare se la gestione manageriale delle singole direzioni si svolga in linea con gli obiettivi prestabiliti sia a livello di indirizzi generali, sia a livello di obiettivi operativi assegnati alle strutture.

La richiesta di coerenza delle azioni dei singoli operatori (dirigenti e funzionari) coinvolti, finalizzate al perseguimento di determinati obiettivi può inoltre, legittimamente sollecitarsi solo in presenza di un razionale e chiaro processo di pianificazione che identifichi obiettivi a lungo e breve termine, ovvero fini e scopi,⁵⁹ e di un idoneo sistema di controllo che ne verifica il regolare funzionamento.

L'affermazione del modello per obiettivi, come esplicitato in premessa, è dunque oggi un dato, un fatto assodato ed un elemento condiviso in maniera molto più estesa che in passato soprattutto a causa:

- della scarsità delle risorse pubbliche;
- della competitività anche tra entità pubbliche;
- della maggiore considerazione per la soddisfazione del cittadino-utente.

La L.R. n. 31/98 ha recepito pienamente questa impostazione e ha dato l'avvio all'introduzione della riforma all'interno della quale è stata prevista l'istituzione dell'Ufficio del Controllo Interno di Gestione quale strumento di ausilio agli organi politici ed amministrativi. L'attuazione della riforma con le connesse deleghe verso il basso⁶⁰ implica una maggiore

59 È opportuno in questa sede dettagliare anche le scelte terminologiche. Per fini si intendono gli obiettivi a medio/lungo termine, mentre per scopi intendiamo gli obiettivi a breve caratterizzati da uno specifico grado di misurabilità. Il fine è dunque la meta, l'obiettivo cui si vuole tendere (la riduzione della disoccupazione, la crescita del territorio x, il miglioramento della qualità della vita) che può anche essere scomposto in più obiettivi specifici (scopi) intesi in maniera strumentale ai primi. Lo scopo è quindi, il livello quantitativo che si cerca di ottenere per un determinato fine (abbattimento del 5 % del numero degli incidenti in un dato asse viario).

60 Con l'introduzione (D.Lgs 29/93) del principio della separazione - sebbene per chi scrive sarebbe preferibile il concetto del "rapporto modulato" tra politica ed amministrazione, piuttosto che sottolineare il principio della "separazione" dei poteri dato che nella prassi corrente più che separazione vera e propria si rileva e manifesta una sinergica osmosi tra il vertice politico ed il vertice direzionale - della responsabilità politica e gestionale, si sono al contempo aboliti i controlli di legittimità ed introdotte strutture di controllo e valutazione. La promulgazione della L.94/97 infine, con la riforma del Bilancio dello Stato ha impresso una ulteriore accelerazione al processo di attuazione di un sistema di governo teso a

responsabilità gestionale della dirigenza ed un controllo direzionale sulle attività gestionali poste in essere, ma anche la necessità di un controllo strategico sullo stato di attuazione delle scelte politiche. La formalizzazione delle relazioni ed interdipendenze tra obiettivi, risorse e responsabilità costituisce il legame tra gli elementi che collegano il risultato da conseguire alle risorse assegnate ed al responsabile del risultato.

Il progetto formulato comunque, definisce le linee guida e gli schemi operativi per l'attivazione del sistema di monitoraggio delle attività direzionali nell'ambito del sistema dei controlli previsto dagli Artt. 9 e 10 della L.R. n.31/98 e dunque da un punto di vista legislativo è assolutamente coerente con la normativa vigente.

La sperimentazione realizzata nelle Direzioni Generali che hanno accolto la proposta di verificare sul campo l'utilità e la funzionalità del modello elaborato dall'Ufficio per la gestione dei programmi operativi annuali - per la misurazione delle performance - ha dato buoni risultati. Le Direzioni Generali del Corpo Forestale di Vigilanza Ambientale (CFVA), del Lavoro, degli Enti Locali e dell'Industria hanno, infatti, nel corso del 2004 testato in maniera indipendente ed autonoma il modello proposto, apportando alcuni miglioramenti ed adattandolo alle specifiche esigenze.

La sezione presente del documento è stata predisposta con l'obiettivo di presentare un certo numero di casi definiti e di esempi scaturiti dall'applicazione del metodo di controllo a diverse Direzioni Generali e di esplicitare alcune delle numerose e variegate tipologie di attività e processi che l'azione dell'amministrazione regionale realizza nella fase di attuazione delle scelte politiche assunte.

La realizzazione di schede basate su casi concreti è utile e adeguata alla descrizione del funzionamento del modello proposto per far sì che gli esempi formulati siano realisticamente adottabili da altre strutture dell'amministrazione regionale che operano in modo analogo.

Per quanto riguarda il caso del Corpo Forestale e Vigilanza Ambientale presentiamo tutte le schede di cui si compone ed articola il modello, mentre per gli altri casi, in questa sede, per la fase di acquisizione degli obiettivi si analizza e propone solamente la scheda 4 (Obiettivi Gestionali Operativi – Direttore di Servizio) caratterizzante l'attività specifica del funzionario responsabile. Rammentiamo però che l'esame del processo di controllo si svolge analizzando il ciclo informativo sulla base delle tre fasi che lo costituiscono: l'acquisizione degli obiettivi, la rilevazione delle attività svolte ed il reporting.

Ciascun caso della sperimentazione è strutturato nel modo seguente: ad una prima introduzione - redatta da parte del referente del Controllo Interno di Gestione presso la

garantire contestualmente: la possibilità ai Governanti/Amministratori di monitorare costantemente l'andamento della gestione e di poter intervenire per indirizzarla ove necessario, nonché autonomia gestionale ai Dirigenti dei differenti livelli di responsabilità e nel contempo responsabilizzazione sul corretto perseguimento dei risultati identificati a monte.

singola Direzione Generale - segue il commento delle tre fasi nelle quali si articola il Modello di Controllo, Progetto per la gestione dei Programmi Operativi Annuali (POA).

L'analisi si propone mediante il commento delle schede su cui si basa il singolo esempio. Gli esempi sono complessivamente cinque per quattro casi:

- La riduzione dei danni degli incendi boschivi;
- L'attività di prevenzione nelle Scuole Medie Superiori della Regione;
- La gestione del Programma di Iniziativa Comunitaria Equal (I e II fase);
- La semplificazione amministrativa dei procedimenti attraverso l'informatizzazione degli uffici e l'archiviazione elettronica;
- La diffusione e potenziamento degli Sportelli Unici per le Attività Produttive (SUAP).

3.2 Il caso della D.G. del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale

La sperimentazione

Il caso del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale è stato, dal punto di vista cronologico, il primo sviluppato in pieno raccordo tra l'Ufficio centrale del Controllo di Gestione ed il referente individuato presso la competente Direzione Generale dell'Ambiente.

Il lavoro svolto si è protratto per circa un semestre ed ha consentito di affinare gli esempi che si propongono e che costituiscono due casi assai differenti delle attività che il corpo svolge nel corso dell'anno.

Il primo esempio è relativo alla "risposta dell'apparato" così come si è manifestato nel corso della Campagna Anti Incendi Boschivi 2004 ed il secondo invece, è relativo alla attività di informazione (e prevenzione) svolta dagli operatori del Corpo Forestale e Vigilanza Ambientale presso le scuole.

In entrambi i casi, così come presentato nel capitolo 2, si evidenzia come il sistema di controllo costituisca un vero e proprio supporto gestionale a beneficio dei centri decisionali preposti alla gestione dei processi, i quali sono così in grado di monitorare costantemente l'avanzamento delle attività programmate.

L'uso delle schede inoltre, assicura ai "superiori gerarchici" una sorta di "quadro di controllo" rappresentativo di un'insieme di attività gestite dalla struttura.

Tra le caratteristiche generali del sistema di controllo - sviluppate anche nei due esempi del Corpo Forestale e Vigilanza Ambientale - si evidenziano:

- la previsione di partecipazione degli organi di governo alla definizione degli obiettivi;
- la sequenzialità del processo di determinazione degli obiettivi secondo un metodo "a cascata";
- la rilevazione delle attività svolte attingendo alle informazioni del sistema informativo presente mediante "autocertificazione" del responsabile;
- l'utilizzo di informazioni contabili esclusivamente di carattere finanziario;
- la valorizzazione degli strumenti informativi esistenti;
- l'approccio denominato "architettura a tendere" per l'evoluzione futura del sistema, in linea con l'evoluzione programmata del sistema informativo regionale.

La struttura del modello di controllo, nonché il punto di snodo principale del modello è rappresentato dallo strumento dei Programmi Operativi Annuali (P.O.A.) opportunamente articolati in programmi analitici di seguito denominati "Obiettivi Gestionali Operativi" che consentono il monitoraggio delle attività direzionali, ma che hanno dei presupposti precisi:

- la programmazione delle attività da svolgere in entrambi gli esempi elaborati si basa su di un processo di declinazione di obiettivi, finalità e priorità per classi di attività via via più operative, con il metodo “a cascata” (Finalità/priorità governative – Indirizzi assessoriali – Programmi operativi delle Direzioni Generali– Obiettivi Gestionali Operativi delle direzioni di servizio) con l’intento di indirizzare le azioni dell’amministrazione verso fini e scopi coordinati e prefissati;
- la definizione di Obiettivi Gestionali Operativi con elevate caratteristiche di misurabilità in termini di tempi/risultati attesi, attraverso la compilazione di schede di rilevazione standardizzate;
- l’abbinamento degli Obiettivi Gestionali Operativi con le risorse attribuite per il loro conseguimento (capitoli ed UPB assegnati).

In entrambi gli esempi il punto di partenza nella redazione del singolo caso è stato l’individuazione (tutt’altro che agevole) delle linee d’indirizzo politico definite dagli organi competenti. Tali indicazioni dovrebbero infatti, tramutarsi in programmi gestionali definiti e misurabili nel momento in cui si accede all’area del controllo direzionale.

L’area delle attività direzionali (così come descritta nel paragrafo 1.3.1) è delimitata da una cornice che racchiude l’insieme delle operazioni successive alla fase di pianificazione e cioè: la programmazione, l’organizzazione, il budgeting, la gestione, la verifica e il controllo.

È facile comprendere che l’esempio che rappresenta al meglio il modello di controllo dovrebbe presentare la concatenazione proposta senza alcuna “soluzione di continuità” al fine di esplicitare in tutte le sue sfaccettature il flusso di indirizzo e per consentire tutte le misurazioni proprie del sistema di controllo secondo quanto meglio specificato in precedenza.

Tutti gli esempi presentati nel Rapporto di Gestione 2004 mostrano ed hanno in comune la sperimentazione di tutte le fasi previste dal modello, sebbene definite ex post. Ricordiamo che le fasi operative che caratterizzano il suo funzionamento sono le seguenti:

- Prima fase: acquisizione degli obiettivi;
- Seconda fase: avanzamento delle attività;
- Terza fase: reporting.

Si presentano dunque i due esempi:

- **la riduzione dei danni degli incendi boschivi** analizzata ed espressa mediante i tempi di risposta dell’Apparato, considerando quale indicatore sintetico rilevante per l’intera attività svolta dal Corpo Forestale e Vigilanza Ambientale il tempo medio di decollo degli elicotteri della flotta della Regione Autonoma della Sardegna ed in subordine quello di intervento delle squadre a terra;

- ***l'attività di prevenzione nelle Scuole Medie Superiori della Regione*** analizzata ed espressa attraverso i dati di sintesi dell'attività di propaganda ambientale e forestale svolta presso gli istituti scolastici da parte degli ufficiali del Corpo.

La riduzione dei danni degli incendi boschivi

Prima fase: acquisizione degli obiettivi

Le quattro schede di rilevazione dei piani e dei programmi caratterizzanti il livello decisionale rappresentano i primi elementi di analisi dello scenario dello strumento di monitoraggio. Sono altresì le unità elementari di rilevazione dei dati di ciascun livello decisionale nel sistema di controllo e nel caso specifico consentono di inquadrare l'esempio mediante la definizione del quadro di insieme entro il quale si colloca l'Obiettivo Gestionale Operativo: Riduzione dei danni degli incendi boschivi.

Ricordiamo che l'impostazione adottata prevede la realizzazione di un sistema gerarchico di definizione degli obiettivi di ciascuna direzione coinvolta. Nella sperimentazione le schede di rilevazione degli obiettivi consentono di presentare la "ricostruzione" (ex post) di ciò che dovrebbe essere il ciclo della pianificazione-programmazione della Direzione Generale del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale:

- Scheda 1 – Priorità politiche intersettoriali – proposte dal Presidente e dalla Giunta;
- Scheda 2 – Obiettivi strategici settoriali – redatti dall'Assessore;
- Scheda 3 – Programmi Operativi Annuali (POA) – ovvero la sintesi del Direttore Generale dell'attività della DG;
- Scheda 4 – Obiettivi Gestionali Operativi – proposti da ciascun Direttore di Servizio al fine di programmare e monitorare l'attività.

Scheda 1 - Priorità politica intersettoriale – Presidente e Giunta

Le Priorità politiche intersettoriali, definite a livello di governo, individuano le principali finalità/priorità che servono a guidare la struttura nei livelli via via più operativi.

Il contenuto dei campi è stato compilato con una certa elasticità, consentendo anche la possibilità di riportare elementi informativi di tipo descrittivo, ma poiché a questo livello non

era vincolante l'indicatore di risultato si è permessa anche l'omissione⁶¹ della sua esplicitazione.

La priorità è stata individuata sia nel Programma Elettorale della Coalizione guidata dal Presidente che nel Programma di Governo presentato in Aula Consiliare nel mese di luglio 2004.

Il contenuto delle priorità politiche lo si è desunto dagli stessi e per facilità metodologica si è optato per esplicitare, laddove possibile, anche i riferimenti puntuali sia al documento che alla pagina nella quale può verificarsi quanto descritto nella scheda.

L'Assessorato coinvolto nelle azioni intersettoriali della priorità in argomento è esclusivamente quello della Difesa dell'Ambiente.

Fase 1° - Acquisizione obiettivi

Scheda 1 - Priorità politiche intersettoriali		Stampa del	13/07/05	
		esercizio 2004		
P R E S I D E N T E	Priorità	Governo del territorio e tutela dell'ambiente (3.3 pag 57 Programma di Governo)		
	Contenuto	Ridefinizione degli strumenti per la lotta agli incendi (3.3 pag 64 Programma di Governo) <i>A questo scopo occorre ridisegnare il ruolo del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale, favorendo non solo le attività di repressione ma soprattutto quelle di prevenzione, di sensibilizzazione e di supporto agli operatori del mondo rurale, e ridimensionare il ruolo dell'Ente Foreste della Sardegna rispetto al suo impegno diretto nelle attività antincendio per favorire lo sviluppo di interventi di management forestale che migliorino la prevenzione, nonché progetti di fruizione turistica che facilitino il coinvolgimento e l'interesse economico di società e cooperative locali.</i>		
	Documento di programmazione	Programma di Governo (seduta del 27 luglio 2004)		
	Assessorati coinvolti	Assessorato Difesa dell'Ambiente		
	Linee d'azione			
	Referente	Assessore dell'ambiente		
	Data inizio	<u>01/01/2004</u>	Data completamento	<u>31/12/2004</u>
	Indicatore			
	Valore obiettivo indicatore			
	Data compilazione	<u>02/03/2005</u>	Data ultimo aggiornamento	<u>17/04/2005</u>

Scheda 2 – Obiettivi strategici settoriali - Assessore

La scheda per la rilevazione degli Obiettivi strategici settoriali si presenta simile alla precedente, ma focalizza le indicazioni e finalità dell'Assessore della Difesa dell'Ambiente, di carattere principalmente settoriale nel glossario condiviso tra i componenti dell'Ufficio del Controllo Interno di Gestione.

61 Il modello è stato progettato per esigenze direttamente connesse al "Controllo di gestione" (di natura direzionale), tuttavia, le informazioni che si producono possono essere convenientemente impiegate nelle analisi delle altre funzioni riconducibili al Controllo interno, ossia la "Valutazione ed il controllo strategico" e la "Valutazione di dirigenti".

Caratteristica principale del sistema di codifica adottato, è il collegamento tra obiettivi strategici settoriali e le Priorità politiche intersettoriali definite a livello di Presidenza e Giunta Regionale. Tale procedimento "a cascata" consente di sintetizzare, consolidare e raggruppare i risultati per livelli decisionali e, allo stesso tempo, di osservare in dettaglio i fenomeni rilevati a livello di centro di responsabilità (Direzione Generale e di servizio).

Nel caso concreto l'indicazione dell'Assessore della Difesa dell'Ambiente riconosce nel Direttore Generale del CFVA il referente per l'obiettivo strategico settoriale esplicitato quale "Ridefinizione degli strumenti per la lotta agli incendi (3.3 pag 64 Programma di Governo)". Il che consente di esplicitare il motivo per il quale si propongono i due esempi.

Fase 1° - Acquisizione obiettivi

Scheda 2 - Obiettivi strategici settoriali		esercizio 2004	
A S S E S S O R E	Assessorato	<u>Assessorato Difesa dell'Ambiente</u>	
	Obiettivo strategico	<u>Ridefinizione degli strumenti per la lotta agli incendi (3.3 pag 64 Programma di Governo)</u>	
	Priorità	<u>Governo del territorio e tutela dell'ambiente (3.3 pag 57 Programma di Governo)</u>	
	Contenuto	<u>A questo scopo occorre ridisegnare il ruolo del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale, favorendo non solo le attività di repressione ma soprattutto quelle di prevenzione, di sensibilizzazione e di supporto agli operatori del mondo rurale, e ridimensionare il ruolo dell'Ente Foreste della Sardegna rispetto al suo impegno diretto nelle attività antincendio per favorire lo sviluppo di interventi di management forestale.</u>	
	Documento di programmazione	<u>Programma di Governo (seduta del 27 luglio 2004)</u>	
	Direzioni Generali coinvolte	<u>Direzione Generale del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale</u>	
	Linee d'azione	<u>Le linee d'intervento sono perseguite dalla Regione mediante le proprie strutture operative del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale, che curano il coordinamento, aereo e terrestre, e la lotta attiva. La strategia fondamentale della lotta attiva è quella di intervenire su ciascun evento con la massima tempestività, prima che le sue dimensioni sfuggano al controllo causando rischi per l'incolumità delle persone e gravi danni alle risorse ambientali, insediative e produttive.</u>	
	Referente	<u>Direttore Generale del CFVA</u>	
	Data inizio	<u>15/05/2004</u>	Data completamento <u>30/10/2004</u>
	Indicatore	_____	
Valore obiettivo indicatore	_____		
Data compilazione	<u>02/03/2005</u>	Data ultimo aggiornamento <u>17/04/2005</u>	

Per il Direttore Generale infatti, se da un lato occorre continuare a perseguire le attività di coordinamento per lo spegnimento tempestivo degli incendi e le attività di miglioramento del funzionamento dell'Apparato, al fine di ridurre le superfici boschive percorse dal fuoco anche nell'anno 2004; dall'altro è necessario "... ridisegnare il ruolo del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale, favorendo non solo le attività di repressione ma soprattutto quelle di prevenzione, di sensibilizzazione e di supporto agli operatori del mondo rurale, e ridimensionare il ruolo dell'Ente Foreste della Sardegna rispetto al suo impegno diretto nelle attività antincendio per favorire lo sviluppo di interventi di management forestale." come precisato nel contenuto della scheda 2.

Scheda 3 – Programma Operativo Annuale (POA) – Direttore Generale

Anche in questo caso, la scheda si presenta simile alle precedenti in termini di struttura, definendo un unico P.O.A. a livello di Direzione Generale, descrittivo dei singoli programmi/obiettivi che diventeranno analitici e misurabili con riferimento alle Direzioni di Servizio.

Nell'esempio si simula la situazione di due singoli obiettivi operativi misurabili per la Direzione Generale del CFVA, uno appunto relativo alla **riduzione dei danni degli incendi boschivi** analizzata ed espressa mediante i tempi di risposta dell'Apparato, ed un secondo obiettivo operativo misurabile relativo alla **ridefinizione degli strumenti per la lotta agli incendi** da conseguirsi mediante sia le azioni di spegnimento degli incendi, che le attività di repressione, ma soprattutto quelle di prevenzione, di sensibilizzazione e di supporto agli operatori del mondo rurale. Tra queste ultime si è individuata nell'**attività di prevenzione nelle Scuole Medie Superiori della Regione** un utile strumento per conseguire l'obiettivo, sebbene in una prospettiva di medio lungo periodo.

Fase 1° - Acquisizione obiettivi

Scheda 3 - Programma Operativo Annuale (P.O.A.)		Stampa del	13/07/05	
		esercizio 2004		
D I R E T T O R E G E N E R A L E	POA	Definizione degli strumenti per la lotta attiva agli incendi boschivi ed attività di prevenzione		
	Direzioni Generali	Direzione Generale del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale		
	Assessorato	Assessorato Difesa dell'Ambiente		
	Obiettivo strategico	Ridefinizione degli strumenti per la lotta agli incendi (3.3 pag 64 Programma di Governo)		
	Priorità	Governo del territorio e tutela dell'ambiente (3.3 pag 57 Programma di Governo)		
	Contenuto	A questo scopo occorre ridisegnare il ruolo del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale, favorendo non solo le attività di repressione ma soprattutto quelle di prevenzione, di sensibilizzazione e di supporto agli operatori del mondo rurale, e ridimensionare il ruolo dell'Ente Foreste della Sardegna rispetto al suo impegno diretto nelle attività antincendio per favorire lo sviluppo di interventi di management forestale.		
	Linee d'azione	Le linee d'intervento sono perseguite dalla Regione mediante le proprie strutture operative del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale, che curano il coordinamento, aereo e terrestre, e la lotta attiva. La strategia fondamentale della lotta attiva è quella di intervenire su ciascun evento con la massima tempestività, prima che le sue dimensioni sfuggano al controllo causando rischi per l'incolumità delle persone e gravi danni alle risorse ambientali, insediative e produttive.		
	Referente	Dirigente della DG - dottor Carlo Masnata		
	Data inizio	15/05/2004	Data completamento	30/10/2004
	Indicatore			
Valore obiettivo indicatore				
Data compilazione	02/03/2005	Data ultimo aggiornamento	17/04/2005	

Si rileva che l'impostazione della scheda consente di cogliere l'articolazione tra le competenze politiche e quelle direzionali e tra la logica di derivazione dei programmi del livello gerarchico sottostante e le indicazioni formulate dai centri decisionali di livello

superiore. L'impianto della scheda esplicita in tal modo il legame con gli obiettivi indicati nelle Schede 1 e 2.

In particolare, poiché si propone che il POA sia rappresentativo delle attività da perseguire da parte di tutti i Direttori di Servizio, si è ipotizzato nella **Definizione degli strumenti per la lotta attiva agli incendi boschivi ed attività di prevenzione** il nome da dare al POA nella sua interezza.

Naturalmente la linea d'azione indicata nel caso specifico dell'obiettivo operativo denominato **Riduzione dei danni degli incendi boschivi** è ben descritta nella sezione della scheda specifica che sintetizza la linea di azione che si intende perseguire e che testualmente indica *“Le linee d'intervento sono perseguite dalla Regione mediante le proprie strutture operative del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale, che curano il coordinamento, aereo e terrestre, e la lotta attiva. La strategia fondamentale della lotta attiva è quella di intervenire su ciascun evento con la massima tempestività, prima che le sue dimensioni sfuggano al controllo causando rischi per l'incolumità delle persone e gravi danni alle risorse ambientali, insediative e produttive.”*.

Scheda 4 – Obiettivo gestionale operativo – Direzione di Servizio

La scheda in esame rappresenta l'elemento finale e più significativo nella catena decisionale così formalizzata e, al tempo stesso, il centro di rilevazione delle attività oggetto del monitoraggio successivo, costituendo la base per l'analisi dei fenomeni finanziari e non finanziari legati ai processi gestori e fornendo la possibilità di aggregazione per sintesi in virtù dei codici di collegamento con i livelli superiori.

Per effetto della centralità rispetto alle misurazioni previste, la struttura della scheda, ancorché simile alle precedenti sotto l'aspetto grafico, presenta notevoli elementi di approfondimento.

Nel caso specifico l'obiettivo misurabile, ovvero l'obiettivo gestionale operativo è finalizzato al contenimento dei danni degli incendi boschivi.

Scheda 4 - Obiettivo Operativo Misurabile / Gestionale Operativo		Stampa del	13/07/05
			esercizio 2004
Obiettivo / PO	<u>Riduzione dei danni degli incendi boschivi</u>		
Assessorato	<u>Assessorato Difesa dell'Ambiente</u>		
Direzioni Generali	<u>Direzione Generale del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale</u>		
Direzione Servizio	<u>Servizio Coordinamento e Controllo degli Interventi e dell'Antincendio</u>		
POA	<u>Definizione degli strumenti per la lotta attiva agli incendi boschivi ed attività di prevenzione</u>		
Obiettivo strategico	<u>Ridefinizione degli strumenti per la lotta agli incendi (3.3 pag 64 Programma di Governo)</u>		
Priorità	<u>Governo del territorio e tutela dell'ambiente (3.3 pag 57 Programma di Governo)</u>		
Contenuto	<u>L'obiettivo è finalizzato al contenimento dei danni degli incendi.</u>		
Processo	<u>Cfr Piano Antincendi Boschivi</u>		
Funzione obiettivo	<u>Protezione civile, antincendi</u>		
Peso	<u>10</u>		
Controllo strategico	<u>Si</u>	Controllo gestione	<u>Si</u>
		Valutazione dirigenti	<u>No</u>
Responsabile	_____ Referente _____		
Data inizio	<u>15/05/2004</u>	Data completamento	<u>30/10/2004</u>

Obiettivi del Servizio

Occorre rilevare che ciascuna Direzione di Servizio potrà compilare una o più schede per scopi ufficiali, ed altre schede soltanto ad esclusiva finalità conoscitiva interna. In questo senso, si realizza il "cruscotto" o quadro di monitoraggio dello stato di avanzamento delle attività quale supporto ai responsabili della gestione.

Il sistema di controllo non considera obiettivi gestionali di livello inferiore (settori), poiché si ritiene di dover misurare obiettivi, attività e risultati conseguiti dalla struttura dirigenziale (la quale si avvale del lavoro di funzionari e collaboratori per lo svolgimento delle attività).

Nel caso specifico la riduzione dei danni degli incendi è assegnato al Direttore del Servizio Coordinamento e Controllo degli Interventi e dell'Antincendio ed il periodo di riferimento è limitato al periodo di campagna antincendi boschivi, ovvero tra il 15 maggio ed il 31 ottobre del periodo di riferimento (2004).

Contenuto e Processi

La scheda inoltre, prevede una specifica del contenuto dell'obiettivo e l'individuazione dei processi individuati per lo svolgimento delle attività finalizzate al risultato.

Al proposito, si rileva che la necessaria mappatura dei processi in cui si estrinseca l'attività dell'amministrazione regionale secondo le esigenze del controllo budgetario non è ancora stata svolta in tutti i rami dell'amministrazione. L'introduzione di tecniche di gestione per

obiettivi (misurabili) comporta un necessario cambiamento dei metodi di lavoro in questo senso.

Il cambiamento può effettuarsi attraverso l'introduzione del modello di controllo proposto, sviluppando integrazioni e perfezionamenti nell'ambito di alcuni cicli di programmazione/gestione/controllo. In questo senso, un grande sforzo dovrà essere fatto per concatenare le azioni programmate in processi finalizzati al raggiungimento di obiettivi misurabili.

Nell'esempio proposto si ovvia alla impossibilità di esplicitare il processo mediante un riferimento al documento che annualmente viene redatto a cura del CFVA che assume quindi il valore di proxy del fenomeno, in alternativa alla mappatura del processo amministrativo.

Riclassificazione

In alcuni casi sarà necessario o comunque potrà essere utile riclassificare gli obiettivi definiti nella scheda, in base a classificazioni diverse rispetto a quelle originarie le quali derivano dalla struttura gerarchica dei centri decisionali. Ciò potrebbe avvenire, ad esempio, per funzioni obiettivo che esprimono azioni con la partecipazione di diverse direzioni di servizio per uno scopo comune, oppure per ambiti o aree omogenee, codifiche peraltro già previste ed utilizzabili nello stesso software in uso sia presso le singole Direzioni Generali che presso la Ragioneria della Regione.

Peso

La considerazione che non tutti gli obiettivi hanno una medesima valenza all'interno degli obiettivi del centro di responsabilità, porta a definire il peso che viene attribuito ad ogni singolo obiettivo operativo gestionale.

Nel caso specifico in esame, il peso è stato quantificato discrezionalmente rispetto alla incidenza che l'obiettivo assegnato alla Direzione del Servizio ha in riferimento agli altri attribuiti dal Direttore Generale del CFVA.

Ambito del controllo

Il sistema proposto prevede la possibilità di assegnare rilevanza, o meno, ad ogni singolo obiettivo in relazione alle tematiche di:

- controllo strategico;
- controllo di gestione;
- valutazione dei dirigenti.

Ciò consente di ottenere liste e stampe specializzate per categorie semplicemente specificando a quale funzione risponde la costruzione della scheda obiettivo.

Nel caso in cui il sistema venga utilizzato per il monitoraggio a scopi interni, può presentarsi l'esigenza di non rendere visibili le analisi esternamente.

Obiettivi non finanziari

Questa sezione costituisce l'elemento basilare per il monitoraggio delle attività svolte e dei risultati conseguiti.

L'indicatore, o gli indicatori, nel caso si ritenesse più opportuno l'utilizzo di una serie combinata di essi sarà definito sulla base dell'esigenza di rendere espressivo il sistema di misurazione dei risultati.

Sotto il profilo matematico, potrà essere di tipo semplice – nel caso venga utilizzato solo il numeratore della formula – oppure di tipo complesso – nel caso si utilizzi sia il numeratore e sia il denominatore.

In entrambi i casi si può presentare l'esigenza di massimizzare o minimizzare il risultato numerico che scaturisce dalla formula.

Per facilitare la costruzione del sistema degli indicatori, il modello è stato dotato di una funzione che consente la costruzione delle formule mediante la scelta di elementi precostituiti, selezionabili in base a tabelle, destinati a rappresentare la componente numeratore o denominatore in modo omogeneo.

A titolo d'esempio si considerino le seguenti tipologie:

- Indicatore semplice:
 - obiettivo che prevede il raggiungimento del risultato per fasi di realizzazione (Sal fisico);
 - obiettivo che prevede il raggiungimento del risultato in un determinato lasso di tempo (Sal temporale);
 - obiettivo che prevede l'espletamento di determinate attività (es. numero di pratiche, atti amministrativi, interventi, etc.).
- Indicatore complesso:
 - obiettivo che prevede lo svolgimento di determinate attività (un certo numero di pratiche) in relazione al numero complessivo (di pratiche presentate o ricevute);
 - obiettivo che prevede lo svolgimento di certe attività in un determinato numero di giorni.

Per fornire ulteriori termini di confronto rispetto ai dati rilevati (a preventivo ed a consuntivo), si prevede anche l'utilizzo di un valore standard di riferimento, assimilabile al risultato medio, oppure a quello dell'esercizio passato, oppure al minimo risultato atteso, a seconda dei casi.

L'analisi degli scostamenti si svolge in modo duplice ponendo a raffronto:

- il valore di preventivo e di consuntivo;
- il valore standard e di consuntivo.

Per sperimentare il sistema, si è suggerito alle Direzioni coinvolte in questa prima fase di sperimentazione, l'utilizzo di indicatori semplici, ma realistici, riservandosi la possibilità di impiegare indicatori più complessi in un secondo ciclo di misurazioni con elementi informativi più sofisticati.

Tutto ciò si ricollega, inoltre, alla necessità di disporre di un sistema informativo capace di alimentare le misurazioni non finanziarie, impiegando "contatori" automatici del sistema di gestione documentale.

Non fratermpo, in attesa dell'attivazione dei nuovi sistemi informativi, si ricorre al sistema di dichiarazione delle attività e dei risultati non finanziari da parte dello stesso soggetto responsabile.

Appare opportuno precisare che le principali problematiche legate all'uso degli indicatori si riconducono all'individuazione di elementi informativi realmente espressivi dell'andamento gestionale; ciò è ottenibile attraverso applicazioni in alcuni cicli di programmazione, gestione e controllo.

Nell'esempio della **Riduzione dei danni degli incendi boschivi** analizzata ed espressa mediante i tempi di risposta dell'Apparato, si è identificato quale indicatore sintetico rilevante il tempo medio di decollo degli elicotteri della flotta della Regione Autonoma della Sardegna.

Obiettivi non finanziari					
Descrizione indicatore	<u>Tempo di intervento in minuti</u>				
Tipologia indicatore	1	<u>semplice - solo numeratore</u>			
Elemento del numeratore	10	<u>numero di minuti di ritardo nell'intervento</u>			
Elemento del denominatore	20	<u>nessun elemento al denominatore (=1)</u>			
Obiettivo	1	<u>minimizzare valore indicatore</u>			
Periodo	Descrizione risultato atteso	Numerat.	Denominat.	Indicatore	Standard
1° trim.	Obiettivo P.O.A. 1° trim.	22	1	22,0	24,0
2° trim.	Obiettivo P.O.A. 2° trim.	22	1	22,0	24,0
3° trim.	Obiettivo P.O.A. 3° trim.	22	1	22,0	24,0
4° trim.	Obiettivo P.O.A. 4° trim.	22	1	22,0	24,0
Note					

Scheda 4 - Pagina 3/4

Si tratta di un indicatore semplice, espresso al solo numeratore e andrebbe minimizzato, nel senso che è migliore il risultato ottenuto se si riduce il tempo medio di intervento del singolo elicottero sul fronte dell'incendio boschivo.

L'obiettivo è scomposto in trimestri, sebbene in realtà andrebbe calcolato solo tra il secondo e parte del quarto trimestre dell'anno, considerato il periodo della campagna antincendi (15 maggio / 31 ottobre).

L'obiettivo dell'anno è stato ipotizzato in 22 minuti medi di tempo di intervento dal momento della ricezione dell'allarme al momento del decollo del velivolo. L'indicatore è automaticamente calcolato con l'indicazione del valore obiettivo, mentre lo standard (nel senso di valore guida, espresso nel tempo dall'Apparato) è il tempo di intervento rilevato in minuti nel corso della precedente campagna antincendi.

Obiettivi finanziari

Questa sezione costituisce l'elemento di raccordo tra obiettivi della Direzione di servizio e risorse ad essa assegnate.

Al fine di attivare correttamente le funzionalità del modello, al responsabile si richiede l'abbinamento di ogni singolo capitolo/UPB all'obiettivo gestionale operativo corrispondente, operando in tal modo una sorta di riclassificazione del bilancio di previsione.

Eventuali risorse non specificamente abbinabili agli Obiettivi Gestionali Operativi, oggetto di monitoraggio non finanziario, possono essere imputate in via residuale ad un codice di obiettivo fittizio (per quadratura contabile).

La scheda finanziaria proposta considera le risorse stanziare in conto competenza ed in conto residui.

Analogamente a quanto rilevato in precedenza, si sottolinea la difficoltà ad ottenere informazioni economiche (costi) per misurare i consumi di risorse dei centri deputati all'avanzamento dei programmi. Tali analisi discendono dal sistema di contabilità economica, tuttora in corso di realizzazione presso l'amministrazione regionale.

Pertanto, il modello attualmente fa uso unicamente di dati contabili finanziari. Quest'ultima considerazione sta alla base della scelta di utilizzare il trimestre (e non il mese) quale arco temporale oggetto del monitoraggio.

Obiettivi finanziari				
Stanziamenti				
Capitolo	Descrizione	Competenza	Residui	Totale
5085	Capitolo	3.895.399	1.737.551	5.632.950
5086	Capitolo	3.976.000	309.418	4.285.418
5087	Capitolo	5.577.000	5.305.955	10.882.955
5088	Capitolo	-	-	-
5089	Capitolo	200.000	190.814	390.814
5090	Capitolo	159.456	-	159.456
		-	-	-
		-	-	-
		-	-	-
		-	-	-
Totale		13.807.855	7.543.738	21.351.593

Nel caso in oggetto si sono assegnati all'obiettivo i capitoli indicati sia per quanto attiene la competenza che i residui, mentre non si sono identificate le risorse umane da impiegare nelle attività considerate.

Risorse umane		
Area	Qualifica	Nominativo

Data compilazione 02/03/2005Data ultimo aggiornamento 17/04/2005

Seconda fase: avanzamento delle attività

La scheda 5 ha il compito di rilevare lo stato delle attività/risultati del trimestre e di effettuare una prima comparazione rispetto ai valori attesi ed ai valori standard predefiniti.

Nella prima parte si riportano i dati relativi al periodo di riferimento ed i dati generali che contraddistinguono l'obiettivo e la sua cornice generale.

Scheda 5 – Rilevazione delle attività

Fase 2° - Rilevazione attività svolte

Scheda 5 - Rilevazione attività		Stampa del	13/07/05
		esercizio 2004	
Monitoraggio	<u>1° trimestre 2005</u>		
Obiettivo / PO	<u>Riduzione dei danni degli incendi boschivi</u>		
Direzioni Generali	<u>Direzione Generale del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale</u>		
Direzione Servizio	<u>Servizio Coordinamento e Controllo degli Interventi e dell'Antincendio</u>		
Peso	<u>10</u>		
Responsabile	_____	Referente	_____

Attraverso la compilazione della sezione relativa ai risultati non finanziari, il responsabile dell'obiettivo compila e certifica l'avanzamento del programma aggiornando i dati periodici (trimestrali) quantitativi.

Risultati non finanziari					
Descrizione indicatore	<i>Tempo di intervento in minuti</i>				
Tipologia indicatore	1	<i>semplice - solo numeratore</i>			
Elemento del numeratore	10	<i>numero di minuti di ritardo nell'intervento</i>			
Elemento del denominatore	20	<i>nessun elemento al denominatore (=1)</i>			
Obiettivo	1	<i>minimizzare valore indicatore</i>			
Fase	Descrizione	Numerat.	Denominat.	Indicatore	Standard
Obiettivo	Obiettivo P.O.A. 1° trim.	22	1	22,00	24,0
Risultato	Risultato P.O.A. 1° trim.	23	1	23,00	23,0
Scostamento		4,55%	0,00%	4,55%	-4,17%
Note					

Fin da questo momento è possibile ottenere le prime informazioni circa il confronto tra i valori corrispondenti agli obiettivi prestabiliti, allo standard ed al risultato a consuntivo, anche in termini di scostamento.

Come è possibile desumere dall'esame della scheda, è fornito ampio spazio per svolgere importanti considerazioni di ausilio alla lettura ed all'interpretazione delle informazioni numeriche contenute. Nell'esempio proposto si evidenzia che il numero medio del tempo di intervento calcolato in minuti è leggermente superiore al valore obiettivo (nel trimestre in esame) ma inferiore rispetto al valore standard dell'anno precedente. Lo scostamento va dunque letto come valore negativo poiché superiore alle previsioni.

La sezione relativa ai risultati finanziari non comporta alcun tipo di immissione di dati da parte del responsabile, poiché i valori esposti derivano dal sistema contabile (contabilità finanziaria). Allo stato attuale, in attesa della realizzazione del nuovo sistema informativo contabile integrato, si prefigura l'utilizzo del sistema di monitoraggio già realizzato mediante apposita procedura informatica dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione⁶².

Oggi, l'utilizzo di tale procedura consente ai responsabili di UPB la verifica delle informazioni contabili risultanti nella banca dati della Ragioneria e l'eventuale integrazione degli elementi mancanti (ad esempio determine d'impegno) per effetto del ritardo di aggiornamento insito nel sistema contabile in uso⁶³.

⁶² Il progetto relativo al monitoraggio finanziario è disponibile al sito www.regione.sardegna.it.

⁶³ Appare evidente che un simile modo di procedere non costituisca la soluzione ottimale al problema dell'aggiornamento della contabilità, tuttavia, in attesa del nuovo impianto contabile, rappresenta l'unica valida alternativa. Allo stato attuale, diversi assessorati stanno operando in questo modo che, seppure dispendioso, consente di pervenire all'informazione contabile aggiornata.

Risultati finanziari					
Conto competenza					
Capitolo	Descrizione	Stanziam.	Impegni	Pagamenti	Economie
5085	Capitolo	3.895.399	3.200.000	2.519.635	-
5086	Capitolo	3.976.000	3.976.000	3.976.000	-
5087	Capitolo	5.577.000	4.589.265	-	-
5088	Capitolo	-	-	-	-
5089	Capitolo	200.000	200.000	-	-
5090	Capitolo	159.456	123.004	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
Totale		13.807.855	12.088.269	6.495.635	-
Conto residui					
Capitolo	Descrizione	Stanziam.	Impegni	Pagamenti	Economie
5085	Capitolo	1.737.551	1.737.551	562.489	-
5086	Capitolo	309.418	256.800	256.800	-
5087	Capitolo	5.305.955	4.359.600	4.069.221	-
5088	Capitolo	-	-	-	-
5089	Capitolo	190.814	89.000	89.000	-
5090	Capitolo	-	-	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
Totale		7.543.738	6.442.951	4.977.510	-

L'ultima sezione della scheda considerata viene utilizzata per raccogliere elementi informativi relativi alle risorse umane che hanno contribuito alla gestione delle attività.

Risorse umane		
Area	Qualifica	Nominativo

Data compilazione

02/03/2005

Data ultimo aggiornamento

17/04/2005

Anche in questa fase non si sono identificate le risorse umane impiegate nelle attività considerate.

Terza fase: reporting

In questa terza ed ultima fase si producono i report del modello per consentire l'esame degli scostamenti e l'interpretazione dei risultati.

Interrogando la banca dati è possibile ottenere report sintetici ed analitici per ciascun obiettivo gestionale operativo e per raggruppamenti consentiti dal sistema di codifica descritto in precedenza.

Così, sarà possibile ottenere lo stato d'avanzamento di particolari obiettivi per priorità politiche intersettoriali, obiettivi strategici settoriali ed il quadro dei programmi operativi annuali.

Di seguito, si riporta un esempio delle schede di report ottenuta dal sistema.

La scheda 6 in esame costituisce una modalità intermedia di rappresentazione dei risultati essendo riferita ad un unico Obiettivo gestionale operativo e riportando unicamente gli elementi più significativi degli aspetti osservati.

Similmente a quanto già rilevato nelle schede precedenti, si riportano i dati del periodo di riferimento ed i dati generali dell'obiettivo.

Scheda 6 – Report

Scheda 6 - Report		Dati al	1° trimestre 2004	Stampa del	14/07/05
Obiettivo / PO	Riduzione dei danni degli incendi boschivi				
Contenuto	L'obiettivo è finalizzato al contenimento dei danni degli incendi.				
Processo	Cfr Piano Antincendi Boschivi				
Responsabile	_____	Referente	_____		
Data inizio	<u>15/05/2004</u>	Data completamento	<u>30/10/2004</u>		
Assessorato	Assessorato Difesa dell'Ambiente				
Direzioni Generali	Direzione Generale del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale				
Direzione Servizio	Servizio Coordinamento e Controllo degli Interventi e dell'Antincendio				
Funzione obiettivo	Protezione civile, antincendi				
	Controllo strategico	<u>Si</u>	Controllo gestione	<u>Si</u>	Valutazione dirigenti
					<u>No</u>
Peso	<u>10</u>				
Finalità di grado superiore					
POA	Definizione degli strumenti per la lotta attiva agli incendi boschivi ed attività di prevenzione				
Priorità	Governo del territorio e tutela dell'ambiente (3.3 pag 57 Programma di Governo)				
Contenuto	Ridefinizione degli strumenti per la lotta agli incendi (3.3 pag 64 Programma di Governo)				
Priorità	Ridefinizione degli strumenti per la lotta agli incendi (3.3 pag 64 Programma di Governo)				
Contenuto	L'obiettivo è finalizzato al contenimento dei danni degli incendi.				
Assessorati coinvolti	Assessorato Difesa dell'Ambiente				
Direzioni Generali coinvolte	Direzione Generale del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale				

Nella sezione relativa ai risultati non finanziari, si espone in modo completo la modalità di costruzione dell'indicatore nella sue componenti matematiche, i valori obiettivo e lo standard di riferimento.

Rispetto a questi valori si svolgono poi le analisi di comparazione finalizzate ad evidenziare lo scostamento percentuale.

Le formule di calcolo utilizzate consentono la rappresentazione grafica degli obiettivi, dei risultati e dei relativi scostamenti per una lettura intuitiva.

Nel caso specifico si utilizza la seguente simbologia:

- il simbolo ● rileva positivamente il raggiungimento del risultato;
- il simbolo ○ rileva il mancato raggiungimento del risultato.

Scheda 6.2 - Report **1° trimestre 2004** Stampa del 14/07/05

Obiettivo / PO	Riduzione dei danni degli incendi boschivi		
Contenuto	L'obiettivo è finalizzato al contenimento dei danni degli incendi.		
Risultati non finanziari			
Descrizione indicatore	<i>Tempo di intervento in minuti</i>		
Fase	Descrizione	Indicatore	Standard
Obiettivo	Obiettivo P.O.A. 1° trim.	22,0	24,0
Risultato	Risultato P.O.A. 1° trim.	23,0	23,0
Scostamento		4,5%	-4,2%

Nella sezione relativa ai risultati finanziari, sono suddivisi in conto competenza ed in conto residui i valori degli stanziamenti, degli impegni e dei pagamenti. Sono altresì, proposti alcuni classici indicatori specializzati per l'analisi di sintesi delle informazioni finanziarie.

Risultati finanziari				
Conto Competenza				
Stanziamenti	13.807.855		Economie	-
Impegni	12.088.269		Da impegnare	1.719.586
Pagamenti	6.495.635		Da pagare	5.592.634
Conto Residui				
Stanziamenti	7.543.738		Economie	-
Impegni	6.442.951		Da impegnare	1.100.787
Pagamenti	4.977.510		Da pagare	1.465.441
Indicatori finanziari				
Capacità d'impegno	87,55%	Propensione a generare residui	46,26%	
Capacità di pagamento	47,04%	Capacità di smaltire residui	65,98%	
		Indice d'economia	0,00%	

La scheda di report esaminata viene elaborata attingendo alle due banche dati di base (banca dati delle attività e banca dati contabile). Le informazioni acquisite offrono la possibilità di produrre report sintetici ed analitici, per priorità, strategia, centro di responsabilità e funzione obiettivo, nonché di generare un "cruscotto" personalizzato per svariate esigenze informative.

L'attività di prevenzione nelle Scuole Medie Superiori della Regione

Prima fase: acquisizione degli obiettivi

In questo secondo caso si presenta l'attività di prevenzione analizzata ed espressa attraverso i dati di sintesi dell'attività di propaganda ambientale e forestale svolta presso gli istituti scolastici delle province da parte degli ufficiali del Corpo.

Delle quattro schede di rilevazione delle priorità politiche intersettoriali e settoriali e del POA del Direttore Generale l'attenzione si focalizza sulla Scheda 4 redatta dal Direttore del Servizio che costituisce l'unità elementare di programmazione, rilevazione dei dati e monitoraggio dell'attività, nel sistema di controllo proposto.

Nel caso specifico si inquadra l'esempio mediante la descrizione dell'Obiettivo Gestionale Operativo: ***L'attività di prevenzione nelle Scuole Medie Superiori della Regione.***

Scheda 4 – Obiettivo gestionale operativo – Direzione di Servizio

La scheda in esame sintetizza anche le priorità intersettoriali definite a livello di Giunta Regionale, quelle settoriali indicate dall'Assessore competente, nonché il raccordo tra il livello politico ed il livello direzionale: il POA redatto dal Direttore Generale, elemento di sintesi dei diversi Obiettivi Gestionali Operativi assegnati ai dirigenti (di settore) e momento di snodo tra l'indirizzo politico e le scelte gestionali / manageriali.

Nel caso specifico l'obiettivo misurabile è finalizzato alla massimizzazione della attività di informazione e diffusione del messaggio positivo di prevenzione degli incendi boschivi realizzato a cura degli ufficiali del CFVA.

Scheda 4 - Obiettivo Misurabile / Gestionale Operativo		Stampa del 14/07/05	
		esercizio 2004	
Obiettivo / PO	<u>L'attività di prevenzione nelle Scuole Medie Superiori della Regione</u>		
Assessorato	<u>Assessorato Difesa dell'Ambiente</u>		
Direzioni Generali	<u>Direzione Generale del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale</u>		
Direzione Servizio	<u>Servizio Coordinamento e Controllo degli Interventi e dell'Antincendio</u>		
POA	<u>Ridefinizione degli strumenti per la lotta agli incendi: la prevenzione nelle Scuole</u>		
Obiettivo strategico	<u>Ridefinizione degli strumenti per la lotta agli incendi (3.3 pag 64 Programma di Governo)</u>		
Priorità	<u>Governo del territorio e tutela dell'ambiente (3.3 pag 57 Programma di Governo)</u>		
Contenuto	<u>L'azione del CFVA in tale ambito consentirà di promuovere azioni di informazione e sensibilizzazione. E' rilevante a tal fine anche il coinvolgimento permanente delle Scuole da definire con idonei protocolli.</u>		
Processo	_____		
Funzione obiettivo	<u>Protezione ambiente e difesa suolo</u>		
Peso	<u>40</u>		
Controllo strategico	<u>Si</u>	Controllo gestione	<u>Si</u> Valutazione dirigenti <u>Si</u>
Responsabile	<u>dott. Giuseppe DELOGU</u>		Referente <u>Dott.ssa Giovanna LAMPREU</u>
Data inizio	<u>01/01/2005</u>		Data completamento <u>31/12/2005</u>

Anche in questo caso si è evidenziato come l'ulteriore classificazione della funzione obiettivo offrirebbe la possibilità di riclassificare gli interventi dell'amministrazione anche in maniera

trasversale rispetto alla assegnazione dell'obiettivo ed alla unità referente e responsabile del suo conseguimento.

Contenuto e Processi

La scheda, contrariamente a quanto è stato possibile richiamare nel caso precedente del CFVA, non specifica i processi realizzati per lo svolgimento delle attività finalizzate al risultato.

E' chiaro che nel caso in cui il riferimento ai processi non sia possibile – così come in altre aree delle schede proposte – i relativi campi non sono compilati tuttavia senza che ciò infici l'utilità e la funzionalità complessiva del modello.

Peso

Rammentando che gli obiettivi hanno tutti differente valenza all'interno degli obiettivi del centro di responsabilità, la definizione del peso che viene attribuito ad ogni singolo obiettivo operativo gestionale è stato quantificato – anche in questo esempio – in via soggettiva e discrezionale rispetto alla incidenza che l'obiettivo assegnato alla Direzione del Servizio ha in riferimento agli altri attribuiti dal Direttore Generale del CFVA.

Obiettivi non finanziari

L'indicatore è stato identificato per esprimere in maniera concreta ed intuitiva il sistema di misurazione dei risultati.

Sotto il profilo matematico è di tipo semplice in quanto viene utilizzato solo il numeratore della formula.

In questo caso l'esigenza è di massimizzare il risultato numerico che scaturisce dalla formula, ovvero di compiere il maggior numero possibile di interventi nelle scuole.

Risulta inoltre, anche possibile fornire un ulteriore termine di confronto rispetto ai dati rilevati poiché è noto il valore standard di riferimento, ossia il valore conseguito al termine dell'esercizio passato pari a 499 interventi.

L'utilizzo di indicatori semplici, ma realistici, ricordiamo consente di non appesantire l'attività del Servizio con la raccolta di dati complessi e quindi "costosi", riservandosi la possibilità di impiegare indicatori più complessi in un secondo ciclo di misurazioni laddove si ritenesse necessario.

Nell'esempio dell'**attività di prevenzione nelle Scuole Medie Superiori della Regione** analizzata ed espressa mediante il numero di interventi effettuati presso le singole classi scolastiche, si è reso necessario distribuire il numero degli stessi nel corso dell'anno scolastico. Ciò giustifica il basso numero di interventi nel terzo trimestre.

Obiettivi non finanziari					
Descrizione indicatore	<i>Numero di interventi di operatori del CFVA presso le Scuole Si tratta di interventi in classi scolastiche</i>				
Tipologia indicatore	1	<i>semplice - solo numeratore</i>			
Elemento del numeratore	1	<i>numero di interventi in una classe scolastica</i>			
Elemento del denominatore	20	<i>nessun elemento al denominatore (=1)</i>			
Obiettivo	2	<i>massimizzare valore indicatore</i>			
Periodo	Descrizione risultato atteso	Numerat.	Denominat.	Indicatore	Standard
1° trim.	Obiettivo P.O.A. 1° trim.	125	1	125,0	125,0
2° trim.	Obiettivo P.O.A. 2° trim.	125	1	125,0	125,0
3° trim.	Obiettivo P.O.A. 3° trim.	50	1	50,0	49,0
4° trim.	Obiettivo P.O.A. 4° trim.	200	1	200,0	200,0
Note					
<i>La ripartizione delle attività è strettamente connessa al calendario scolastico che in linea di massima si conclude entro il mese di giugno di ogni anno solare.</i>					

Scheda 4 - Pagina 3/4

L'obiettivo da conseguire nell'anno è stato ipotizzato in 500 interventi complessivi. Sostanzialmente si è ipotizzato quindi un impegno simile a quello dell'anno precedente, senza una marcata attività di programmazione tesa ad aumentare la presenza degli ufficiali del CFVA presso le Istituzioni scolastiche della Regione.

Obiettivi finanziari

Il modello attualmente fa uso unicamente di dati contabili finanziari. La scheda finanziaria proposta considera le risorse stanziare unicamente in conto residui⁶⁴.

Obiettivi finanziari				
Stanziamenti				
Capitolo	Descrizione	Competenza	Residui	Totale
0530600	Spese in materia di prevenzione ...	-	1.779	1.779
0530601	Spese in materia di prevenzione ...	-	69.272	69.272
0530602	Spese in materia di prevenzione ...	-	52.800	52.800
1004		-	-	-
1005		-	-	-
1006		-	-	-
1007		-	-	-
		-	-	-
		-	-	-
Totale		-	123.851	123.851

Anche nel caso in oggetto non si sono identificate le risorse umane da impiegare nelle attività considerate.

Risorse umane		
Area	Qualifica	Nominativo

Data compilazione

02/03/2005

Data ultimo aggiornamento

17/04/2005

⁶⁴ Si consideri che qualora l'attività in questione rappresentasse uno dei punti focali dell'attività del Servizio, e dunque dell'Assessorato per l'anno di riferimento emergerebbe in maniera esplicita la necessità di ridefinire l'obiettivo o di identificare risorse di un'altra entità per realizzare l'obiettivo gestionale operativo.

Seconda fase: avanzamento delle attività

Riguardo al monitoraggio del primo trimestre delle attività realizzate si riportano i dati relativi al periodo di riferimento ed i dati generali che contraddistinguono l'obiettivo e la sua cornice generale.

Scheda 5 – Rilevazione delle attività

Scheda 5 - Rilevazione attività		Stampa del	14/07/05
		esercizio 2004	
Monitoraggio	1° trimestre 2004		
Obiettivo / PO	L'attività di prevenzione nelle Scuole Medie Superiori della Regione		
Direzioni Generali	Direzione Generale del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale		
Direzione Servizio	Servizio Coordinamento e Controllo degli Interventi e dell'Antincendio		
Peso	40		
Responsabile	dott. Giuseppe DELOGU	Referente	Dott.ssa Giovanna LAMPREU

La sezione relativa ai risultati non finanziari, compilata in autovalidazione da parte del responsabile dell'obiettivo, certifica l'avanzamento del programma in termini meramente quantitativi.

Risultati non finanziari					
Descrizione indicatore	Numero di interventi di operatori del CFVA presso le Scuole Si tratta di interventi in classi scolastiche				
Tipologia indicatore	1	semplice - solo numeratore			
Elemento del numeratore	1	numero di interventi in una classe scolastica			
Elemento del denominatore	20	nessun elemento al denominatore (=1)			
Obiettivo	2	massimizzare valore indicatore			
Fase	Descrizione	Numerat.	Denominat.	Indicatore	Standard
Obiettivo	Obiettivo P.O.A. 1° trim.	125	1	125,00	125,0
Risultato	Risultato P.O.A. 1° trim.	140	1	140,00	140,0
Scostamento		12,00%	0,00%	12,00%	12,00%
Note					

L'esempio manifesta una attività superiore a quanto ipotizzato ad inizio periodo: gli interventi rilevati nel trimestre sono, infatti, 140 sui 125 previsti.

Nell'esempio proposto si evidenzia che il numero di interventi realizzati è superiore sia al valore obiettivo (nel trimestre in esame) che al valore standard dell'anno precedente. Lo scostamento va dunque letto come valore positivo in entrambi i casi poiché superiore alle previsioni.

Scheda 6 – Report

Scheda 6 - Report Dati al **1° trimestre 2004** Stampa del **21/07/05**

Obiettivo / PO	L'attività di prevenzione nelle Scuole Medie Superiori della Regione		
Contenuto	L'azione del CFVA in tale ambito consentirà di promuovere azioni di informazione e sensibilizzazione.		
Processo			
Responsabile	<u>dott. Giuseppe DELOGU</u>	Referente	<u>Dott.ssa Giovanna LAMPREU</u>
Data inizio	<u>01/01/2005</u>	Data completamento	<u>31/12/2005</u>
Assessorato	Assessorato Difesa dell'Ambiente		
Direzioni Generali	Direzione Generale del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale		
Direzione Servizio	Servizio Coordinamento e Controllo degli Interventi e dell'Antincendio		
Funzione obiettivo	Protezione ambiente e difesa suolo		
	Controllo strategico <u>Si</u>	Controllo gestione <u>Si</u>	Valutazione dirigenti <u>Si</u>
Peso	<u>40</u>		

Finalità di grado superiore	
POA	Ridefinizione degli strumenti per la lotta agli incendi: la prevenzione nelle Scuole
Priorità	Governo del territorio e tutela dell'ambiente (3.3 pag 57 Programma di Governo)
Contenuto	Ridefinizione degli strumenti per la lotta agli incendi (3.3 pag 64 Programma di Governo)
Priorità	Ridefinizione degli strumenti per la lotta agli incendi (3.3 pag 64 Programma di Governo)
Contenuto	
Assessorati coinvolti	Assessorato Difesa dell'Ambiente
Direzioni Generali coinvolte	Direzione Generale del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale

Nella sezione relativa ai risultati non finanziari, emerge il positivo conseguimento del risultato sia relativamente all'obiettivo del trimestre che rispetto al valore standard del medesimo periodo.

Scheda 6.2 - Report 1° trimestre 2004 Stampa del **14/07/05**

Obiettivo / PO	L'attività di prevenzione nelle Scuole Medie Superiori della Regione		
Contenuto	L'azione del CFVA in tale ambito consentirà di promuovere azioni di informazione e sensibilizzazione.		
Risultati non finanziari			
Descrizione indicatore	Numero di interventi di operatori del CFVA presso le Scuole <i>Si tratta di interventi in classi scolastiche</i>		
		Indicatore	Standard
Obiettivo	Obiettivo P.O.A. 1° trim.	125,0	125,0
Risultato	Risultato P.O.A. 1° trim.	140,0	140,0
Scostamento		12,0%	12,0%

Grado conseguimento obiettivo

Categoria	Valore
Obiettivo	125
Conseguito	140
Standard	125

Analisi scostamenti

Categoria	Valore
Sc.conseg.	12%
Sc.standard	12%

Nella sezione relativa ai risultati finanziari i valori degli stanziamenti, degli impegni e dei pagamenti e gli altri dati significativi sono rappresentati in forma grafica, così come nella sezione Risultati non finanziari.

In questa sezione sono presenti indicatori specializzati per l'analisi di sintesi delle informazioni finanziarie (Capacità di impegno, capacità di pagamento, propensione a generare residui, capacità di smaltimento ed indice di economia).

Risultati finanziari			
Conto Competenza		Conto Residui	
Stanzamenti	-	Stanzamenti	123.851
Impegni	-	Impegni	110.123
Pagamenti	-	Pagamenti	79.802
Indicatori finanziari		Propensione a generare residui	0,00%
Capacità d'impegno	0,00%	Capacità di smaltire residui	64,43%
Capacità di pagamento	0,00%	Indice d'economia	0,00%

3.3 Il caso della D.G. del Lavoro, Formazione Professionale, Cooperazione e Sicurezza Sociale

Premessa

Dopo un importante periodo di analisi e studio (giugno – ottobre 2004) della situazione che caratterizzava l'Assessorato del Lavoro è iniziata la fase più propriamente di sperimentazione che, nel mese di ottobre del 2004, ha mosso i primi passi con una serie di incontri interni allo staff della Direzione Generale, successivamente estesi ai Direttori di Servizio ed ai Coordinatori dei Settori. Il momento della condivisione ha consentito di evitare a priori possibili resistenze alla sperimentazione.

Si è resa necessaria una rappresentazione di un modello di sperimentazione definito in sede di Direzione Generale, ispirato alla norma regionale 31/98 ed alle indicazioni presenti nel primo Rapporto di Gestione redatto dall'Ufficio del Controllo Interno della Regione.

Ipotizzata e condivisa la metodologia e stabiliti gli elementi necessari per il monitoraggio delle attività, si è opportunamente ridisegnata una nuova tipologia di scheda di monitoraggio, evoluzione di quella pubblicata sul Rapporto, sulla base delle indicazioni emerse nel corso delle numerose riunioni convocate dallo staff del DG dell'Assessorato del Lavoro.

Il lavoro ha potuto godere dell'appoggio incondizionato del Direttore Generale che ha positivamente dato un forte impulso all'adozione della metodologia implementata e ha visto protagonisti tutti i Direttori di Servizio ed i Coordinatori dei Settori dell'Assessorato.

Il supporto offerto dall'Ufficio del CIdG allo staff della DG ha consentito infine, di perfezionare la redazione delle schede utili all'attività di reporting della Direzione.

La sperimentazione

Numerose ragioni hanno indotto l'Assessorato del Lavoro ad anticipare i tempi d'introduzione di un adeguato sistema di monitoraggio degli obiettivi programmati e controllo di gestione:

- la programmazione basata unicamente su elementi finanziari non consente di individuare i veri obiettivi alla base delle azioni e dei processi amministrativi
- le diversificate competenze: lavoro, formazione, sicurezza sociale, emigrazione, immigrazione, cooperazione, politiche sociali e per l'impiego;
- l'alto e variegato numero di interlocutori: istituzioni di ogni livello, società, cooperative, volontariato, enti, scuole, organizzazioni sindacali, singoli cittadini, mondo dell'immigrazione e dell'emigrazione, etc;
- la differenziata normativa di riferimento: leggi, delibere, regolamenti regionali, nazionali e comunitari;
- le sedi operative dislocate su tutto il territorio regionale;
- le articolate funzioni richieste: bandi, valutazione di progetti, vertenze, graduatorie, assegnazione risorse;
- la crescente urgenza di misurare effetti e ricadute degli interventi.

Inoltre, la sempre sentita necessità di conoscere potenzialità, efficacia ed efficienza della "macchina" amministrativa assessoriale è diventata convinzione ancora più condivisa dopo che la "cultura" della valutazione del lavoro dei dirigenti è stata dichiarata regola ormai acquisita all'interno della Regione.

Il processo di programmazione, pianificazione e controllo che la DG ha inteso avviare a partire dal 2004, almeno nelle sue linee generali, mira a:

- dare all'Assessore un quadro aggiornato e di immediata evidenza della situazione nei diversi settori di competenza;
- far risaltare facilmente punti di forza e di debolezza dell'attività svolta e in corso;
- consentire all'organo politico di valutare prontamente e *step by step* la corrispondenza tra obiettivi e risultati;
- supportare, con l'utilizzo di indicatori, scelte di medio e lungo periodo

La costruzione di questa architettura organizzativa significa rendere di routine le seguenti fasi con relative verifiche:

- pianificazione e progettazione (ex ante)
- organizzazione delle risorse
- realizzazione delle attività (in itinere)
- raggiungimento dei risultati (ex post)

Conclusioni

Nel corso dell'anno 2004 la DG dell'Assessorato del lavoro ha proposto un cammino sperimentale finalizzato all'applicazione di un sistema di controllo gestionale, articolato nei seguenti momenti:

1. riunioni sui vantaggi di un sistema di controllo di gestione in relazione a un programma di lavoro per obiettivi;
2. rivisitazione del lavoro ordinario;
3. avvio di un processo di sperimentazione.

Ci si è resi conto, infatti, che la prima difficoltà da superare è di carattere culturale.

Vincere la naturale riserva mentale che ogni operazione di monitoraggio e l'introduzione di criteri per la misurazione delle performance costituiscano un "attacco" all'autonomia di lavoro dei dirigenti e una pressante forma di diretto controllo sulle loro capacità manageriali. La centralità dei cittadini nella nuova architettura della Pubblica Amministrazione richiede, in realtà, l'adozione di tutti gli strumenti necessari a verificare se l'azione della Regione, in ogni momento, risponde tempestivamente e puntualmente ai bisogni degli utenti, si svolge nell'eliminazione di ogni spreco e comporta una crescita del sistema Sardegna.

Con l'ausilio di schede elaborate dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione si è inteso sistematizzare i programmi operativi di ogni servizio.

Ogni Progetto operativo è stato inquadrato all'interno degli obiettivi generali dell'Assessorato e del Servizio; è stata messa in evidenza la congruità con il DPEF o altro strumento di programmazione, indicato il risultato atteso. Inoltre si è ritenuto opportuno codificare l'obiettivo operativo, classificandolo "di mantenimento", "miglioramento", "innovativo". E' stata, altresì, ricostruita la tempistica delle singole fasi della procedura e indicato il personale, impiegato full time e part time, alla realizzazione del progetto. Un "campo" della scheda è stato riservato all'individuazione di indicatori (soggettivi e oggettivi). Il problema della misurazione della quantità e qualità delle performance nella nuova impostazione organizzativa è fondamentale. Di qui la necessità di individuare, nel corso del 2005, indicatori di efficacia ed efficienza che siano facilmente applicabili e consentano una lettura immediata dei risultati.

La ricerca di indicatori adeguati dovrà nascere anche da colloqui con i responsabili dei servizi e dei settori, gli unici in grado di proporre veritieri elementi di valutazione delle performance.

Questa radiografia dell'esistente ha, in pratica, avviato a larghe linee la sperimentazione. Con questa premessa, infatti, sarà più facilmente possibile mettere in moto le procedure di monitoraggio di tutta l'attività allorché si conosceranno gli obiettivi indicati dalla Giunta e

dall'Assessore del Lavoro e, a cascata, il Programma Operativo Annuale redatto dal Direttore Generale, articolato per singolo servizio.

Infatti, aver ricostruito nei dettagli il quadro generale degli Obiettivi Gestionali Operativi consentirà di:

- a) distribuire le risorse umane in rapporto alle priorità vecchie e nuove individuate;
- b) quantificare meglio la tempistica dei vari programmi operativi;
- c) intervenire adeguatamente sui punti di debolezza del sistema.

La gestione del Programma di Iniziativa Comunitaria Equal (I e II fase)

Prima fase: acquisizione degli obiettivi

In questo secondo caso si presenta l'attività di gestione di un programma di iniziativa comunitaria a gestione e regia regionale analizzata ed espressa attraverso il grado di realizzazione delle due fasi in cui si è articolato nel tempo il programma. La prima fase si considererà completata se sarà erogato il 100 per cento dei finanziamenti entro il 15 dicembre 2004. Pur essendo un programma iniziato prima del 2004, si è svolto in gran parte nel corso dell'anno di riferimento, ma si dovrà concludere per motivi legati ai monitoraggi dell'Unione Europea entro il mese di dicembre del 2005.

La seconda fase del programma Equal ha altri fini, scopi ed obiettivi, ma l'esempio si focalizzerà solo sugli aspetti citati.

Nel caso specifico s'inquadra l'esempio mediante la descrizione dell'Obiettivo Gestionale Operativo: ***l'attività di gestione del programma Equal***, ma limitatamente all'attuazione della prima fase.

Scheda 4 – Obiettivo gestionale operativo – Direzione di Servizio

La scheda 4 in esame sintetizza tutti i livelli di pianificazione e programmazione, cioè le priorità intersettoriali definite a livello di Giunta Regionale, quelle settoriali indicate dall'Assessore competente (in questo caso del Lavoro, Formazione professionale, Cooperazione e Sicurezza Sociale), nonché l'elemento di sintesi dei diversi Obiettivi Gestionali Operativi assegnati ai dirigenti (di settore) e momento di snodo tra l'indirizzo politico e le scelte gestionali / manageriali: il POA redatto dal Direttore Generale elemento formalizzato e documentale di raccordo tra il livello politico ed il livello direzionale.

Nel caso specifico l'obiettivo misurabile è finalizzato alla gestione del programma Equal ed è una delle attività rilevanti del POA 2004 "Le priorità: la politica attiva del lavoro e la formazione professionale" che sintetizza l'intera attività amministrativa programmata dall'apparato burocratico in accordo con quanto definito a livello politico strategico.

Scheda 4 - Obiettivo gestionale operativo		Stampa del	14/07/05
		esercizio 2004	
Obiettivo / PO	Gestione del Programma EQUAL		
Assessorato	<u>Assessorato del Lavoro, Formazione Professionale, Cooperazione e Sicurezza Sociale</u>		
Direzioni Generali	<u>Direzione Generale n. 01</u>		
Direzione Servizio	<u>AAGG e Personale</u>		
POA	<u>POA 2005 - Le priorità: la politica attiva del lavoro e la formazione professionale</u>		
Obiettivo strategico	<u>Riduzione della disoccupazione e creazione lavoro stabile</u>		
Priorità	<u>Priorità politica intersettoriale n. 01</u>		
Contenuto	<u>Del programma sono stati attivati due bandi uno in scadenza il secondo in fase di avvio</u>		
Processo	<u>link alla scheda redatta sullo standard del Rapporto di Gestione 2003</u>		
Funzione obiettivo	<u>LAVORO</u>	Aree Omogenee	
Peso	<u>Peso attribuito all'obiettivo gestionale operativo</u>		
Controllo strategico	<u>Si</u>	Controllo gestione	<u>Si</u> Valutazione dirigenti <u>Si</u>
Responsabile	<u>Dott.ssa MANUNZA</u>	Referente	<u>BUA - LODDO</u>
Data inizio	<u>01/01/2005</u>	Data completamento	<u>31/12/2005</u>

Contenuto e Processi

La scheda, contiene in sintesi sia il contenuto dell'obiettivo gestionale operativo (i due bandi del programma, uno in scadenza il secondo in fase di avvio) che un riferimento al processo definito nella sua interezza. Al fine di recuperare tutti i documenti elaborati nelle Direzioni autonomamente ed esplicitare nella scheda in oggetto la possibilità di "esplodere" il contenuto -necessariamente sintetico - della stessa, si è operata la scelta di permettere l'inserimento di link che rimandano, con l'utilizzo di ipertesti, ai documenti di maggiore dettaglio. Si mostra il documento che altro non è che la scheda proposta dall'Ufficio del Controllo di Gestione nel Rapporto 2003.

Il dettaglio della scheda, in riferimento al processo amministrativo, è assai maggiore ed inoltre evidenzia il grande lavoro di approfondimento realizzato dal referente dell'Ufficio del Controllo nell'ambito dell'Assessorato del Lavoro.



Regione Autonoma della Sardegna
*Assessorato del Lavoro, Formazione Professionale,
 Cooperazione e Sicurezza Sociale*
Direzione Generale

Programma operativo 2005

SERVIZIO AFFARIGENERALI

LINEA DI ATTIVITA'O D'INTERVENTO P.I.C. EQUAL

PROGETTO OPERATIVO Gestione del programma EQUAL

Ufficio/Funzione: AFFARI GENERALI E PERSONALE <i>Indicare il settore di riferimento responsabile del procedimento.</i>		Responsabile: GESUINA MANUNZA <i>Indicare il funzionario responsabile dell'Ufficio.</i>	
A) Obiettivo Generale Congruente con il DPEF o altro strumento di programmazione: x si _____ <input type="checkbox"/> altro doc. DOCUP EQUAL _____ <input type="checkbox"/> normativa REG. (UE 1260/99); DOCUP Equal Disciplinare Azione 1 e Azione 2 <i>L'obiettivo generale deve essere coerente e deve potersi ricondurre a quanto scritto nel DPEF e nei documenti di programmazione.</i>		B) Obiettivo Operativo mantenimento <input type="checkbox"/> miglioramento X innovazione <input type="checkbox"/> 1. In qualità di organismo intermedio garantire l'apporto programmatico rispetto all'AdG (MLPS) e l'impegno gestionale e finanziario rispetto alle PS. <i>Occorre in primo luogo definire se si tratta di attività in essere/abituale/ricorrenti o di migliore performance dello standard raggiunto oppure di nuova istituzione o di avviamento.</i>	
Risultato: <ol style="list-style-type: none"> 1. Completamento di tutti gli adempimenti amministrativi e finanziari secondo i tempi stabiliti dal programma e dall'Autorità di Gestione; 2. Garantire un supporto consulenziale costante e tempestivo in termini di risposta entro una settimana ai numerosi quesiti o richieste di autorizzazioni posti dalle 29 PS telefonicamente, via fax, e-mail o con richiesta formale; 3. Ottimizzazione dei flussi di erogazione dei finanziamenti dei due gruppi di progetti Equal attualmente gestiti (1° e 2° fase), al fine di raggiungere (come nelle annualità precedenti) la performance di spesa necessaria per scongiurare il disimpegno automatico da parte della Commissione UE; 4. Vigilare sullo stato di attuazione dei progetti da parte dei singoli partenariati attraverso la richiesta periodica di report sul livello di realizzazione delle attività previste o attraverso ispezioni in loco. <p><small>Il risultato deve essere descritto, ma soprattutto indicato in termini numerici, quantificabili. Se l'obiettivo può essere conseguito in frazioni di anno indicare esplicitamente; se copre un arco di tempo di più anni esplicitare gli output/risultati per singola scadenza con riferimento al 31/12 di ciascun anno solare.</small></p>			
Data di inizio: 1-1-2005 <i>Occorre esplicitare la data considerando che si tratta di P.O. annuali.</i>		Data prevista per il conseguimento: 31-12-2005 <i>Occorre esplicitare la data considerando che si tratta di P.O. annuali.</i>	

E' chiaro che nel caso in cui il riferimento ai processi non sia possibile – così come in altre aree delle schede proposte – i campi relativi non sono compilati senza che ciò infici l'utilità e la funzionalità complessiva del modello. Nell'esempio dell'Assessorato del Lavoro invece, è stato indicato anche l'intero processo da realizzare per conseguire i fini e gli scopi del programma.

Il dettaglio esplicitato consente inoltre, di identificare anche eventuali obiettivi intermedi e finali ed i risultati.

Descrizione fasi del procedimento				Note
<i>Successione Fasi</i>	<i>Soggetti coinvolti</i>	<i>Tempi</i>	<i>Atto conclusivo fase</i>	
1) Istruttoria per l'ammissione all'Azione 2 delle 17 PS selezionate per l'Azione 1	PS	5 – 10 gg.	Determinazione di ammissione	
2) Comunicazioni di ammissione e richiesta documenti per convenzione	PS e MLPS	2 gg		
3) Predisposizione delle singole convenzioni	Referenti PS	10 gg. dal ricevimento della documentazione richiesta	Sottoscrizione Convenzione	
4) Erogazione saldo Azione 1 previa acquisizione della comunicazione del settore Bilancio sul totale delle spese ritenute ammissibili	Settore Bilancio	entro 5 gg. dalla comunicazione del Settore Bilancio sull'importo ammesso a rendiconto	Determinazione di pagamento	
5) Erogazione saldo delle attività relative alla 1° fase EQUAL previa acquisizione della comunicazione del settore Bilancio sul totale delle spese ritenute ammissibili	Settore Bilancio	Entro 5 gg. dalla comunicazione del Settore Bilancio sull'importo ammesso a rendiconto	Determinazione di pagamento	
5) erogazione 1° anticipazione del 30% per la PS della seconda fase	Settore Bilancio	Entro 15 gg. dalla comunicazione di avvio attività	Determinazione di pagamento	
6) erogazione 1° stato di avanzamento non inferiore a 30.000 euro (nella misura in cui occorre per raggiungere la quota di disimpegno)	Settore Bilancio	Entro 5 gg. dalla comunicazione del Settore Bilancio sull'importo ammesso	Determinazione di pagamento	
7) Attività di supporto di tipo gestionale e di merito alle PS			Comunicati a tutte le PS , incontri bilaterali con le PS,	

Occorre esplicitare le singole attività che dovranno essere svolte per conseguire l'obiettivo/risultato e per ciascuna fase i tempi previsti di realizzazione e il documento o atto conclusivo della stessa.

Nella scheda utilizzata da tutti i servizi dell'Assessorato inoltre, è prevista anche la rappresentazione grafica (in stile diagramma di Gantt) delle attività da svolgere nei tempi definiti.

Peso

Gli obiettivi nella loro armonica ed articolata composizione a livello di Direzione Generale hanno differente valenza e significato in termini di importanza relativa.

In riferimento al centro di responsabilità, la definizione del peso che viene attribuito ad ogni singolo obiettivo operativo gestionale sarebbe dovuto essere quantificato in via soggettiva e discrezionale rispetto alla incidenza che ha l'obiettivo attribuito alla Direzione del Servizio dal Direttore Generale. In questo caso si è optato per la scelta di non definire il peso e di rinviare tale ponderazione ai cicli successivi.

Funzione obiettivo

Anche in questo caso si è precisata una ulteriore codifica utilizzando la legenda della funzione obiettivo che consente di riclassificare gli interventi dell'amministrazione anche in maniera trasversale rispetto alla assegnazione dell'obiettivo ed alla unità referente e responsabile del suo conseguimento.

Obiettivi non finanziari

L'indicatore è stato identificato per esprimere in maniera concreta ed intuitiva il sistema di misurazione dei risultati; in questo esempio l'indicatore identificato esprime in maniera percentuale (ed incrementale) lo stato di attuazione dell'obiettivo gestionale operativo.

Sotto il profilo matematico è di tipo semplice – viene utilizzato solo il numeratore della formula.

In questo caso l'esigenza è di massimizzare il risultato numerico che al fine del progetto in oggetto deve totalizzare il 100 per cento. Lo scopo è di realizzare - nel corso del periodo di tempo definito a priori - il 100% delle attività programmate e strutturate nel processo.

Obiettivi non finanziari					
Descrizione indicatore	<i>Erogazione del totale delle risorse disponibili entro il 15 dicembre 2005</i>				
Tipologia indicatore	1	semplice - solo numeratore			
Elemento del numeratore	6	stato di attuazione (percentuale)			
Elemento del denominatore	20	nessun elemento al denominatore (=1)			
Obiettivo	2	massimizzare valore indicatore			
Periodo	Descrizione risultato atteso	Numerat.	Denominat.	Indicatore	Standard
1° trim.	Obiettivo P.O.A. 1° trim.	50	1	50,0	0,0
2° trim.	Obiettivo P.O.A. 2° trim.	60	1	60,0	0,0
3° trim.	Obiettivo P.O.A. 3° trim.	75	1	75,0	0,0
4° trim.	Obiettivo P.O.A. 4° trim.	100	1	100,0	0,0
Note					
Note formulazione P.O.A.					

Scheda 4 - Pagina 3/4

In questo caso non è possibile fornire un ulteriore termine di confronto rispetto ai dati rilevati poiché essendo una nuova attività non è possibile rifarsi ad alcun valore standard di riferimento.

Obiettivi finanziari

Il modello attualmente fa uso unicamente di dati contabili finanziari. La scheda finanziaria proposta considera le risorse stanziare in conto competenza ed in conto residui.

Obiettivi finanziari				
Stanziamenti				
Capitolo	Descrizione	Competenza	Residui	Totale
1003200	PIC Equal quota naz.le e UE	3.344.000	7.308.968	10.652.968
1003300	PIC Equal quota regionale	591.000	1.390.788	1.981.788
1003400	Spese attività ass.za tecnica Equal	150.000	65.000	215.000
		-	-	-
		-	-	-
		-	-	-
		-	-	-
		-	-	-
		-	-	-
Totale		4.085.000	8.764.756	12.849.756

Nel caso in oggetto non si sono identificate le risorse umane da impiegare nelle attività considerate.

Risorse umane		
Area	Qualifica	Nominativo

Data compilazione

31/05/2005

Data ultimo aggiornamento

Seconda fase: avanzamento delle attività

Riguardo al monitoraggio del primo trimestre delle attività realizzate si riportano i dati relativi al periodo di riferimento ed i dati generali che contraddistinguono l'obiettivo e la sua cornice generale.

Scheda 5 – Rilevazione delle attività

Scheda 5 - Rilevazione attività		Stampa del	15/07/05
		esercizio 2004	
Monitoraggio	1° trimestre 2004		
Obiettivo	Gestione del Programma EQUAL		
DG	Direzione Generale n. 01		
DS	AAGG e Personale		
Peso	Peso attribuito all'obiettivo gestionale operativo		
Responsabile	Dot. ssa MANUNZA	Referente	BUA - LODDO

La sezione relativa ai risultati non finanziari, compilata e validata da parte del responsabile dell'obiettivo, certifica l'avanzamento del programma in termini di avanzamento percentuale rispetto all'erogazione delle risorse, ovvero agli importi correlati alle pratiche di assegnazione dei fondi impegnati per le partnership geografiche locali di attuazione del programma.

Risultati non finanziari					
Descrizione indicatore	<i>Erogazione del totale delle risorse disponibili entro il 15 dicembre 2005</i>				
Tipologia indicatore	1	<i>semplice - solo numeratore</i>			
Elemento del numeratore	6	<i>stato di attuazione (percentuale)</i>			
Elemento del denominatore	20	<i>nessun elemento al denominatore (=1)</i>			
Obiettivo	2	<i>massimizzare valore indicatore</i>			
Fase	Descrizione	Numerat.	Denominat.	Indicatore	Standard
Obiettivo	Obiettivo P.O.A. 1° trim.	50	1	50,00	0,0
Risultato	Risultato P.O.A. 1° trim.	57	1	57,00	57,0
Scostamento		14,00%	0,00%	14,00%	
Note					

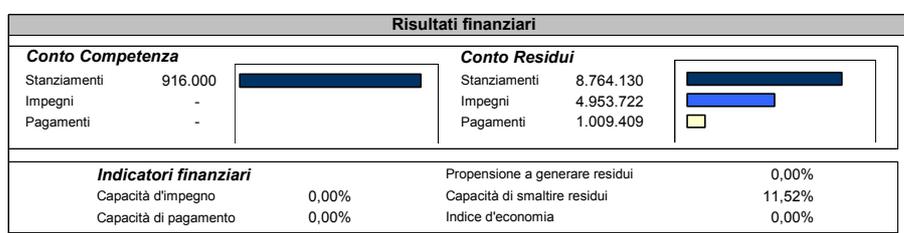
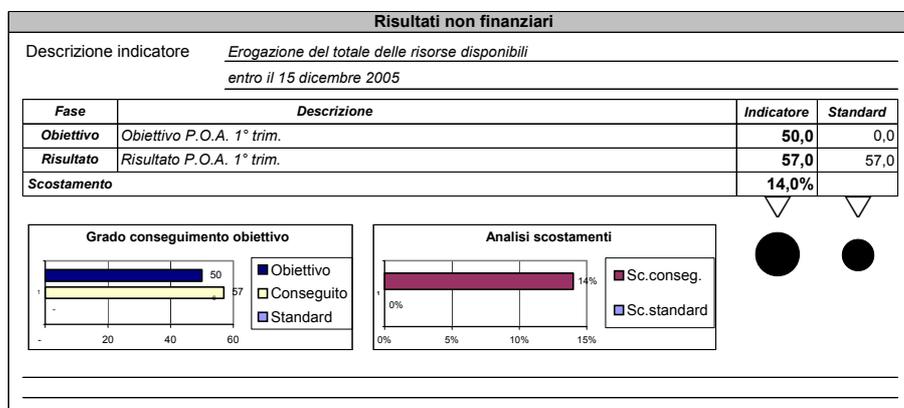
È evidente la correlazione tra i diversi livelli di pianificazione e programmazione e tra i vari interlocutori e referenti coinvolti nell'attività.

Scheda 6.1 – Report

Scheda 6 - Report		Dati al	1° trimestre 2004	Stampa del	29/07/05
Obiettivo / PO	Gestione del Programma EQUAL				
Contenuto	<u>Del programma sono stati attivati due bandi uno in scadenza il secondo in fase di avvio</u>				
Processo	<u>link alla scheda redatta sullo standard del Rapporto di Gestione o al Gantt</u>				
Responsabile	<u>Dott.ssa MANUNZA</u>	Referente	<u>BUA - LODDO</u>		
Data inizio	<u>01/01/2004</u>	Data completamento	<u>31/12/2005</u>		
Assessorato	<u>Assessorato del Lavoro, Formazione Professionale, Cooperazione e Sicurezza Sociale</u>				
Direzioni Generali	<u>Direzione Generale n. 01</u>				
Direzione Servizio	<u>AAGG e Personale</u>				
Funzione obiettivo	<u>LAVORO</u>				
	Controllo strategico	<u>Si</u>	Controllo gestione	<u>Si</u>	Valutazione dirigenti
					<u>Si</u>
Peso	<u>Peso attribuito all'obiettivo gestionale operativo</u>				
Finalità di grado superiore					
POA	<u>POA 2005 - Le priorità: la politica attiva del lavoro e la formazione professionale</u>				
Priorità	<u>Priorità politica intersettoriale n. 01</u>				
Contenuto	<u></u>				
Priorità	<u>Riduzione della disoccupazione e creazione lavoro stabile</u>				
	<u>Promozione nuovi strumenti per combattere discriminazioni e disuguaglianze nel mercato del lavoro</u>				
Assessorati coinvolti	<u>Assessorato del Lavoro, F. Professionale, Cooperazione e Sicurezza Sociale</u>				
Direzioni Generali coinvolte	<u>Direzione Generale n. 01</u>				

Di seguito sono indicati sia i risultati non finanziari che quelli finanziari.

Nella sezione relativa ai risultati non finanziari, emerge il positivo conseguimento del risultato relativamente all'obiettivo del trimestre.



Nella sezione relativa ai risultati finanziari, analogamente a quanto previsto per la sezione precedente (risultati non finanziari), i valori degli stanziamenti, degli impegni e dei pagamenti e gli altri dati significativi sono rappresentati in forma grafica.

In questa ultima sezione sono presenti indicatori specializzati per l'analisi di sintesi delle informazioni finanziarie.

3.4 Il caso della D.G. degli Enti Locali, Finanze ed Urbanistica

La sperimentazione

L'impianto di un sistema di controllo incentrato sulla misurazione di obiettivi e risultati connessi alle attività direzionali in una realtà complessa come quella della Direzione Enti Locali e Finanze presenta non poche difficoltà.

Al di là delle motivazioni riconducibili alla previsione normativa, le motivazioni che stanno alla base della volontà del Direttore Generale di perseguire obiettivi di riforma e razionalizzazione della Pubblica Amministrazione espressi nelle diverse sedi interessate, sono state sufficienti a convincere la struttura della utilità della scelta.

Questo primo anno di esperienza sul campo consente di tirare le somme di quanto sin ora realizzato e di esprimere delle valutazioni positive e concrete sulla reale possibilità di dare attuazione al processo di riforma avviato in particolare nella Direzione Generale.

Oggi, si può affermare che il sistema di controllo può essere implementato anche in realtà complesse come quella della Direzione Generale degli Enti Locali e Finanze e può rappresentare uno strumento perfettamente integrabile con l'attività ordinaria degli uffici, senza che, a regime, possa essere considerato un'ulteriore incombenza che si somma all'attività già in essere. Anzi, l'utilizzo dello strumento è di ausilio alla definizione degli obiettivi in sede di programmazione delle attività costituendo un elemento di razionalizzazione di indubbia efficacia.

Il grado di risposta delle strutture organizzative non è stato del 100% ma, considerato che si è trattato di una prima sperimentazione, la collaborazione di quanti si sono confrontati con il controllo interno ha permesso di definire un quadro dettagliato delle risorse che vengono impiegate per l'assolvimento dei compiti istituzionali, in termini di attività che vengono realizzate nei processi amministrativi, di risorse finanziarie impiegate e di servizi erogati all'utenza.

Il primo approccio del controllo interno con la struttura organizzativa è stato caratterizzato dalla consapevolezza che il sistema non avrebbe potuto avere attuazione, se tutti i soggetti coinvolti non ne avessero compreso l'utilità e la necessità, e se inoltre, non ci fosse stata una forte volontà in tal senso da parte del vertice politico e amministrativo.

Nell'impostazione dell'attività dovevano inoltre essere considerati alcuni fattori che avrebbero potuto ostacolare l'attuazione del sistema di controllo, quali la ridotta propensione alla programmazione per obiettivi, alla misurazione dei fenomeni gestionali, alla verifica ed alla valutazione dei risultati. A questo si aggiunga la diffidenza - piuttosto comune - dei dipendenti e dei responsabili delle strutture verso qualsiasi organo preposto al controllo, che molto spesso determina meccanismi di difesa diversificati.

Per aggirare questi ostacoli è stata prestata particolare cura alla diffusione del messaggio che il controllo interno non è uno strumento contro "qualcuno", quanto piuttosto a supporto ed a garanzia di tutti, primi tra tutti i soggetti preposti alle scelte ed alle decisioni.

Il ciclo di pianificazione, programmazione e controllo della Direzione Generale è stato avviato con una nota formulata dal Direttore Generale nel febbraio 2004, con la quale si richiedeva ai Direttori di Servizio di proporre gli obiettivi gestionali per l'anno in corso.

Le proposte dei Direttori di Servizio sono state elaborate sulla base di un modello predisposto dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione, che consentiva di avere informazioni dettagliate sull'obiettivo operativo, sui referenti responsabili, sulle risorse finanziarie necessarie alla realizzazione dell'obiettivo, e sul cronoprogramma proposto. Alcune schede riportavano anche alcuni indicatori di risultato.

La raccolta di tutte le schede di programmazione e la rielaborazione degli obiettivi alla luce del DPEF vigente, è stata effettuata con particolare cura per la descrizione precisa ed in termini misurabili dell'obiettivo operativo e delle fasi in cui si articolava il cronoprogramma.

Nel periodo immediatamente successivo all'insediamento della nuova amministrazione, avvenuto a giugno 2004, il Controllo Interno di Gestione ha fornito il supporto al Direttore Generale nella elaborazione della proposta di Direttiva Assessoriale.

I contenuti della proposta fanno riferimento al DPEF 2003/2005, per quanto concerne l'individuazione delle politiche prioritarie di riferimento e degli obiettivi strategici interassessoriali, quanto agli obiettivi strategici, invece si è tenuto conto delle proposte formulate a inizio anno dai Direttori di Servizio.

Le priorità politiche sono quelle relative alla strategia organizzativa per l'efficienza e l'efficacia gestionale, alla società dell'informazione e e-economy ed alla gestione e valorizzazione del patrimonio immobiliare regionale.

Gli obiettivi strategici generali prevedono:

- lo sviluppo delle politiche intersettoriali di modernizzazione della P.A. realizzabile attraverso lo snellimento delle procedure e la progressiva informatizzazione dei flussi operativi; l'utilizzo della comunicazione interna ed esterna e della formazione, come leve per il cambiamento; il contenimento e la razionalizzazione della spesa, anche attraverso lo sviluppo del sistema di controllo interno di risultato; il miglioramento dei servizi;
- l'attivazione di sinergie interne necessarie alla realizzazione della nuova rete telematica regionale, finanziata con la misura 6.3 del P.O.R. Sardegna;
- il completamento, la razionalizzazione e la regolarizzazione dei contenuti del conto del patrimonio immobiliare regionale;
- lo sviluppo di azioni finalizzate alla gestione reddituale del patrimonio e del demanio regionale, quali lo snellimento delle procedure di dismissione con la predisposizione della revisione della normativa vigente e la definizione dei rapporti Stato/Regione e la regolamentazione dell'attività di gestione dei porti turistici.

La sottoscrizione della Direttiva da parte dell'Assessore nell'agosto del 2004, ha dato il via alla fase di verifica da parte del Controllo Interno di gestione della Direzione della coerenza tra i programmi operativi proposti dai Direttori di Servizio e gli obiettivi strategici individuati nella Direttiva Assessoriale.

Quindi si è proceduto alla classificazione e codifica dei programmi, con l'elaborazione di tabelle in cui venivano individuate la politica prioritaria di riferimento, l'obiettivo strategico e di seguito tutti i programmi operativi che erano espressione di un obiettivo specifico.

Tra tutti, l'obiettivo intersettoriale di modernizzazione della Pubblica Amministrazione ha costituito priorità assoluta per la Direzione Generale. Il numero di programmi operativi orientati verso questa direzione è stato, infatti, pari al 72% del totale.

Relativamente agli obiettivi di gestione e valorizzazione del Demanio e del Patrimonio immobiliare Regionale, i programmi operativi presentati sono pari al 27% del totale; hanno

riguardato esclusivamente l'attività dei Servizi del Demanio e del Patrimonio Centrale e Periferici, e sono stati rivolti essenzialmente al riordino del Patrimonio immobiliare Regionale, alla messa a reddito ed alle dismissioni dei beni demaniali.

Quanto all'obiettivo di attivazione delle sinergie interne necessarie alla realizzazione della nuova rete telematica regionale, finanziata con la misura 6.3 del P.O.R. Sardegna, è stato presentato un progetto dal Servizio Affari Generali che ha inciso per il restante 2% sull'attività programmata e realizzata dalla Direzione.

Nel mese di ottobre, l'Ufficio del Controllo Interno di Gestione ha trasmesso a tutti i Servizi le schede riformulate con la classificazione dei programmi operativi, e con la richiesta di effettuare un primo report dell'attività svolta sino ad allora.

La risposta dei Direttori di Servizio è stata pronta e sicuramente facilitata dalla precisa individuazione del cronoprogramma; ciò ha consentito di raccogliere ed apprezzare i primi frutti della collaborazione tra i Dirigenti, i responsabili dei singoli programmi e il controllo interno di gestione, in particolare nella fase di pianificazione di ciascuna fase delle attività, di descrizione dei risultati attesi e degli indicatori di risultato in termini facilmente misurabili.

Nel periodo immediatamente successivo alla raccolta dei report di ciascun Servizio, il Controllo Interno della Direzione ha elaborato il primo rapporto infrannuale sull'attività svolta sino al 30 ottobre e sul monitoraggio finanziario effettuato.

La semplificazione amministrativa dei procedimenti attraverso l'informatizzazione degli uffici e l'archiviazione elettronica.

Prima fase: acquisizione degli obiettivi

In questo caso si presenta l'attività di semplificazione dei procedimenti amministrativi attraverso l'informatizzazione degli uffici e l'archiviazione elettronica realizzata nell'anno 2004 analizzata ed espressa attraverso il grado di attuazione del progetto espresso in termini di percentuali incrementali.

Anche in questo esempio l'attenzione si focalizza sulla scheda 4 redatta dal Direttore del Servizio che costituisce l'unità elementare di programmazione, rilevazione dei dati e monitoraggio dell'attività, nel sistema di controllo proposto.

Nel caso specifico si inquadra l'esempio mediante la descrizione dell'Obiettivo Gestionale Operativo: ***La semplificazione amministrativa dei procedimenti amministrativi attraverso l'informatizzazione degli uffici e l'archiviazione elettronica.***

Scheda 4 – Obiettivo gestionale operativo – Direzione di Servizio

La scheda in esame sintetizza le priorità intersettoriali definite a livello di Giunta Regionale (DPEF 2003/2005) per la riorganizzazione dell'amministrazione regionale e quelle settoriali indicate dall'Assessore competente (Direttiva dell'Assessore trasmessa agli uffici ad agosto 2004).

Il referente dell'Ufficio del Controllo - in accordo con la Direzione Generale e lo staff con il quale ha operato nel corso dell'anno – ha classificato, mediante un'analisi condotta autonomamente, sia le PRIORITA' POLITICHE che gli OBIETTIVI STRATEGICI 2004 della Giunta Regionale, che nel glossario adottato sono ora denominate rispettivamente PRIORITÀ POLITICHE INTERSETTORIALI ed OBIETTIVI STRATEGICI SETTORIALI.

Tali fini sono esplicitabili nella loro classificazione attraverso dei link che opportunamente utilizzati possono dare una panoramica d'insieme della *vision* della Coalizione per l'anno in corso.

Nel caso specifico l'obiettivo misurabile è finalizzato alla semplificazione dei procedimenti amministrativi attraverso l'informatizzazione degli uffici.

La misurabilità è espressa in mero stato di attuazione del progetto. Probabilmente l'indicatore più facilmente applicabile nell'ambito dell'amministrazione regionale.

Scheda 4 - Obiettivo gestionale operativo		Stampa del	14/07/05
		esercizio 2004	
Obiettivo / PO	<u>Obiettivo gestionale operativo n.0001</u>		
Assessorato	<u>Assessorato degli Enti Locali</u>		
Direzioni Generali	<u>Direzione Generale n. 01</u>		
Direzione Servizio	<u>Direzione di Servizio n. 01</u>		
POA	<u>P.O.A. n. 01</u>		
Obiettivo strategico	<u>Obiettivo strategico assessoriale n. 01</u>	<u>F:\EELL\obiettivi strategici.doc</u>	
Priorità	<u>Priorità politica intersettoriale n. 01</u>	<u>F:\EELL\priorità politiche.doc</u>	
Contenuto	<u>Semplificare i procedimenti amministrativi attraverso l'informatizzazione degli uffici e l'archiviazione elettronica</u>		
	<u>F:\EELL\AAGG1.doc</u>		
Processo	<u>Allestire rete interna - c creare bacheca elettronica degli AAGG e della Direzione Generale</u>		
	<u>condividere nella rete banche dati contratti, determinazioni, contenzioso N. 6 FASI</u>		
Funzione obiettivo			
Peso	<u>Peso attribuito all'obiettivo gestionale operativo</u>		
Controllo strategico	<u>SI</u>	Controllo gestione	<u>SI</u>
		Valutazione dirigenti	
Responsabile	<u>MASSIDDA Gabriella</u>	Referente	<u>CORRAINE Carola</u>
Data inizio	<u>01/01/2004</u>	Data completamento	<u>31/03/2005</u>

L'obiettivo manageriale è quindi riconducibile alla massimizzazione del risultato in termini di conseguimento dell'obbiettivo o in termini di scostamento dal 100% di esso, poiché potrebbe prevedersi un risultato positivo anche in presenza di scostamenti minimi rispetto al 100%.

Contenuto e Processi

Anche per questa sezione della scheda è specificato un link ad un altro documento nel quale sono state sintetizzate le priorità politiche rilevate dal DPEF 2003 /2005 che rappresenta un

buon compromesso tra l'utilizzo della scheda proposta ed eventuali altri lavori realizzati con lo stesso scopo o fini analoghi nell'ambito delle diverse Direzioni Generali.

Evidenziamo il caso a titolo di buona prassi possibile.

TIPOLOGIA		PRIORITA' POLITICHE
		Fonte: D.P.E.F. 2003/2005
1	STRATEGIA ORGANIZZATIVA PER L'EFFICIENZA E L'EFFICACIA GESTIONALE	
2	SOCIETA' DELL'INFORMAZIONE E E-ECONOMY	
3	GESTIONE E VALORIZZAZIONE DEL PATRIMONIO IMMOBILIARE REGIONALE	

TIPOLOGIA		OBIETTIVI STRATEGICI 2004
		Fonte: Direttiva dell'Assessore – agosto 2004
A	SVILUPPO DELLE POLITICHE INTERSETTORIALI DI MODERNIZZAZIONE DELLA P.A. – SNELLIMENTO DELLE PROCEDURE E PROGRESSIVA INFORMATIZZAZIONE DEI FLUSSI OPERATIVI	
B	SVILUPPO DELLE POLITICHE INTERSETTORIALI DI MODERNIZZAZIONE DELLA P.A. – UTILIZZO DELLA COMUNICAZIONE, INTERNA ED ESTERNA, E DELLA FORMAZIONE COME LEVE PER IL CAMBIAMENTO	
C	SVILUPPO DELLE POLITICHE INTERSETTORIALI DI MODERNIZZAZIONE DELLA P.A. – CONTENIMENTO E RAZIONALIZZAZIONE DELLA SPESA, ANCHE ATTRAVERSO LO SVILUPPO DEL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DI RISULTATO – MIGLIORAMENTO DEI SERVIZI	
D	ATTIVAZIONE DI SINERGIE INTERNE NECESSARIE ALLA REALIZZAZIONE DELLA NUOVA RETE TELEMATICA REGIONALE FINANZIATA CON LA MIS. 6.3 DEL POR	

Sono state inoltre esplicitate le fasi del processo che si devono realizzare affinché l'obiettivo gestionale operativo possa considerarsi raggiunto.

Peso

La definizione del peso attribuito all'obiettivo operativo gestionale in questo esempio non è stato quantificato.

Obiettivi non finanziari

In questo esempio l'indicatore è stato identificato per esprimere in maniera percentuale incrementale lo stato di attuazione dell'obiettivo gestionale operativo.

Sotto il profilo matematico è di tipo semplice – viene utilizzato solo il numeratore della formula.

In questo caso l'esigenza è di massimizzare il risultato numerico che se sommato dovrebbe totalizzare 100. Lo scopo è dunque cercare di realizzare nel corso del periodo di tempo definito a priori il 100% delle attività.

In questo caso non è possibile fornire un ulteriore termine di confronto rispetto ai dati rilevati poiché essendo una nuova attività non è possibile rifarsi ad alcun valore standard di riferimento.

Obiettivi non finanziari					
Descrizione indicatore	GRADO DI AVANZAMENTO DEL PROGRAMMA <i>attuazione in termini percentuali (valori incrementali sino al 100%)</i>				
Tipologia indicatore	1	semplice - solo numeratore			
Elemento del numeratore	10	Stato di attuazione (percentuale)			
Elemento del denominatore	20	nessun elemento al denominatore (=1)			
Obiettivo	2	massimizzare valore indicatore			
Periodo	Descrizione risultato atteso	Numerat.	Denominat.	Indicatore	Standard
1° trim.	Obiettivo P.O.A. 1° trim.	17	1	17,0	0,0
2° trim.	Obiettivo P.O.A. 2° trim.	33	1	33,0	0,0
3° trim.	Obiettivo P.O.A. 3° trim.	17	1	17,0	0,0
4° trim.	Obiettivo P.O.A. 4° trim.	33	1	33,0	0,0
Note					
Note formulazione P.O.A. n.0001					

Scheda 4 - Pagina 3/4

L'obiettivo dell'anno è stato ipotizzato pari al 100 per cento del risultato. Poteva in alternativa porsi come obiettivo l'80% del risultato, oppure ipotizzare come conseguito l'obiettivo anche in caso di scostamento del 5%.

Obiettivi finanziari

Il modello fa uso di dati contabili finanziari. La scheda proposta evidenzia che per l'obiettivo sono state ipotizzate e stanziare risorse specifiche.

Obiettivi finanziari				
Stanziamenti				
Capitolo	Descrizione	Competenza	Residui	Totale
04014-01	Spese di gestione Archivio Unico	16.000	52.000	68.000
Totale		16.000	52.000	68.000

Nel caso in oggetto si sono identificate le risorse umane da impiegare nelle attività considerate.

Risorse umane		
Area	Categoria	Nominativo
AFFARI GENERALI	D	Franca Piras
	D	Pietro Sias
	C	Vittorio Perra

Data compilazione

15/04/2004

Data ultimo aggiornamento

10/05/2005

Seconda fase: avanzamento delle attività

Riguardo al monitoraggio del primo trimestre delle attività realizzate si riportano i dati relativi al periodo di riferimento ed i dati generali che contraddistinguono l'obiettivo e la sua cornice generale.

Scheda 5 – Rilevazione delle attività

Scheda 5 - Rilevazione attività		Stampa del	22/07/05
		esercizio 2004	
1	1° trimestre 2005 <i>Semplificare i procedimenti amministrativi attraverso l'informatizzazione degli uffici</i>		
0 0 0 1	Obiettivo gestionale operativo n.0001		
0 1	<i>Direzione Generale n. 01</i>		
0 1	<i>Direzione di Servizio n. 01</i>		
1	<i>Peso attribuito all'obiettivo gestionale operativo</i>		
Responsabile	<i>MASSIDDA Gabriella</i>	Referente	

La sezione relativa ai risultati non finanziari, compilata in autovalidazione da parte del responsabile dell'obiettivo, certifica l'avanzamento del programma in termini percentuali.

Risultati non finanziari					
Descrizione indicatore	GRADO DI AVANZAMENTO DEL PROGRAMMA <i>attuazione in termini percentuali (valori incrementali sino al 100%)</i>				
Tipologia indicatore	1	<i>semplice - solo numeratore</i>			
Elemento del numeratore	10	<i>Stato di attuazione (percentuale)</i>			
Elemento del denominatore	20	<i>nessun elemento al denominatore (=1)</i>			
Obiettivo	2	<i>massimizzare valore indicatore</i>			
Fase	Descrizione	Numerat.	Denominat.	Indicatore	Standard
Obiettivo	Obiettivo P.O.A. 1° trim.	17	1	17,00	0,0
Risultato	Risultato P.O.A. 1° trim.	20	1	20,00	0,0
Scostamento		17,65%	0,00%	17,65%	
Note					

L'esempio manifesta un'attività superiore a quanto ipotizzato ad inizio periodo: la percentuale di attuazione del progetto rilevata è superiore di circa 3 punti percentuali rispetto al grado di attuazione previsto, determinando uno scostamento positivo.

I valori dei risultati finanziari derivano dal sistema contabile (contabilità finanziaria) e quindi la relativa sezione non comporta alcun tipo di immissione di dati da parte del responsabile, ma si aggiorna in automatico per mezzo degli strumenti elaborati e resi periodicamente disponibili dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione.

Manualmente occorre invece, aggiornare i dati degli impegni e dei pagamenti in quanto il considerevole lasso di tempo tuttora esistente tra l'adozione degli atti amministrativi e la loro immissione nella banca dati, suggerisce di procedere ad una aggiornamento manuale delle informazioni in modo da consentire una maggiore tempestività.

Risultati finanziari					
Conto competenza					
Capitolo	Descrizione	Stanziam.	Impegni	Pagamenti	Economie
04014-01		16.000	80	20	-
		-	250	50	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
Totale		16.000	330	70	-
Conto residui					
Capitolo	Descrizione	Stanziam.	Impegni	Pagamenti	Economie
04014-01		52.000	10	5	-
		-	-	-	-
		-	10	10	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
Totale		52.000	20	15	-

In questa fase non sono identificate le risorse umane impiegate nelle attività.

Risorse umane		
Area	Qualifica	Nominativo

Data compilazione 05/07/2005

Data ultimo aggiornamento 05/07/2005

Terza fase: reporting

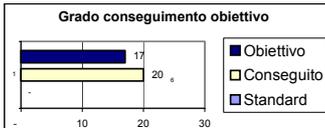
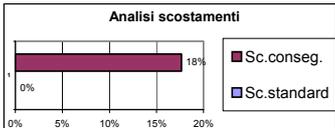
La scheda in esame costituisce una modalità intermedia di rappresentazione dei risultati: è riferita all'Obiettivo gestionale operativo relativo all'analisi e riporta gli elementi più significativi osservati.

Scheda 6 – Report

Scheda 6 - Report		Dati al	1° trimestre 2005	Stampa del	22/07/05
0 0 0 1	Obiettivo gestionale operativo n.0001				
Contenuto	<i>Semplificare i procedimenti amministrativi attraverso l'informatizzazione degli uffici e l'archiviazione elettronica</i>				
Processo	<i>allestire rete interna - creare banche elettroniche - condividere nella rete banche dati contratti ...</i>				
Responsabile	<i>MASSIDDA Gabriella</i>	Referente			
Data inizio	<i>01/01/2004</i>	Data completamento	<i>31/03/2005</i>		
0 4	<i>Assessorato</i>				
0 1	<i>Direzione Generale n. 01</i>				
0 1	<i>Direzione di Servizio n. 01</i>				
0 1	<i>Funzione obiettivo n. 01</i>				
	Controllo strategico	<i>Si</i>	Controllo gestione	<i>SI</i>	Valutazione dirigenti
					<i>0</i>
1	<i>Peso attribuito all'obiettivo gestionale operativo</i>				

È evidente la correlazione tra i diversi livelli di pianificazione e programmazione e tra i vari interlocutori e referenti coinvolti nell'attività.

Nella sezione relativa ai risultati non finanziari, emerge il positivo conseguimento del risultato relativamente all'obiettivo del trimestre considerato.

Scheda 6.2 - Report		1° trimestre 2004	Stampa del	14/07/05
Obiettivo PO	Obiettivo gestionale operativo n.0001			
Contenuto	<i>Semplificare i procedimenti amministrativi attraverso l'informatizzazione degli uffici e l'archiviazione elettronica</i>			
Risultati non finanziari				
Descrizione indicatore	<i>GRADO DI AVANZAMENTO DEL PROGRAMMA</i>			
	<i>attuazione in termini percentuali (valori incrementali sino al 100%)</i>			
Fase	Descrizione	Indicatore	Standard	
Obiettivo	<i>Obiettivo P.O.A. 1° trim.</i>	17,0	0,0	
Risultato	<i>Risultato P.O.A. 1° trim.</i>	20,0	20,0	
Scostamento		17,6%		
Grado conseguimento obiettivo 		Analisi scostamenti 		

Nella sezione relativa ai risultati finanziari i valori degli stanziamenti, degli impegni e dei pagamenti e gli altri dati significativi sono rappresentati in forma grafica, così come nella sezione Risultati non finanziari. In questa sezione sono presenti indicatori specializzati per l'analisi di sintesi delle informazioni finanziarie (Capacità di impegno, capacità di pagamento, propensione a generare residui, capacità di smaltimento ed indice di economia).

Risultati finanziari			
Conto Competenza		Conto Residui	
Stanziameti	16.000	Stanziameti	52.000
Impegni	330	Impegni	20
Pagamenti	70	Pagamenti	15
Indicatori finanziari		Propensione a generare residui	78,79%
Capacità d'impegno	2,06%	Capacità di smaltire residui	0,03%
Capacità di pagamento	0,44%	Indice d'economia	0,00%

3.5 Il caso della D.G. dell'Industria

La sperimentazione

L'azione strategica denominata **Diffusione e potenziamento degli Sportelli Unici** è finalizzata ad accrescere la competitività dei diversi territori regionali e mira in particolare a sostenere l'adeguamento dei servizi offerti alle P.M.I dalla P.A.. Attraverso lo Sportello Unico dei Comuni si intende offrire agli imprenditori uno standard di qualità omogeneo di servizi nel territorio regionale ed evitare la frammentazione delle esperienze locali.

Con questo obiettivo, con Delibera n. 38/23 del 24.10.2003 è stato istituito il Coordinamento regionale per la promozione degli sportelli unici per le attività produttive – SUAP con lo scopo di costituire un punto di riferimento per gli operatori interessati.

Nell'ambito del coordinamento vengono adottati gli atti di indirizzo per gli enti pubblici coinvolti e per gli operatori dello Sportello in merito all'aggiornamento della modulistica, della normativa e dei procedimenti. In tale sede vengono predisposti e aggiornati gli elenchi dei procedimenti di competenza degli sportelli Unici, vengono poi approvati gli schemi di protocolli di intesa da sottoporre alle altre Amministrazioni Pubbliche - Enti Terzi coinvolti nel procedimento unico.

In particolare è stato definito l'Accordo per l'attuazione del Procedimento Unico di cui al D.P.R. n. 447/98 e s.m.i. Tale accordo prevede la definizione di una linea privilegiata in riferimento ad aspetti procedurali e della tempistica amministrativa per i procedimenti avviati dagli Sportelli Unici Comunali e costituisce quindi la base istitutiva di una rete tra le amministrazioni. La sottoscrizione da parte dell'amministrazione regionale e di tutti i soggetti coinvolti nelle attività produttive rappresenta una fase determinante per l'effettiva operatività degli Sportelli Unici perché rappresenta l'effettivo coinvolgimento e collaborazione di tutte le Amministrazioni con i Comuni per il riconoscimento del procedimento unico.

Come detto ciò costituisce la base per la creazione di una rete che viene poi stimolata e sostenuta grazie ad incontri con le Amministrazioni Provinciali, gli Amministratori locali interessati, i responsabili e referenti SUAP della Sardegna, gli esperti, i tecnici e gli operatori coinvolti nelle tematiche in materia di sportelli unici, nonché con l'Anci regionale, con la finalità di favorire lo scambio di esperienze, di conoscenze e di competenze nonché

raccogliere e razionalizzare le informazioni sulla loro attività, razionalizzare la modulistica e promuovere la partecipazione alla comunità professionale dei responsabili e referenti SUAP.

Inoltre dal Servizio Affari Generali è stato istituito un forum on line, che è divenuto un punto di incontro e dialogo tra la Regione e gli Enti locali. Attraverso il forum è stata avviata dall'Assessorato dell'Industria l'azione di monitoraggio dei SUAP in Sardegna, al fine di osservare i mutamenti e le evoluzioni nei singoli territori in materia di Sportelli Unici (nuove strutture uniche istituite, avvii operativi di SUAP preesistenti, ecc.).

Nel mese di giugno 2004 è stato promosso un seminario di lavoro di portata regionale che ha coinvolto i Comuni interessati, le Province, i Responsabili Suap, i tecnici del settore, gli Assessorati regionali più direttamente coinvolti, al fine di trovare una ulteriore occasione di confronto e di analisi in materia di Sportelli Unici per le Attività Produttive tra gli Enti Locali in Sardegna.

Nell'ottica di accrescere la competitività del territorio regionale attraverso gli Sportelli Unici, è avviata la procedura per la creazione, con la partecipazione attiva dei Comuni, di una banca dati attraverso l'aggregazione delle banche dati regionali, che metterà a disposizione degli operatori degli Enti Locali informazioni sulle aree industriali, sui piani di insediamento comunali, sulle infrastrutture, sulle leggi di incentivazione, sulla occupazione e su tutte le procedure amministrative regionali e i loro responsabili del procedimento. Tale strumento (on-line) consentirà la massima conoscenza e diffusione di notizie aggiornamenti e informazioni utili alla localizzazione delle imprese.

Qualità dei servizi e quindi maggiore competitività si raggiunge anche con la certezza delle procedure e della loro tempistica, sono state pertanto predisposte le linee guida volte a facilitare nelle attività autorizzative degli sportelli unici.

Un primo risultato positivo è rappresentato dall'incremento degli Sportelli operativi che da 8 sono diventati 25, come rilevato dall'indagine svolta dall'Assessorato nel luglio 2004. Tuttavia occorre proseguire nell'azione regionale di sostegno e di implementazione per raggiungere dei target di qualità dei servizi effettivi come previsto nell'Accordo tra le amministrazioni.

La diffusione e potenziamento degli Sportelli Unici per le Attività Produttive (SUAP)

Prima fase: acquisizione degli obiettivi

In questo caso si presenta l'attività di coordinamento realizzata nell'anno 2004 analizzata ed espressa attraverso i dati di sintesi del numero di riunioni di coordinamento e contatti (RAS - EELL - CM - Formez) svolta nell'intero territorio regionale.

Delle quattro schede di rilevazione delle priorità politiche intersettoriali e settoriali e del POA del Direttore Generale l'attenzione si focalizza sulla scheda 4 redatta dal Direttore del Servizio che costituisce l'unità elementare di programmazione, rilevazione dei dati e monitoraggio dell'attività, nel sistema di controllo proposto.

Nel caso specifico s'inquadra l'esempio mediante la descrizione dell'Obiettivo Gestionale Operativo: ***Diffusione e potenziamento degli Sportelli Unici***.

Scheda 4 – Obiettivo gestionale operativo – Direzione di Servizio

La scheda in esame sintetizza le priorità intersettoriali definite a livello di Giunta Regionale, individuate in una lettura ex post dei documenti di programmazione (Programma di Governo della Coalizione, DPEF 2004/2006 e POR - CdP Misura 4.2 azione c - sportelli unici per le imprese per citare i principali) nella riorganizzazione dell'amministrazione regionale; quelle settoriali indicate dall'Assessore competente nel potenziamento dei servizi alle imprese, nonché il raccordo tra il livello politico ed il livello direzionale: il POA 2004 denominato "Servizi alle imprese, Energia, Attività mineraria e risanamento ambientale per lo sviluppo sostenibile" redatto dal Direttore Generale.

Nel caso specifico l'obiettivo misurabile è finalizzato all'aumento del numero degli sportelli unici in forma associata tra EELL in tutta la Regione.

Scheda 4 - Obiettivo Operativo Misurabile / Gestionale Operativo		Stampa del 14/07/05	
esercizio 2004			
Obiettivo / PO	<u>Diffusione e potenziamento degli Sportelli Unici</u>		
Assessorato	<u>Assessorato Industria</u>		
Direzioni Generali	<u>Direzione Generale dell'Industria</u>		
Direzione Servizio	<u>Affari Generali e promozione dello sviluppo industriale</u>		
POA	<u>Servizi alle imprese, Energia, Attività mineraria e risanamento ambientale per lo sviluppo sostenibile</u>		
Obiettivo strategico	<u>Potenziamento servizi alle imprese</u>		
Priorità	<u>Riorganizzazione della Amministrazione Regionale</u>		
Contenuto	<u><i>L'obiettivo è finalizzato all'aumento del numero degli sportelli unici in forma associata tra EELL</i></u> <u><i>Altro obiettivo è la riduzione dei tempi di perfezionamento dei procedimenti amministrativi</i></u>		
Processo	<u>link al processo SUAP definito</u>		
Funzione obiettivo	_____		
Peso	<u>20</u>		
Controllo strategico	<u>Si</u>	Controllo gestione	<u>Si</u> Valutazione dirigenti <u>Si</u>
Responsabile	<u>Marilinda Carta</u>		Referente <u>Simona Murrone</u>
Data inizio	<u>15/05/2005</u>		Data completamento <u>30/10/2005</u>

In realtà tale obiettivo (una crescita del numero di SUAP nell'Isola) è un vero e proprio *outcome* politico di livello strategico. L'obiettivo manageriale è relativo invece, alla massimizzazione delle attività di coordinamento che conducono a tale risultato strategico dell'amministrazione.

L'obiettivo manageriale, in altre parole è quello di accrescere – nei limiti del possibile – le attività di contatto e sensibilizzazione e di facilitare il maggior numero di incontri al fine di favorire l'aumento della presenza degli Sportelli Unici per le Attività Produttive nel territorio isolano.

Contenuto e Processi

La scheda specifica un link ad un altro documento nel quale sono stati sintetizzati i processi che devono essere realizzati per poter assicurare l'apertura di ulteriori SUAP. A titolo di cronaca si precisa che prima della attivazione di questa linea di attività gli SUAP in Sardegna erano 8, successivamente all'azione di sensibilizzazione e di coordinamento del Servizio cui sono state assegnate le attività finalizzate al risultato il numero è cresciuto sino a 25 sportelli SUAP operativi.

Peso

La definizione del peso attribuito all'obiettivo operativo gestionale è stata quantificata – anche in questo esempio – in via soggettiva e discrezionale dal gruppo di lavoro dell'Assessorato dell'Industria, rispetto all'incidenza che l'obiettivo attribuito alla Direzione del Servizio ha in riferimento agli altri assegnati dal Direttore Generale.

Obiettivi non finanziari

L'indicatore è stato identificato per esprimere in maniera concreta ed intuitiva il sistema di misurazione dei risultati.

Sotto il profilo matematico è di tipo semplice – viene utilizzato solo il numeratore della formula.

In questo caso l'esigenza è di massimizzare il risultato numerico che scaturisce dalla formula, ovvero di attivare il maggior numero possibile di contatti ed incontri tra le PA che giocano un ruolo nella attivazione degli Sportelli Unici per le Attività Produttive.

In questo caso non è possibile fornire un ulteriore termine di confronto rispetto ai dati rilevati poiché essendo una nuova attività non è possibile riferirsi ad alcun valore standard di riferimento che dunque, si ipotizza uguale all'indicatore dell'anno di riferimento.

Nell'esempio dell'**attività di coordinamento realizzata nel corso dell'anno 2004** analizzata ed espressa mediante il numero di riunioni di coordinamento e contatti presso

Seconda fase: avanzamento delle attività

Riguardo al monitoraggio del primo trimestre delle attività realizzate si riportano i dati relativi al periodo di riferimento ed i dati generali che contraddistinguono l'obiettivo e la sua cornice generale.

Scheda 5 – Rilevazione delle attività

Scheda 5 - Report		Dati al	1° trimestre 2004	Stampa del	22/07/05
Obiettivo / PO	Diffusione e potenziamento degli Sportelli Unici				
Contenuto	L'obiettivo è finalizzato all'aumento del numero degli sportelli unici in forma associata tra EELL				
Processo	link al processo SUAP definito				
Responsabile	Marilinda Carta	Referente	Simona Murrioni		
Data inizio	01/01/2004	Data completamento	31/12/2004		
Assessorato	Assessorato Industria				
Direzioni Generali	Direzione Generale dell'Industria				
Direzione Servizio	Affari Generali e promozione dello sviluppo industriale				
Funzione obiettivo					
	Controllo strategico	Si	Controllo gestione	Si	Valutazione dirigenti Si
Peso	20				
Finalità di grado superiore					
POA	Servizi alle imprese, Energia, Attività mineraria e risanamento ambientale per lo sviluppo sostenibile				
Priorità	Riorganizzazione della Amministrazione Regionale				
Contenuto	Potenziamento dei servizi alle imprese				
Priorità	Potenziamento servizi alle imprese				
Contenuto	L'obiettivo è finalizzato all'aumento del numero degli sportelli unici in forma associata tra EELL				
Assessorati coinvolti	Assessorato Industria				
Direzioni Generali coinvolte	Direzione Generale dell'Industria				

La sezione relativa ai risultati non finanziari, compilata in autovalidazione da parte del responsabile dell'obiettivo, certifica l'avanzamento del programma in termini meramente quantitativi.

Risultati non finanziari					
Descrizione indicatore	Attività di coordinamento realizzata nell'anno 2004 numero di riunioni di coordinamento e contatti (RAS - EELL - CM - Formez)				
Tipologia indicatore	1	semplice - solo numeratore			
Elemento del numeratore	5	numero degli incontri			
Elemento del denominatore	20	nessun elemento al denominatore (=1)			
Obiettivo	2	massimizzare valore indicatore			
Fase	Descrizione	Num.	Denom.	Indicatore	Standard
Obiettivo	Obiettivo P.O.A. 1° trim.	200	1	200,0	200,0
Risultato	Risultato P.O.A. 1° trim.	230	1	230,0	230,0
Scostamento		15,0%	0,0%	15,0%	15,0%

L'esempio manifesta un'attività superiore a quanto ipotizzato ad inizio periodo: il numero di contatti rilevato mediante analisi del protocollo (riunioni convocate e inviti inviati) nel trimestre sono infatti, 230 sui 200 previsti.

Lo scostamento va letto come valore positivo poiché superiore alle previsioni.

I valori dei risultati finanziari che derivano dal sistema contabile (contabilità finanziaria) non comportano alcun tipo di immissione di dati da parte del responsabile, poiché si aggiornano in automatico sebbene in questo caso non diano alcuna informazione utile.

Risultati finanziari							
Conto competenza							
Capitolo	Descrizione	Stanz.	Imp.	Pag.	Econ.	Da imp.	Da pag.
5085							
5086							
5087							
5088							
5089							
5090							
Totale							
Conto residui							
Capitolo	Descrizione	Stanz.	Imp.	Pag.	Econ.	Da imp.	Da pag.
5085							
5086							
5087							
5088							
5089							
5090							
Totale							

Anche in questa fase non si sono identificate le risorse umane impiegate nelle attività considerate.

Risorse umane		
Area	Qualifica	Nominativo

Data compilazione 05/07/2005

Data ultimo aggiornamento 05/07/2005

Terza fase: reporting

La scheda in esame costituisce una modalità intermedia di rappresentazione dei risultati: è riferita all'Obiettivo gestionale operativo relativo all'analisi e riporta gli elementi più significativi osservati. È evidente la correlazione tra i diversi livelli di pianificazione e programmazione e tra i vari interlocutori e referenti coinvolti nell'attività.

Scheda 6.1 – Report

Scheda 6 - Report		Dati al	1° trimestre 2004	Stampa del	14/07/05
Obiettivo / PO	Diffusione e potenziamento degli Sportelli Unici				
Contenuto	L'obiettivo è finalizzato all'aumento del numero degli sportelli unici in forma associata tra EELL				
Processo	link al processo SUAP definito				
Responsabile	Marilinda Carta	Referente	Simona Murroni		
Data inizio	01/01/2004	Data completamento	31/12/2004		
Assessorato	Assessorato Industria				
Direzioni Generali	Direzione Generale dell'Industria				
Direzione Servizio	Affari Generali e promozione dello sviluppo industriale				
Funzione obiettivo					
	Controllo strategico	Si	Controllo gestione	Si	Valutazione dirigenti
Peso	20				

Finalità di grado superiore	
POA	Servizi alle imprese, Energia, Attività mineraria e risanamento ambientale per lo sviluppo sostenibile
Priorità	Riorganizzazione della Amministrazione Regionale
Contenuto	Potenziamento dei servizi alle imprese
Priorità	Potenziamento servizi alle imprese
Contenuto	L'obiettivo è finalizzato all'aumento del numero degli sportelli unici in forma associata tra EELL
Assessorati coinvolti	Assessorato Industria
Direzioni Generali coinvolte	Direzione Generale dell'Industria

Nella sezione relativa ai risultati non finanziari, emerge il positivo conseguimento del risultato relativamente all'obiettivo del trimestre.

Scheda 6.2 - Report		1° trimestre 2004	Stampa del	14/07/05
Obiettivo / PO	Diffusione e potenziamento degli Sportelli Unici			
Contenuto	L'obiettivo è finalizzato all'aumento del numero degli sportelli unici in forma associata tra EELL			
Risultati non finanziari				
Descrizione indicatore	Attività di coordinamento realizzata nell'anno 2004 numero di riunioni di coordinamento e contatti (RAS - EELL - CM - Formez)			
		Indicatore	Standard	
Fase	Descrizione			
Obiettivo	Obiettivo P.O.A. 1° trim.	200,0	200,0	
Risultato	Risultato P.O.A. 1° trim.	230,0	230,0	
Scostamento		15,0%	15,0%	
<p>Grado conseguimento obiettivo</p>		<p>Analisi scostamenti</p>		

Nella sezione relativa ai risultati finanziari i valori degli stanziamenti, degli impegni e dei pagamenti e gli altri dati significativi sono rappresentati in forma grafica, così come nella sezione Risultati non finanziari.

In questa sezione sono presenti indicatori specializzati per l'analisi di sintesi delle informazioni finanziarie (capacità di impegno, capacità di pagamento, propensione a generare residui, capacità di smaltimento ed indice di economia).

Risultati finanziari			
Conto Competenza		Conto Residui	
Stanziamenti	-	Stanziamenti	-
Impegni	-	Impegni	-
Pagamenti	-	Pagamenti	-
Indicatori finanziari		Propensione a generare residui	0,00%
Capacità d'impegno	0,00%	Capacità di smaltire residui	0,00%
Capacità di pagamento	0,00%	Indice d'economia	0,00%

Considerazioni conclusive

La sperimentazione, iniziata già l'indomani della pubblicazione del precedente Rapporto (2003) e continuata sui binari del "Progetto per la gestione dei Programmi Operativi Annuali", rappresenta un segnale di conferma circa la validità del percorso intrapreso. Sotto il profilo dei contenuti ciò rappresenta un primo passo verso l'ammodernamento del sistema dei controlli e necessita dello sviluppo dei sistemi informativi (ad oggi in atto) a supporto delle misurazioni.

L'introduzione del Modello di Controllo comporta l'attivazione di specifiche procedure organizzative finalizzate all'analisi dei processi, alla quantificazione dei dati previsionali, alla misurazione dei dati di consuntivo, nonché alla lettura ed interpretazione dei risultati.

Tali attività investono l'Ufficio del Controllo Interno di Gestione quale entità deputata alla definizione del modello di controllo, alla raccolta, elaborazione e consolidamento delle informazioni così come tutti gli apparati direzionali della struttura organizzativa regionale.

In considerazione dell'interesse e del clima partecipativo in cui si è svolta l'attività di sperimentazione, il funzionamento del sistema sarà sicuramente garantito dalla piena adesione delle strutture direzionali alle diverse fasi individuate attraverso un processo coordinato volto ad alimentare le banche dati su cui si basa questo progetto.

Inoltre, nessun imbarazzo nel palesare da parte dell'Ufficio del Controllo Interno, l'insostituibile apporto ed il determinante contributo delle strutture menzionate, anche in termini di suggerimenti e proposte migliorative volte a rendere più agevole l'introduzione degli strumenti proposti.

Fin d'ora si prevede la necessità di sviluppare ulteriormente il Modello di Controllo progettato per consentire:

- l'utilizzo delle informazioni rese disponibili dai nuovi sistemi informativi;
- l'utilizzo completo delle analisi per processi;
- il bilanciamento tra obiettivi e risorse (coerenza).

In conclusione, considerando gli aspetti indicati quali elementi decisivi per il pieno successo del sistema di pianificazione e controllo, si ritiene comunque che l'attivazione dello stesso mediante l'impiego degli strumenti informativi oggi disponibili possa contribuire in modo significativo alla razionalizzazione delle attività direzionali, fornendo importanti spunti di approfondimento, anche in chiave critica, per il perfezionamento del sistema.

CAPITOLO IV - LA CONTRATTAZIONE INTEGRATIVA

4.1 Premessa

Anche in ambito regionale, così come a livello statale, sono previsti due livelli di contrattazione collettiva per il personale dell'amministrazione e degli Enti, quella collettiva regionale e quella integrativa. Prima di descrivere l'attività svolta nel corso del 2004 relativamente al controllo delle ipotesi di contratto integrativo stipulate dalle Direzioni Generali dell'amministrazione regionale e dagli Enti regionali, appare necessaria una breve ricostruzione del quadro normativo relativo all'oggetto.

L'attuale sistema contrattuale integrativo previsto dall'art. 58 della L.R. n. 31/98 trova la sua disciplina negli articoli 10 e segg. del primo contratto collettivo regionale di lavoro adottato in attuazione delle disposizioni della L.R. 31/98, tuttora in vigore, la cui parte normativa relativa al quadriennio 1998/2001 è stata stipulata in data 15 maggio 2001, mentre la parte economica relativa al biennio 2000/2001 risale al 28 dicembre 2002.

Il sistema dei controlli sulla compatibilità dei costi derivanti dalla contrattazione integrativa introdotto dall'art. 65 della Legge Regionale n. 31/98, prevede che prima della definitiva sottoscrizione dei contratti integrativi, la compatibilità dei relativi oneri finanziari con i vincoli di bilancio sia accertata dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione.

Ciò si sostanzia in un controllo di natura economico/contabile che implica, in primo luogo, una valutazione sulla compatibilità finanziaria in merito alla copertura e sostenibilità degli oneri diretti derivanti dal contratto con le risorse allocate nei relativi stanziamenti di bilancio e, in secondo luogo, una valutazione sulla compatibilità economica in merito agli effetti finanziari indiretti, non immediatamente quantificabili in termini di costo, scaturenti dalle disposizioni contenute nelle ipotesi contrattuali.

I tempi e le procedure per l'espletamento del controllo sono disciplinati nell'art. 11 del CCRL il quale prevede, quale esito delle citate valutazioni, il rilascio della certificazione di compatibilità dei costi contrattuali.

In questa parte del rapporto si analizzeranno gli scenari e le criticità riscontrate nella fase di certificazione delle ipotesi contrattuali stipulate dalle Direzioni Generali dell'amministrazione regionale e dagli Enti regionali sedi di contrattazione integrativa, posto che la contrattazione collettiva e integrativa del personale dell'amministrazione e degli Enti regionali costituisce, a norma dell'art. 58 comma 2 della L.R. n. 31/98, un unico comparto di contrattazione.

4.2 Risorse finanziarie e criticità

Il mancato rinnovo dei contratti collettivi regionali di lavoro, scaduti rispettivamente il 31 dicembre 2001 (quadriennio normativo) e il 28 dicembre 2002 (biennio economico), ha comportato la persistenza di quelle problematiche scaturenti da lacune e inadeguatezze di alcune parti contrattuali che hanno determinato il protrarsi di situazioni sperequative e disomogeneità di trattamento tra il personale appartenente allo stesso comparto.

Prima incongruenza dell'attuale disciplina contrattuale appare l'eccessiva frammentazione del sistema di contrattazione data la sussistenza di 19 sedi di contrattazione integrativa per l'amministrazione regionale e addirittura di 30 sedi per gli Enti regionali. Ciò ha comportato inevitabili disparità di trattamento economico tra i dipendenti dello stesso comparto, ancor più se si consideri che alcune partizioni dell'organizzazione regionale non sono state previste quali sede di contrattazione integrativa.

Ulteriore situazione di squilibrio si rileva dall'analisi delle risorse finanziarie destinate al fondo unificato per la retribuzione di posizione, rendimento e progressioni professionali, disciplinato dall'art. 9 del CCRL del 28.12.2002.

Per quanto riguarda le Direzioni Generali dell'amministrazione regionale, le risorse finanziarie destinate al fondo vengono stanziare con legge finanziaria che stabilisce, altresì, la procedura di riparto tra le varie Direzioni. La Direzione Generale della Programmazione, sulla base della determinazione emessa dalla Direzione Generale del Personale, assegna alle Direzioni Generali e all'Ufficio Ispettivo le somme destinate alla retribuzione di posizione e di rendimento, con esclusione delle somme destinate alle progressioni professionali. Come noto, infatti, la definizione dell'istituto delle progressioni professionali è demandata alla contrattazione collettiva regionale.

L'importo complessivo del fondo unificato per l'anno 2004 risulta pari a euro 12.068.000 di cui euro 6.081.000 quale quota destinata alla retribuzione di rendimento ed euro 5.987.000 quale quota stanziata con vincolo di destinazione alla retribuzione degli incarichi di posizione organizzativa e degli altri incarichi incentivanti.

Tuttavia la ripartizione del fondo relativamente alla retribuzione di posizione, avviene in base a criteri che prevedono l'assegnazione oltre che in base al minimo organizzativo, anche in proporzione al personale previsto dalla dotazione organica ed alle presenze in servizio. E' stato rilevato che l'utilizzo di tali criteri di assegnazione delle risorse, comportando l'attribuzione di maggiori risorse alle Direzioni carenti di personale, ha implicato significativi divari nella retribuzione accessoria dei dipendenti a seconda della dimensione organizzativa della Direzione Generale di riferimento. Infatti mentre alcune Direzioni hanno lamentato l'inadeguatezza delle risorse destinate alle esigenze della organizzazione, per altre è stata rilevata l'impossibilità di utilizzare interamente la somma assegnata con vincolo di destinazione.

Gli Enti regionali, invece, provvedono a costituire il fondo con proprie risorse (secondo i criteri stabiliti nel contratto collettivo di lavoro) incrementato, per gli Enti i cui oneri contrattuali gravano sull'apposito fondo del bilancio regionale, delle somme attribuite per i miglioramenti contrattuali. Gli Enti esclusi dal finanziamento costituiscono il fondo utilizzando criteri analoghi a quelli stabiliti per l'amministrazione regionale, salvo le limitazioni stabilite per espressa disposizione di legge. E' stata, quindi, rilevata un'ancora più evidente disparità di trattamento economico tra i dipendenti dei diversi Enti Regionali.

Non ci si può esimere dal ribadire, come già evidenziato per l'anno 2003, che un più equilibrato utilizzo delle risorse finanziarie destinate alla retribuzione accessoria potrebbe essere raggiunto anche tramite la puntuale attuazione delle previsioni contenute nell'art. 103 del CCRL che prevede la predisposizione annuale, da parte dei Direttori Generali di ciascuna area di contrattazione integrativa, di un Piano di utilizzo del fondo concernente modalità e importi da corrispondere e criteri per la valutazione del rendimento dei dipendenti.

Continua, infatti, a caratterizzare la contrattazione integrativa, l'inesistenza dei sistemi di valutazione dei dipendenti previsti dall'art. 72 del CCRL ai fini della ripartizione della retribuzione di rendimento e la tendenza alla c.d. "distribuzione a pioggia" degli incentivi economici previsti nel fondo, con l'erogazione della produttività in relazione alla sola presenza effettiva in servizio e non in relazione al raggiungimento di obiettivi/risultati. La tendenza diffusa di procedere alla distribuzione generalizzata degli incentivi relativi alla retribuzione di rendimento, oltre che costituire un inadempimento contrattuale, si traduce in una sorta di automatismo contrattato nei limiti della disponibilità del fondo, con conseguente deresponsabilizzazione e appiattimento retributivo non funzionale alle esigenze dell'organizzazione amministrativa.

Sul merito dei contenuti contrattuali non pare inutile segnalare che l'attività negoziale del comparto è stata caratterizzata da un costume generalizzato di disciplinare quasi esclusivamente l'utilizzo delle risorse destinate alla retribuzione accessoria, trascurando del tutto o affidando una trattazione marginale alle altre materie oggetto di contrattazione. Prassi ormai consolidata è, inoltre, quella di procedere alla stipula del contratto integrativo annualmente, contravvenendo alla previsione contrattuale che stabilisce una durata quadriennale e che impone ai contratti integrativi di definire in un'unica sessione negoziale le materie ad essi devolute, tranne che per quelle che per loro natura richiedono tempi diversi o verifiche periodiche.

4.3 La contrattazione integrativa nelle Direzioni Generali dell'amministrazione regionale

Per quanto concerne la contrattazione integrativa delle Direzioni Generali dell'amministrazione regionale, si evidenzia una pressoché totale assenza di attività

negoziale nell'anno 2004, dato che la maggior parte delle Direzioni non ha stipulato ipotesi di contratto integrativo operando per ultrattività con rinvio alle norme dei precedenti accordi. Atipicamente, invero, alcune Direzioni Generali hanno provveduto a trasmettere all'Ufficio, in luogo dell'ipotesi di contratto integrativo, provvedimenti di impegno e di liquidazione delle somme per la retribuzione di posizione e di rendimento, adottati sulla base delle destinazioni desumibili dai contratti integrativi vigenti.

La Direzione Generale del Corpo Forestale di Vigilanza Ambientale, viceversa, ha stipulato l'ipotesi di contratto integrativo per l'anno 2004 prevedendo, in considerazione delle peculiarità del servizio prestato dagli appartenenti al CFVA, di regolamentare alcuni istituti contrattuali dettati per i dipendenti dell'amministrazione regionale, in termini più congruenti e rispondenti alle esigenze dell'organizzazione e funzionamento della struttura. Il CCRL ha demandato alla contrattazione integrativa la regolamentazione di alcuni significativi aspetti della disciplina del rapporto di lavoro e del trattamento economico accessorio; tuttavia, a livello decentrato, non vi è una situazione di piena negoziabilità in quanto per espressa disposizione dell'art. 65 della L.R. 31/98, in ossequio dei principi generali in materia di rapporto tra livelli contrattuali diversi, la contrattazione integrativa deve svolgersi nei limiti stabiliti dal contratto collettivo regionale. Pertanto, a fronte di peculiari problematiche inerenti la legittimità dell'ipotesi contrattuale stipulata dal Corpo Forestale che, pur esulando dalle competenze proprie, avrebbero comportato ripercussioni finanziarie da valutare ai fini della verifica sulla compatibilità dei costi contrattuali, l'Ufficio ha provveduto ad acquisire apposito parere dagli organi a ciò preposti. A seguito del parere della Direzione Generale del Personale l'Ufficio non ha certificato l'ipotesi contrattuale per cui il CFVA continua a far rinvio alle disposizioni dell'ultimo contratto vigente.

Vengono di seguito elencati gli esiti delle certificazioni ex art. 11 del CCRL relativamente alla contrattazione integrativa delle 18 Direzioni Generali e dell'Ufficio Ispettivo a decorrere dall'anno 2002 ad oggi.

- Relativamente all'**anno 2002** tutte le Direzioni Generali più l'Ufficio Ispettivo hanno presentato le ipotesi contrattuali, di cui 4 sono state certificate positivamente mentre le altre sono divenute esecutive per decorrenza dei termini.
- Relativamente all'**anno 2003** sono state presentate 9 ipotesi contrattuali tutte certificate positivamente.
- Relativamente all'**anno 2004** solamente il CFVA ha presentato l'ipotesi di contratto certificata negativamente dall'Ufficio.

Direzioni Generali		2002	2003	2004
1	Presidenza della Giunta	decorrenza termini *	cert. positiva	
2	Area Legale	decorrenza termini *	cert. positiva	
3	Ragioneria	decorrenza termini *	non pervenuto	
4	Ufficio Ispettivo	cert. positiva	non pervenuto	
5	Affari Generali	decorrenza termini *	non pervenuto	
6	Personale	cert. positiva	non pervenuto	
7	Bilancio e Programmazione	decorrenza termini *	cert. positiva	
8	Enti Locali	decorrenza termini *	non pervenuto	
9	Pianificazione Urbanistica	decorrenza termini *	cert. positiva	
10	Ambiente	decorrenza termini *	non pervenuto	
11	C.F.V.A.	decorrenza termini *	non pervenuto	cert. negativa
12	Agricoltura	cert. positiva	cert. positiva	
13	Turismo	decorrenza termini *	non pervenuto	
14	Lavori Pubblici	decorrenza termini *	cert. positiva	
15	Industria	cert. positiva	cert. positiva	
16	Lavoro	decorrenza termini *	non pervenuto	
17	Pubblica Istruzione	decorrenza termini *	non pervenuto	
18	Sanità	decorrenza termini *	cert. positiva	
19	Trasporti	decorrenza termini *	cert. positiva	

* Esecutiva per decorrenza dei termini – Commissione Provvisoria

4.4 La contrattazione integrativa negli Enti regionali

L'attività di controllo delle ipotesi contrattuali degli Enti regionali, in particolare nel primo semestre dell'anno 2004 è stata caratterizzata da un generale rallentamento dell'attività istruttoria determinato dalla particolare procedura introdotta dalla Deliberazione della Giunta Regionale n. 47/43 del 22 dicembre 2003 che ha stabilito, nell'ambito del generale processo di controllo degli enti, la sottoposizione al controllo preventivo per due anni di tutti gli atti inerenti la quantificazione e utilizzazione del fondo, affidando all'Ufficio del Controllo Interno di Gestione, nelle more dell'attuazione della stessa, l'accertamento della congruenza della disponibilità finanziaria rispetto alla norme di riferimento. Ciò ha comportato, infatti, la necessità per l'Ufficio di acquisire il parere dell'Assessorato competente in materia di personale in merito alla quantificazione del fondo effettuata dagli Enti per gli anni 2002 e 2003. Peraltro la maggior parte delle ipotesi contrattuali presentava diverse anomalie nella costituzione del fondo, anche imputabili alla carenza di precise informazioni per una corretta quantificazione, con conseguente appesantimento dell'attività istruttoria. Fenomeno abbastanza frequente, ad esempio, è stato quello di integrare, contrariamente alle previsioni contrattuali, i fondi unificati con risorse proprie.

Anche per quanto concerne l'utilizzo del fondo unificato, la quasi totalità delle ipotesi contrattuali presentava delle irregolarità. Come, infatti, evidenziato nel rapporto di gestione per l'anno 2003, le modifiche apportate dall'art. 9 del CCRL del 28.12.02 al fondo unificato - il quale oltre a finanziare la retribuzione accessoria dei dipendenti secondo l'originaria disciplina contrattuale deve ora ricoprire anche gli oneri derivanti dalle progressioni orizzontali - hanno comportato degli elementi di complessità nella gestione del fondo. La principale criticità conseguente a tale previsione riguardava la necessità di subordinare l'utilizzo del fondo alla definizione, in sede di contrattazione collettiva, delle modalità e criteri per l'applicazione dell'istituto delle progressioni orizzontali. La linea adottata al fine di consentire la stipulazione dei contratti integrativi nelle more della definizione dell'istituto delle progressioni professionali, è stata quella di utilizzare per la contrattazione integrativa esclusivamente le risorse storicamente determinate ai sensi dell'art. 102 CCRL del 15.05.01, riservando le quote aggiuntive di cui all'art. 9 del CCRL del 28.12.02, nonché le economie di cui all'art. 37 comma 9 del CCRL del 15.05.01, per ricoprire gli oneri derivanti dalle progressioni orizzontali.

I rilievi mossi dall'Ufficio in sede di certificazione hanno riguardato, alcune volte, la disciplina in sede di contrattazione integrativa dell'istituto delle progressioni orizzontali, altre volte l'uso improprio delle risorse finanziarie per l'utilizzo non esclusivo delle risorse storicamente determinate ai sensi dell'art. 102 del CCRL. In tali casi è stato necessario richiamare la previsione di cui all'art. 65 terzo comma della L.R. 31/98 relativa alla sanzione di nullità delle clausole difformi rispetto al contratto collettivo.

Il nuovo iter procedurale introdotto dalla Deliberazione G.R. n. 47/43 è stato oggetto di contestazione da parte di alcuni Enti i quali, pur in presenza di anomalie e irregolarità riscontrate in sede di controllo sulla quantificazione del fondo unificato, hanno di fatto disconosciuto il sistema e considerata acquisita la certificazione dell'ipotesi di accordo per decorrenza dei termini stabiliti dal CCRL; ciò, nonostante il richiamo espresso alla citata clausola di nullità reale delle disposizioni contrattuali in contrasto con i vincoli risultanti dal contratto collettivo regionale e dal bilancio.

Nell'espletamento dell'attività di controllo sono stati, inoltre, riscontrati problemi non immediatamente riconducibili ai compiti propri dell'Ufficio, attinenti alla legittimità e al merito, che hanno richiesto un esplicito intervento degli organi a ciò preposti.

Il procedimento di certificazione dell'ipotesi contrattuale dell'Istituto Autonomo Case Popolari di Oristano, ad esempio, soggetto all'applicazione della L.R. 31/98 ma non ancora inserito nel comparto di contrattazione collettiva regionale, è stato subordinato all'acquisizione del parere del CORAN che ha ammesso la possibilità di una quantificazione del fondo in base ai parametri stabiliti dal contratto collettivo regionale, nelle more della revisione contrattuale. Tuttavia la riforma degli IACP prevista nel disegno di legge presentato il 1 marzo 2005 concernente "La disciplina di riordino degli Istituti Autonomi per le Case Popolari mediante la loro trasformazione nell'Azienda Regionale per l'Edilizia Abitativa", comporterà necessariamente nuovi assetti organizzativi.

Alcune volte sono stati mossi rilievi relativamente all'impropria allocazione delle risorse destinate alla retribuzione di rendimento, posizione e progressioni, nei rispettivi capitoli di bilancio. Si ricorda, infatti, che per garantire l'omogeneità delle classificazioni dei bilanci degli Enti regionali con quelle del bilancio annuale della Regione, è stata prevista l'istituzione, nello stato di previsione della spesa del bilancio degli Enti per l'anno 2004, una UPB denominata "Fondo unificato per il personale di ruolo" nel centro di responsabilità "Direzione Generale", prevedendo all'interno della stessa UPB, per esigenze di trasparenza contabile, un capitolo per ciascuna delle voci riguardanti le finalità del fondo.

Ultima considerazione concerne la mancata trasmissione, ai fini del controllo, di un numero consistente di ipotesi di contratto integrativo a fronte della quale l'Ufficio si è attivato per acquisire informazioni in merito allo stato della procedura di contrattazione ed acquisire le eventuali ipotesi di accordo già stipulate.

Ad ogni buon conto si rappresenta che nonostante inizialmente vi siano state diverse difficoltà nell'applicazione del sistema sopra delineato, attualmente la maggior parte degli Enti sta allineandosi rispetto agli indirizzi forniti per una corretta gestione del fondo.

Vengono di seguito elencati gli esiti delle certificazioni ex art. 11 del CCRL relativamente alla contrattazione integrativa dei 30 Enti regionali a decorrere dall'anno 2002 ad oggi.

- Relativamente all'anno **2002** sono state presentate 16 ipotesi contrattuali, di cui 13 certificate positivamente, 2 certificate negativamente e una in fase istruttoria.
- Relativamente all'anno **2003** sono state presentate 19 ipotesi contrattuali di cui 14 certificate positivamente e 5 certificate negativamente.
- Relativamente all'anno **2004** sono state presentate 14 ipotesi di contratto, di cui 13 certificate positivamente e una certificata negativamente.

La tabella relativa alla contrattazione integrativa degli Enti contiene, per completezza di informazione, lo stato delle certificazioni aggiornato al mese di Luglio 2005.

ENTI		2002			2003			2004			2005		
		stato	importo	data	stato	importo	data	stato	importo	data	stato	importo	data
1	ERSAT	-			NP			NP					
2	ESAF	CP*	680.070	16/07/03	CN		14/05/04	NP					
3	ESIT	CP	59.393	07/02/05	CP	59.393	07/02/05	CP	59.393	07/02/05			
4	CRAS	CP	230.000	01/08/03	NP			NP					
5	IZCS	CP**	107.939	03/07/02	CP	164.000	12/01/05	CP	164.000	12/01/05			
6	III	FI			CP	70.624	21/09/04	CP	70.624	29/12/04			
7	ISOLA	CP	85.938	31/03/05	CP	85.938	31/03/05	NP					
8	ISRE	CP	52.651	07/07/04	CP	46.481,12	04/07/05	CP	46.480,68	04/07/05			
9	SSS	CP**	136.295	11/11/02	CP	93.944	07/04/05	CP	93.944	07/04/05			
10	EAF	CP	360.000	30/04/03	CN		10/05/04	NP					
11	ERSU CA	CP	211.082	17/04/03	CP	210.779	29/06/04	CP	162.559	25/03/05			
12	ERSU SS	CN		15/12/03	CN		15/12/03	NP					
13	EPT CA	CN		03/06/04	NP			NP					
14	EPT OR	NP			CP	7.904	17/05/05	NP					
15	EPT SS	CP	27.768	17/05/05	CP	27.768	17/05/05	CP	27.768	17/05/05			

La contrattazione integrativa

16	EPT NU	NP			CP	19.735	20/06/05	CP	28.818	20/06/05	CP	19.212	20/06/05
17	AAST CA	NP			NP			CP	35.636	07/04/05			
18	AAST SS	NP			NP			NP					
19	AAST Muravera	NP			NP			NP					
20	AAST Alghero	NP			NP			NP					
21	AAST Arzachena	CP	25.376	08/07/03	CP	16.656	01/06/05	CP	16.656	01/06/05			
22	AAST La Madd.Palau	NP			NP			NP					
23	AAST S.T. di Gallura	NP			CN		24/06/05	CN		24/06/05	CN		24/06/05
24	AAST Olbia	NP			CN		17/06/04	CP	20.668	14/02/05	CP	20.668	06/06/05
25	CONS Int Fruitt CA	CP	120.080	11/06/04	CP	120.565	10/03/05	NP					
26	CONS Prov Fruitt SS	CP	35.994	03/01/05	CP	35.994	15/02/05	CP	35.994	03/05/05			
27	IACP CA	NP			NP			NP					
28	IACP SS	NP			NP			NP					
29	IACP NU	NP			NP			NP					
30	IACP OR	NP			CP	54.943	24/01/05	CP	54.943	28/01/05			

* certificazione parziale
 **Commissione Provvisoria
 stato: CP certificazione positiva
 CN certificazione negativa
 FI fase istruttoria
 NP non pervenuto

In conclusione si ribadisce, come per l'anno 2003, che le problematiche riscontrate inizialmente durante l'attività di controllo delle ipotesi contrattuali che non hanno consentito una definizione immediata della relativa procedura di certificazione, stanno definendosi positivamente anche a seguito dell'adeguamento da parte degli Enti regionali agli indirizzi forniti in merito alla corretta quantificazione e utilizzazione del fondo destinato alla retribuzione accessoria. Mentre pare potersi ragionevolmente sostenere, anche alla luce dei nuovi interventi legislativi in materia di Enti regionali, che gli squilibri sopra evidenziati verranno eliminati in sede di rinnovo contrattuale, ove si auspica vengano, altresì, colmate le lacune che hanno determinato sperequazioni e disparità di trattamento tra il personale appartenente allo stesso comparto di contrattazione.

CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

L'attivazione dell'Ufficio del Controllo Interno di Gestione nell'ambito dell'applicazione del nuovo sistema del controllo interno, istituito ai sensi degli artt. 9 e 10 della L.R. 31/98, ha consentito la predisposizione del primo Rapporto di gestione con riferimento all'esercizio 2003.

Il documento concede ampio spazio alla descrizione delle attività svolte nell'ambito dell'implementazione del sistema di controllo della Regione Sardegna per le quali fin dall'inizio sono state ricercate soluzioni caratterizzate da:

- una corretta impostazione metodologica per assicurare la progettazione di un sistema coerente con i fini prefissati;
- una elevata capacità di armonizzazione con le linee evolutive in atto a livello nazionale ed internazionale e di aggiornamento in relazione a mutate esigenze;
- una necessaria aderenza alla realtà organizzativa che caratterizza l'amministrazione regionale (complessità, specializzazione per settori d'attività);
- un'elevata specializzazione dei *controller* ed il decentramento delle attività di controllo al fine di fornire un forte supporto gestionale ai centri decisionali;
- un'analisi delle informazioni nell'ottica della gestione per processi;
- un'applicazione graduale basata su sperimentazioni utili ad individuare le migliori soluzioni attuative.

Il Rapporto di gestione espone in dettaglio l'esito delle analisi finanziarie ed economiche svolte al fine di monitorare l'utilizzo delle risorse da parte dei centri di responsabilità. L'analisi è stata condotta soltanto parzialmente attraverso l'impiego di informazioni prodotte dai sistemi contabili istituzionali.

Infatti, le necessità informative hanno spinto l'utente (in questo caso l'Ufficio del Controllo Interno di Gestione) verso la ricerca di soluzioni informatiche atte a sopperire alla mancanza di strumenti idonei (contabili e non contabili) ed hanno portato alla realizzazione di procedure informatiche semplici ma efficaci.

In quest'ambito sono stati impiegati strumenti validi unicamente nel breve periodo, considerando, tuttavia, che le energie impiegate nelle attività svolte possono essere d'ausilio allo studio ed allo sviluppo dei nuovi sistemi informativi la cui realizzazione appare oggi improcrastinabile.

Il Rapporto di gestione espone gli aspetti gestionali più significativi nell'attività degli Assessorati secondo la tecnica dell'auto-valutazione, evidenziando gli aspetti finanziari ed economici rilevanti, senza tralasciare l'esame delle attività e dei risultati conseguiti. In questo senso introduce alcuni elementi di novità nel panorama dei documenti di consuntivo

regionali, poiché viene concepito per presentare, ad integrazione e completamento dei dati contabili del Rendiconto, un quadro dei fatti gestionali più rilevanti.

Come evidenziato nelle pagine del documento, le funzioni del controllo interno costituiscono elementi caratterizzanti del “ciclo di governo” secondo moderne tecniche gestionali del settore pubblico e privato ed il risultato raggiungibile in termini di supporto ai centri decisionali è strettamente legato agli strumenti disponibili.

Nel rapporto di gestione si riporta la sintesi dei progetti attraverso i quali si realizzeranno gli strumenti volti a supportare le funzioni del controllo interno quali:

- il progetto per la gestione dei programmi operativi annuali;
- il progetto del sistema contabile integrato.

Se da un lato tutto ciò costituisce la necessaria strumentazione per perseguire l’obiettivo di verificare se la gestione aziendale si svolge in linea con gli obiettivi prestabiliti, non si può tralasciare l’aspetto più rilevante costituito dalla necessità di definire a monte obiettivi gestionali caratterizzati da un elevato grado di misurabilità.

In altre parole, si rileva la necessità di attuare le riforme (giuridiche, organizzative, contabili, etc.) nell’immediato, prevedendo un sistema di controllo alimentato alla fonte da un budget in senso proprio.

In conclusione, si ravvisa la necessità di dare applicazione al modello decisionale in cui la fase fondamentale è costituita dalla formazione di obiettivi prima politici, poi, a cascata, direzionali ed operativi, in funzione della verifica dei risultati per il controllo strategico, il controllo di gestione e la valutazione dei dirigenti.

Nel contesto delineato, il sistema contabile integrato costituisce lo strumento finalizzato a supportare le decisioni sotto il profilo economico, finanziario e patrimoniale.

INTRODUZIONE	3
CAPITOLO I - IL CONTROLLO INTERNO NELLA REGIONE SARDEGNA.....	7
1.1 L'evoluzione del quadro normativo ed organizzativo	7
1.2 L'implementazione del controllo interno di gestione.....	10
1.3 Le linee evolutive del sistema di controllo	13
1.3.1 Il progetto per la gestione dei programmi operativi annuali	15
1.3.2. Il progetto del nuovo sistema contabile integrato.....	20
CAPITOLO II - GLI STRUMENTI PER IL CONTROLLO NELLA REGIONE SARDEGNA.....	31
2.1 Il sistema della Contabilità finanziaria	31
2.1.1 Le fonti di risorse finanziarie	33
2.1.2 Gli impieghi di risorse finanziarie	71
2.1.3 La situazione finanziaria e patrimoniale	118
2.2. Il sistema della Contabilità direzionale	130
2.2.1 Il monitoraggio dei costi di funzionamento	134
2.2.2 La misurazione del costo lavoro.....	136
CAPITOLO III - L'APPLICAZIONE SPERIMENTALE DEL MODELLO DI CONTROLLO - PROGETTO PER LA GESTIONE DEI PROGRAMMI OPERATIVI ANNUALI	158
3.1 La <i>ratio</i> della sperimentazione ed i casi	158
3.2 Il caso della D.G. del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale	161
3.3 Il caso della D.G. del Lavoro, Formazione Professionale, Cooperazione e Sicurezza Sociale	185
3.4 Il caso della D.G. degli Enti Locali, Finanze ed Urbanistica.....	196
3.5 Il caso della D.G. dell'Industria	206
CAPITOLO IV - LA CONTRATTAZIONE INTEGRATIVA	217
4.1 Premessa.....	217
4.2 Risorse finanziarie e criticità	218
4.3 La contrattazione integrativa nelle Direzioni Generali dell'amministrazione regionale	219
4.4 La contrattazione integrativa negli Enti regionali	222
CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE	227