



REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

ASSESSORATO DEGLI AFFARI GENERALI, PERSONALE E RIFORMA DELLA REGIONE

UFFICIO DEL CONTROLLO INTERNO DI GESTIONE

RAPPORTO DI GESTIONE ANNO 2004

SINTESI

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

INDICE

INTRODUZIONE	5
CAPITOLO I - IL CONTROLLO INTERNO NELLA REGIONE SARDEGNA	9
1.1 L'evoluzione del quadro normativo ed organizzativo	9
1.2 L'implementazione del controllo interno di gestione	9
1.3 Le linee evolutive del sistema di controllo	10
CAPITOLO II – GLI STRUMENTI PER IL CONTROLLO NELLA REGIONE SARDEGNA	14
2.1 Il sistema della Contabilità finanziaria	14
2.2 Le fonti di risorse finanziarie	15
2.3 Gli impieghi di risorse finanziarie	21
2.4 La situazione finanziaria e patrimoniale	29
2.5 Il sistema della Contabilità direzionale	34
2.6 Il monitoraggio dei costi di funzionamento	34
2.7 La misurazione del costo lavoro	35
2.8 L'applicazione sperimentale del modello di controllo	39
2.9 La contrattazione integrativa	43
2.10 I rapporti di autovalutazione delle Direzioni Generali	45

INTRODUZIONE

Il presente documento, esprime in estrema sintesi, il Rapporto di gestione per l'anno 2004 predisposto dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione, nell'ambito delle funzioni disciplinate dagli artt. 9 e 10 della L.R. n. 31/98.

Il Rapporto intende focalizzare la complessa tematica del controllo di gestione, senza tuttavia trascurare di delineare un quadro esplicativo delle tendenze evolutive che attualmente coinvolgono l'intera l'amministrazione regionale

Le funzioni del controllo interno di gestione sono state caratterizzate, già dalla fase di impianto, da una certa gradualità determinata dal generale contesto politico-istituzionale, direzionale ed operativo esistente, nonché dalle difficoltà di un'organizzazione complessa, quale la Regione Sardegna, ad orientare la propria struttura ed i propri meccanismi di funzionamento verso il traguardo di una gestione per obiettivi finalizzata al controllo dei risultati, difficoltà dovute anche alla mancanza di un tempestivo adeguamento dei propri sistemi informativi.

Oggi, si è partecipi di un mutamento di scenario rappresentato dall'attuazione di 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 la realizzazione dei nuovi programmi politici, direzionali e gestionali in genere, consentendo, di conseguenza, una maggiore efficacia nell'attivazione delle funzioni del controllo interno.

Come più volte auspicato, nell'ambito delle riforme in atto si prevede - in risposta alle esigenze di tutti i centri decisionali coinvolti nell'attività dell'amministrazione sia a livello politico che a livello direzionale - la realizzazione di nuovo sistema informativo di base, progetto in cui si concretizzano 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, con il conseguente processo di reingegnerizzazione dei processi amministrativi.

Di vasta portata è l'impatto innovativo che scaturisce dall'attuazione dei progetti che contengono l'elaborazione di un sistema informativo contabile integrato e di un sistema di gestione dei programmi operativi annuali, progetti all'interno dei quali il controllo interno assume un ruolo di significativa rilevanza.

L'attività di implementazione del sistema di controllo della Regione Sardegna ha comportato, sin dal suo inizio, la ricerca di soluzioni ottimali caratterizzate da:

- una corretta impostazione metodologica in grado di assicurare la progettazione di un sistema coerente con i fini e gli obiettivi prefissati;

- una elevata capacità di armonizzazione con le linee evolutive in atto a livello nazionale ed internazionale e di tempestivo adeguamento alle mutate esigenze dell'amministrazione regionale;
- una necessaria aderenza alla struttura organizzativa che caratterizza l'apparato amministrativo regionale (complessità, specializzazione per settori d'attività, ecc.);
- un'elevata specializzazione dei *controller* ed il decentramento delle relative attività di controllo, al fine di fornire un forte supporto gestionale specializzato ai centri decisionali;
- un'analisi delle informazioni ottenute nell'ottica della gestione per processi;
- un'applicazione graduale basata su sperimentazioni utili ad individuare le migliori scelte attuative.

Le funzioni del controllo interno così delineate costituiscono elementi caratterizzanti il "ciclo di governo". Con l'adozione del modello decisionale, dalla formulazione delle strategie e degli obiettivi a livello di organi politici si giunge - secondo un procedimento a cascata - alla definizione degli obiettivi direzionali ed operativi a livello di centro di responsabilità, allo scopo di effettuare la verifica dei risultati per il controllo strategico, il controllo di gestione e la valutazione dei dirigenti.

Il Rapporto di gestione 2004 origina dalle analisi finanziarie ed economiche svolte al fine di monitorare il funzionamento della "macchina amministrativa" ed è concepito per rappresentare, ad integrazione e completamento dei dati contabili di cui è espressione il Rendiconto Generale, un quadro dei fatti gestionali di maggior rilievo atto a formulare attendibili giudizi sull'utilizzo delle risorse finanziarie e monetarie da parte dei centri di responsabilità, in vista del conseguimento di risultati conformi a quelli programmati.

In allegato si riporta un esame critico della concreta operatività delle Direzioni Generali e dei risultati dalle stesse conseguiti secondo la tecnica dell'auto-valutazione.

L'attività di controllo finora realizzata sconta la necessità di fornire al sistema stesso adeguati strumenti di misurazione; l'unico strumento 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.

Ciò ha spinto l'Ufficio verso la ricerca di soluzioni informatiche atte a sopperire, seppure solo nel breve periodo, alla mancanza di idonei strumenti (contabili e non) che hanno portato alla elaborazione di procedure informatiche semplici ma ugualmente valide.

Sulla base dei risultati delle azioni intraprese, sensibili miglioramenti all'efficacia del controllo interno deriveranno quindi dallo sviluppo di un sistema di pianificazione e programmazione per obiettivi, in cui si prevede l'impiego dello strumento del budget a supporto delle decisioni sia strategiche che operative e di un adeguato sistema informativo contabile integrato.

I destinatari del Rapporto di gestione sono, innanzitutto, il Presidente della Regione, la Giunta, gli Assessori ed il Consiglio Regionale. Tuttavia, in considerazione della potenzialità delle informazioni in esso contenute, si ritiene che il documento possa essere rivolto 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.

CAPITOLO I - IL CONTROLLO INTERNO NELLA REGIONE SARDEGNA

1.1 L'evoluzione del quadro normativo ed organizzativo

Lo scenario di riforme istituzionali, normative ed organizzative che caratterizza attualmente la Regione Sardegna comporta un sensibile cambiamento che coinvolge l'intera attività in tutte le fasi dei processi gestionali (pianificazione, programmazione, organizzazione, gestione e controllo). Tra gli obiettivi delle riforme si riscontra l'attivazione dei processi di "valutazione" circa l'utilizzo delle risorse in termini di efficacia ed efficienza delle prestazioni.

Nell'ambito delle riforme legislative, l'adozione del sistema di contabilità economico patrimoniale secondo i criteri ed i principi civilistici (a partire dall'anno 2007 in via sperimentale) fornirà importanti informazioni, a preventivo e a consuntivo, circa la quantità di risorse consumate nell'allestimento dei processi produttivi (produzione di servizi nel caso dell'amministrazione regionale) consentendo le articolazioni per prodotto, per centro di costo, per centro di responsabilità, per processo, ecc., informazioni sulle quali poggia il sistema di controllo di gestione budgetario.

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, con riferimento alle misurazioni di performance ed alle misurazioni contabili¹.

Sotto il profilo delle *misurazioni di performance* è stata individuata la tecnica denominata "*Balanced Scorecard*", i cui indicatori permettono di definire in modo misurabile sia gli obiettivi operativi a breve termine che gli obiettivi strategici a medio/lungo termine, in vista del confronto tra risultati previsti e risultati conseguiti dalla gestione.

Le analisi di spesa finalizzate alla formulazione di obiettivi-risorse-responsabilità per Assessorato/Direzione Generale, per centro di responsabilità, per centro di costo e ove possibile, per missione e per funzione obiettivo, scontano la mancanza di idonei strumenti per le misurazioni contabili, così come quelle condotte nell'intento di esporre la struttura del patrimonio dell'amministrazione regionale, a partire dal capitale immobilizzato.

Nell'esercizio 2004 l'Ufficio ha potenziato gli strumenti già impiegati e ha predisposto nuovi progetti - di carattere normativo, organizzativo ma soprattutto tecnico - necessari alla

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.

realizzazione del nuovo sistema informativo, vale a dire il Progetto per la gestione dei Programmi operativi annuali e il Progetto del Sistema contabile integrato.

1.3 Le linee evolutive del sistema di controllo

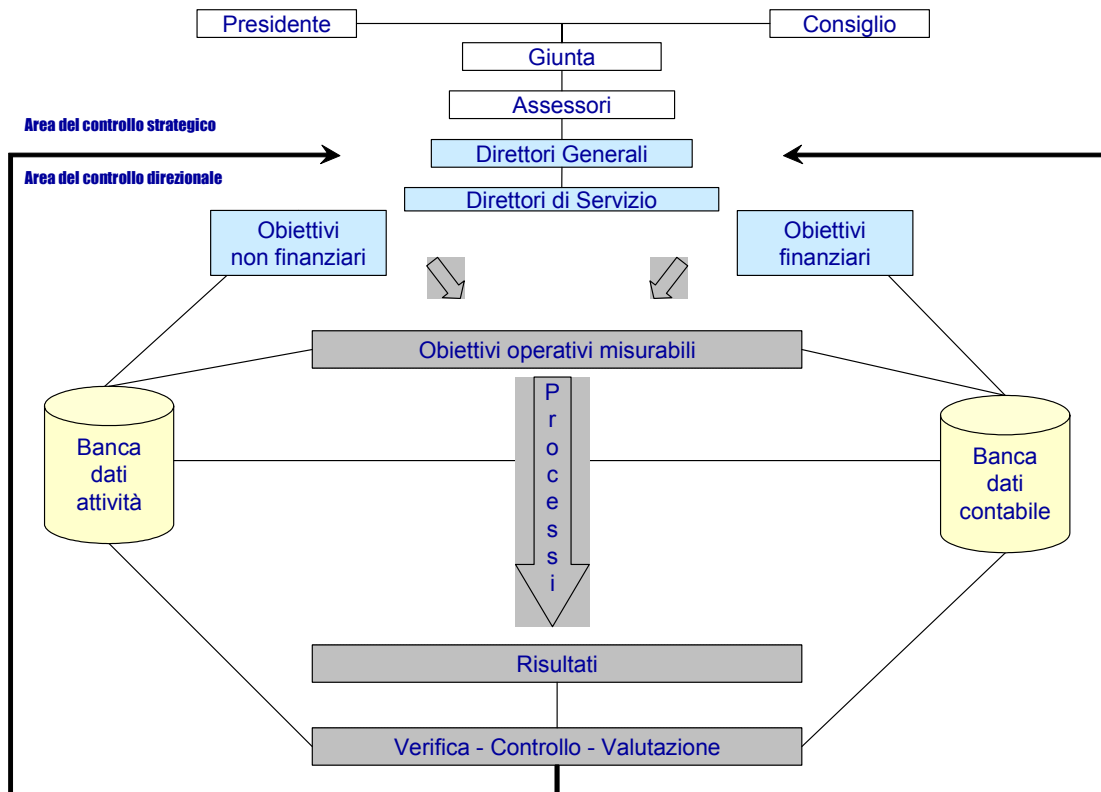
Nell'ambito delle profonde riforme istituzionali, amministrative e contabili in corso, si inseriscono dunque i due progetti elaborati per la realizzazione di un sistema informativo modulare ed integrato che opera per processi, specializzato in aree gestionali ma con una base comune, che costituisce una chiave di successo nella gestione per obiettivi.

Progetto per la gestione dei programmi operativi annuali

Il Progetto per la gestione dei programmi operativi annuali prevede la realizzazione di un sistema di controllo basato sulla capacità di esprimere una sorta di "quadro di controllo" degli obiettivi per livelli decisionali secondo un procedimento "a cascata" che, partendo dalla formulazione - a livello di organi di governo - delle priorità politiche intersettoriali (Presidente e Giunta) e degli obiettivi strategici settoriali (Assessore), giunge alla definizione - a livello di centro di responsabilità - dei programmi operativi annuali (POA) e degli obiettivi gestionali operativi (Direzione Generale e di Servizio).

L'introduzione di sistemi decisionali avanzati e di strumenti di controllo manageriali consente quindi di impostare le attività direzionali ed operative secondo le tecniche proprie del cosiddetto "processo di budgeting", nell'intento di indirizzare le azioni dell'amministrazione verso fini e scopi coordinati, di effettuare confronti in termini di scostamenti tra tempi/risultati attesi e di alimentare il nuovo ciclo di programmazione-gestione-controllo.

Il funzionamento del modello prevede l'impiego di schede di rilevazione standardizzate, appositamente definite e gestite in via elettronica, con il supporto di due banche dati secondo un processo schematizzato come segue:



Progetto del nuovo sistema contabile integrato

Il nuovo sistema informativo contabile integrato², oggetto del secondo progetto, è composto dai sottosistemi contabili denominati:

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

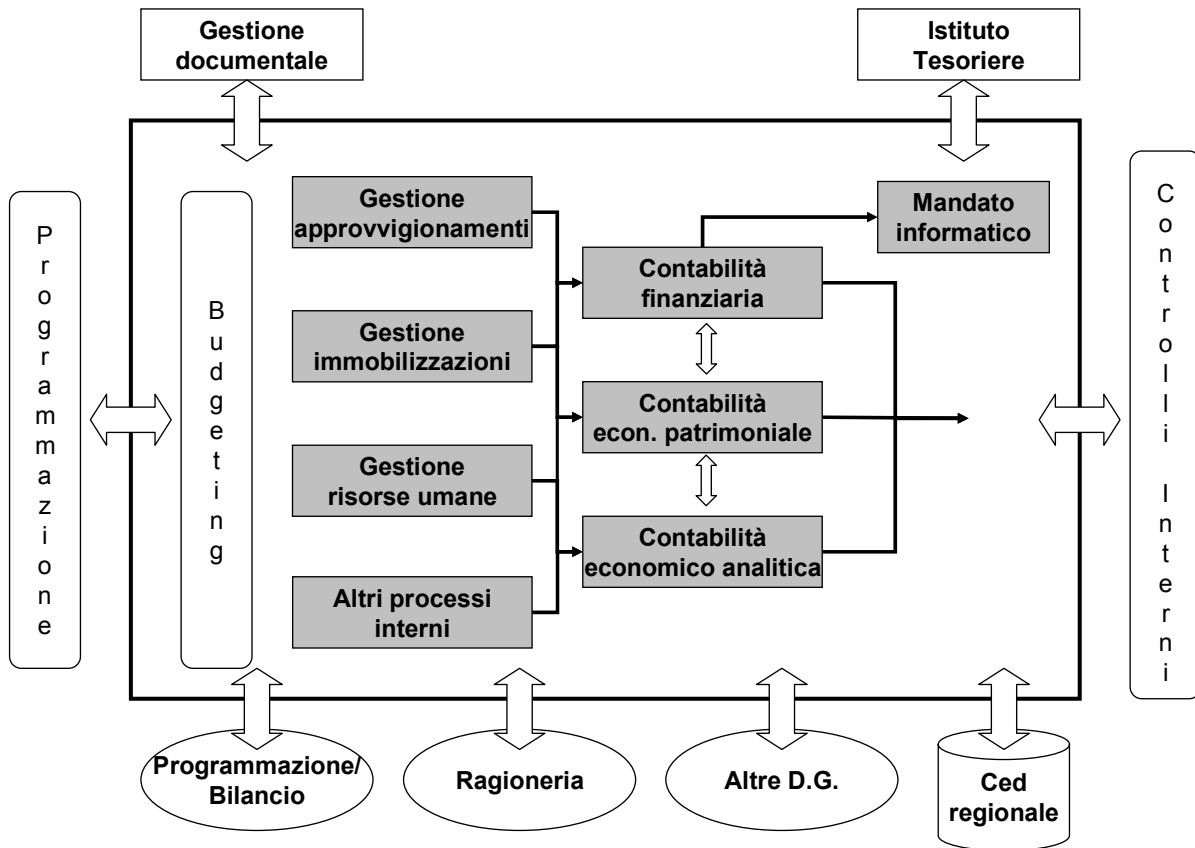
La soluzione fa perno su una base di dati unica e sul concetto di integrità del dato, ed è orientata al processo amministrativo prevedendo l'alimentazione di specifiche banche dati da parte degli stessi soggetti preposti alla produzione delle informazioni nei processi amministrativi (ciascuno nell'ambito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

Il Sistema informativo progettato costituisce un adeguato supporto contemporaneamente alle attività di governo, al controllo di gestione, alla valutazione dei dirigenti nonché alla valutazione ed al controllo strategico.

² Il progetto contabile rientra nel più vasto progetto Sibar, ossia Sistemi di Informatica di Base dell'Amministrazione Regionale

Il diagramma di flusso di seguito riportato sintetizza lo schema generale di funzionamento del sistema contabile integrato, con l'intento di individuare i moduli che lo compongono ed i principali fattori che ne caratterizzano l'operatività.

Diagramma di flusso del sistema informativo contabile integrato



I sottosistemi di contabilità raffigurati 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 loro presenza indirizza l’amministrazione verso la realizzazione di 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, opportunamente integrati con i flussi informativi dei moduli settoriali (Gestione approvvigionamenti, Gestione immobilizzazioni, Gestione risorse umane, Altri processi interni), assicura al sistema

informativo la capacità di osservare i fenomeni gestionali sotto diverse angolazioni e di produrre informazioni sintetiche ed analitiche, di preventivo e di consuntivo.

Il diagramma di flusso evidenzia, altresì, la necessità di alimentare il sistema contabile attraverso il modulo di Gestione documentale da parte delle entità organizzative dell'amministrazione regionale ad elevata valenza contabile, garantendo allo stesso tempo l'interazione con le entità esterne (quali l'Istituto Tesoriere) attraverso il Mandato informatico.

La realizzazione del sistema contabile integrato comporterà - per la parte che più interessa in questa sede - la concreta attuazione di un valido sistema di reporting capace di confrontare, in via previsionale e consuntiva, i costi/risultati attraverso il collegamento tra le risorse economiche e finanziarie impiegate dai centri responsabili (misurabili nell'ambito dei sottosistemi contabili) ed il grado di raggiungimento dell'obiettivo agli stessi assegnato (analisi di efficacia e di efficienza).

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 della rispondenza tra obiettivi misurabili assegnati ai centri di attività e risultati conseguiti, non esclusivamente sotto il solo aspetto finanziario, ha reso necessario indirizzare l'attività dell'Ufficio verso l'utilizzo di elementi di analisi alternativi.

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

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

Il risultato di sintesi della gestione delle fonti e degli impieghi di risorse finanziarie 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

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

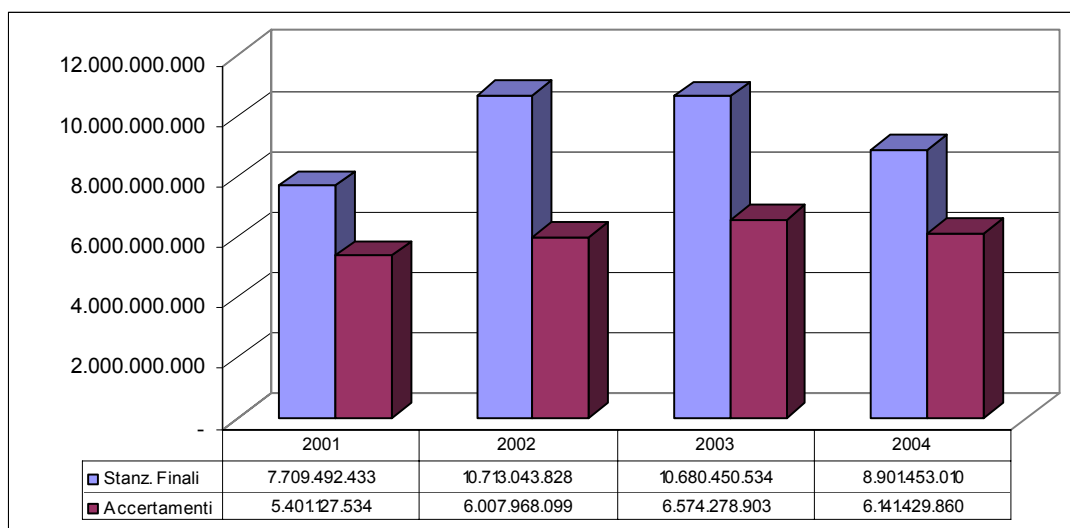
Entrate		Spese	
Residui attivi al 01.01	5.362.810	Residui passivi al 01.01	7.299.555
Riaccertamenti residui attivi al 31.12	5.364.559	Riaccertamenti residui passivi al 31.12	6.696.285
Maggiori o minori accertamenti	1.749	Maggiori o minori accertamenti	603.270
Risultato gestione residui		605.019	
Disavanzo finanziario 2004		- 180.031	
Disavanzo finanziario 2003		- 2.918.566	
Disavanzo finanziario complessivo		- 3.098.598	

Importi in migliaia di euro

2.2 Le fonti di risorse finanziarie

L'analisi condotta con riferimento alla gestione delle entrate 2004³, relativamente agli stanziamenti finali e agli accertamenti, può essere riepilogata nel seguente grafico che espone l'andamento del periodo 2001-2004.

Stanziamenti e accertamenti

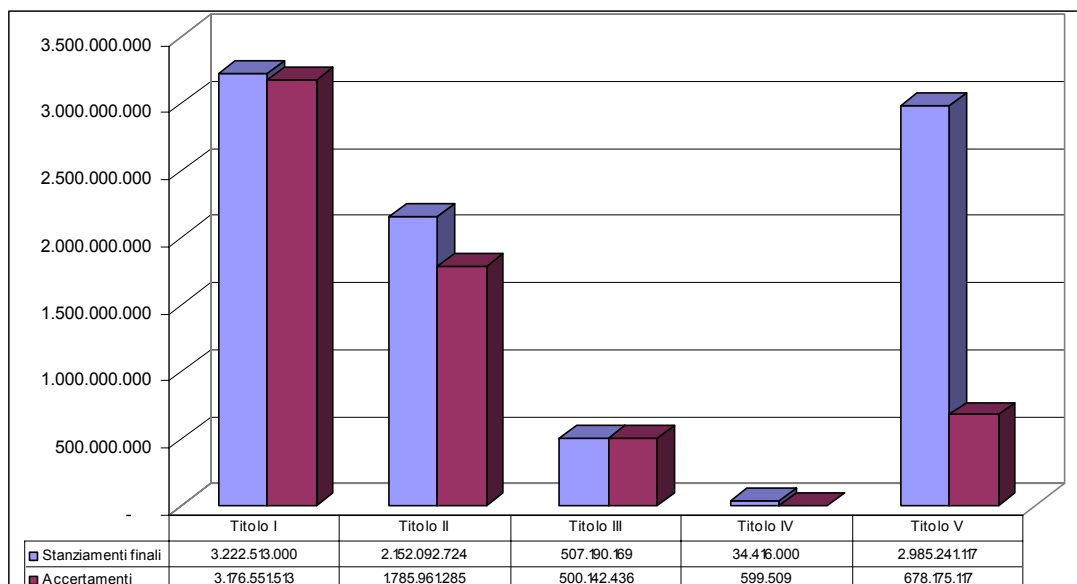


³ L'analisi è stata condotta escludendo il Titolo VI – Partite di giro e Titolo VII – Avanzo di amministrazione.

Come si evince dal grafico sopra riportato, nel corso dell'esercizio finanziario 2004, a fronte di uno stanziamento finale notevolmente inferiore rispetto all'esercizio 2003 (- 16,7%) sono stati registrati accertamenti di entrate pari a 6.141 milioni di euro, pertanto pressoché in linea con gli accertamenti registrati nel 2003 (- 6,6%) e conseguentemente con un significativo miglioramento della capacità di accertamento (+ 7% circa).

I minori accertamenti delle entrate 2004 rispetto agli stanziamenti finali sono essenzialmente riconducibili al Titolo II e al Titolo V, come risulta dalla seguente figura. In particolare, per quanto riguarda il Titolo II i minori accertamenti sono ascrivibili a minori trasferimenti statali in materia di sanità, lavoro e opere pubbliche. 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.

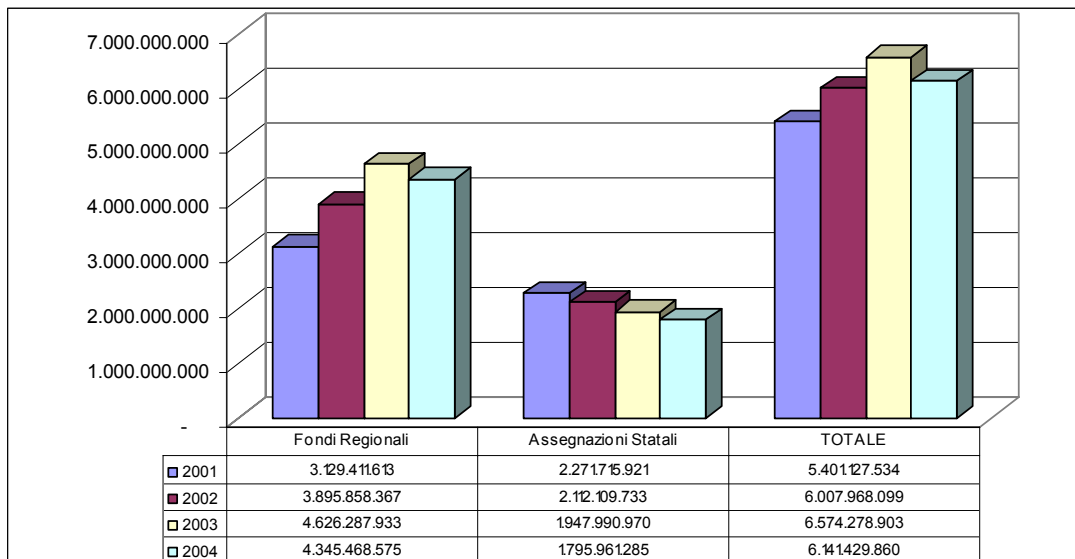
Stanziamenti e accertamenti per Titolo – Esercizio 2004



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.

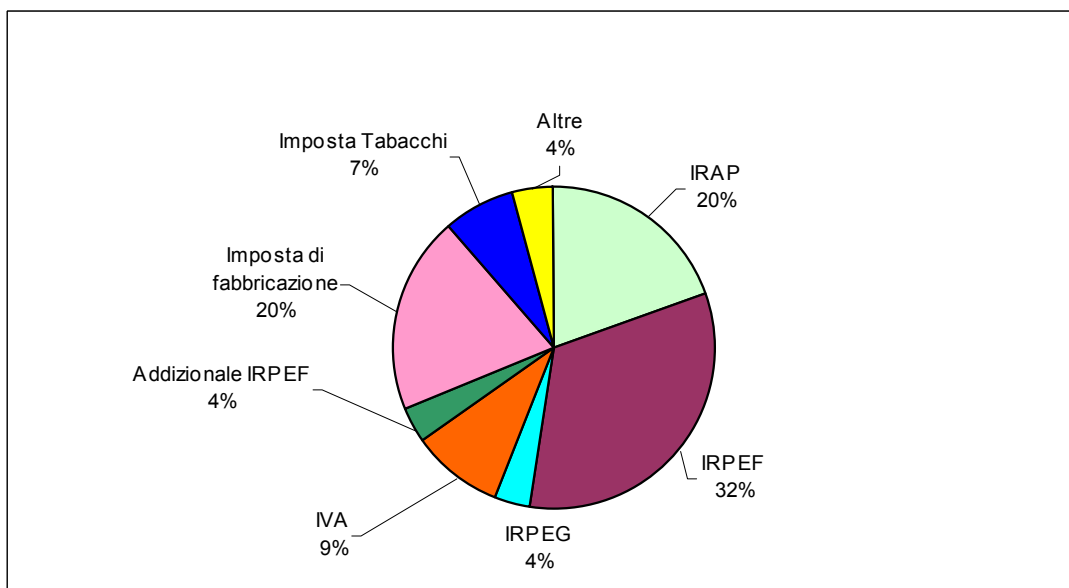
⁴ L.R. 11 maggio 2004 n. 6 (Legge finanziaria regionale 2004) art. 1, comma 3.

Accertamenti per fonte di provenienza



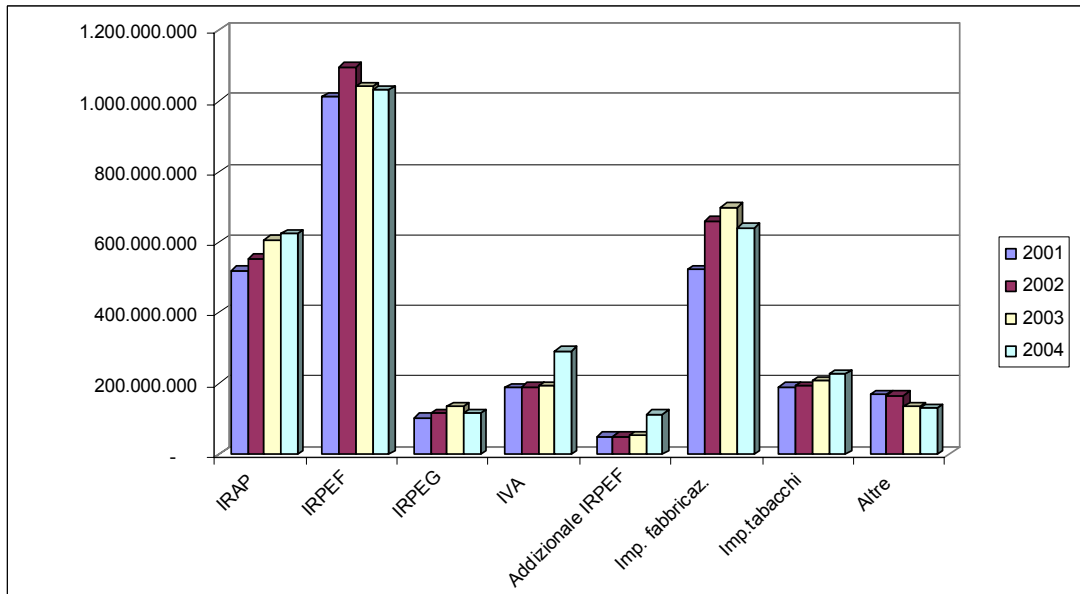
La composizione delle entrate del Titolo I (Tributi propri e quote di tributi devoluti dallo Stato) risulta così articolata.

Composizione delle entrate tributarie – Esercizio 2004



Le entrate tributarie complessivamente accertate nell'esercizio 2004 ammontano a 3.177 milioni di euro e registrano un incremento rispetto al 2003 (3,4%), al 2002 (4,8%) e al 2001 (15,2%).

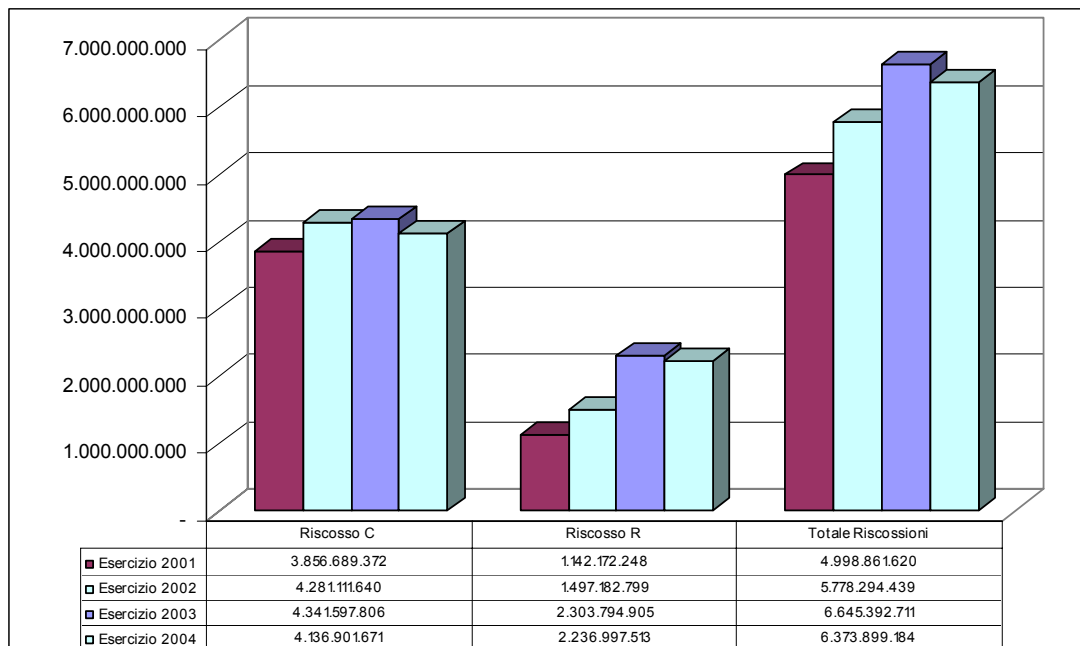
Entrate tributarie per tipologia di imposta



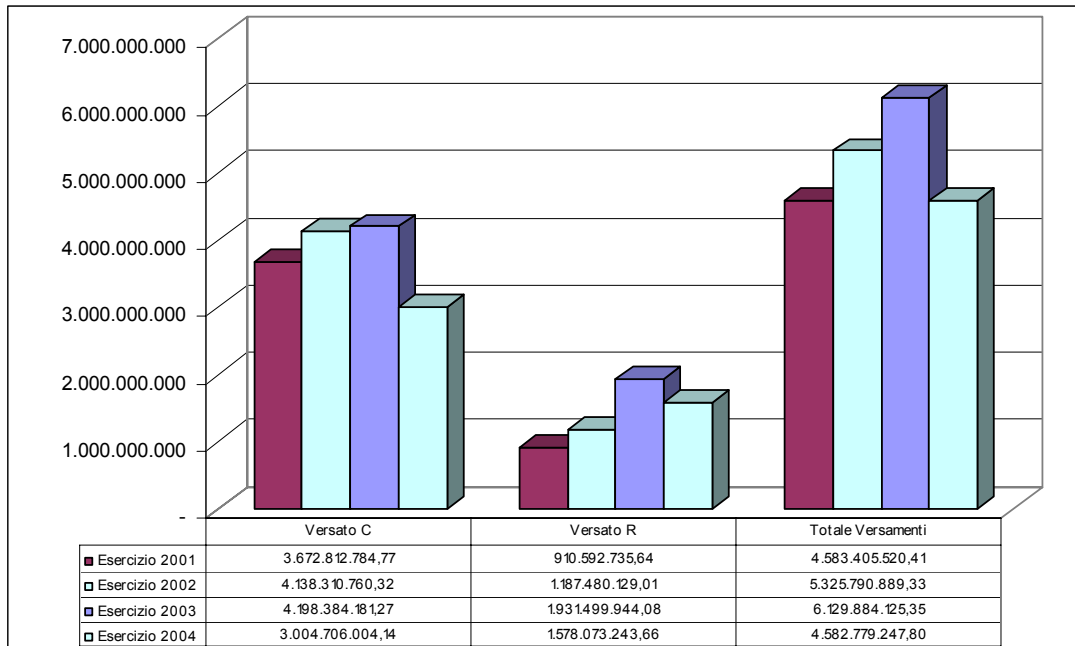
Nel grafico sopra riportato si rappresenta l'andamento delle entrate tributarie nel periodo 2001-2004 per tipologia di imposta. Le imposte che registrano un incremento nel 2004 rispetto al 2003 sono : l'I.R.A.P. (+ 2,9%), l'I.V.A. (+ 51%), l'Addizionale I.R.Pe.F. (+ 116%) e l'imposta sul consumo dei tabacchi (+ 9%).

L'analisi delle riscossioni, come risulta dal grafico seguente, registra un decremento rispetto al 2003 generato da minori riscossioni sia nella gestione della competenza (-4,7%) che nella gestione dei residui (-2,9%)

Riscossioni totali



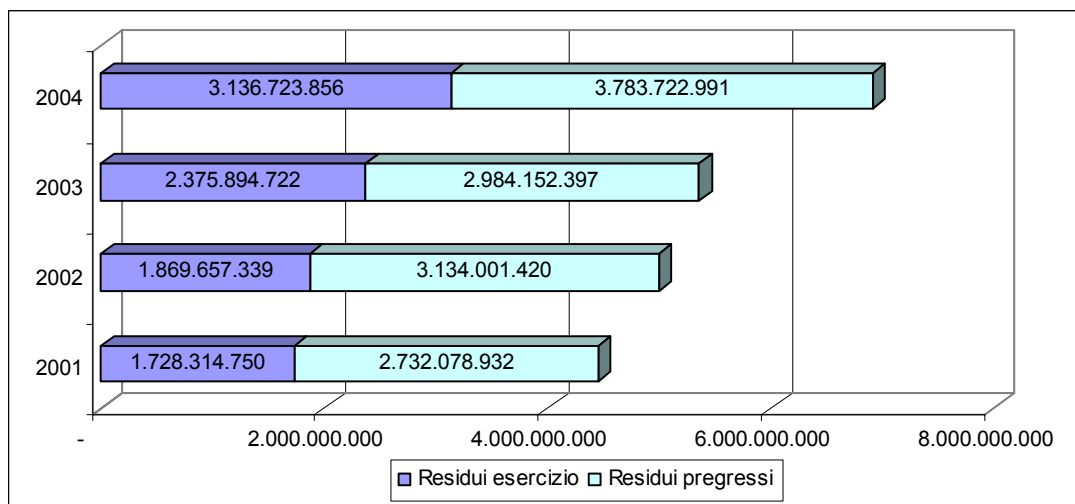
Versamenti totali



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 seguente, sono riconducibili alla gestione di competenza.

L'ammontare complessivo dei residui attivi al 31/12/2004 è di 6.920 milioni di euro, di cui il 45,3% generati dalla gestione delle entrate in conto competenza e il 54,7% provenienti da esercizi precedenti.

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

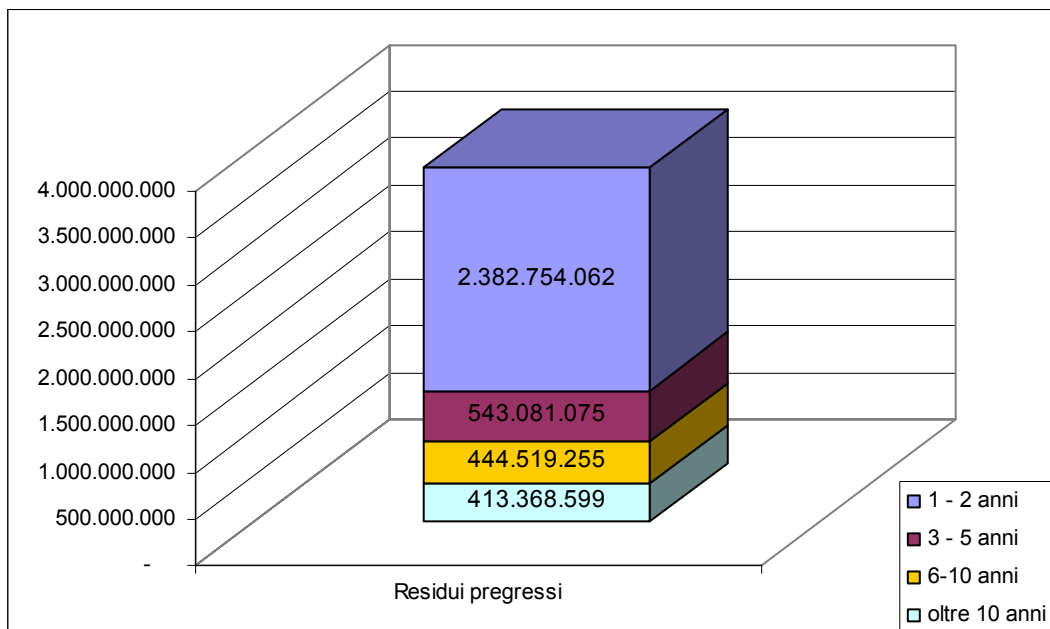
(+26,8%).

Il volume dei residui attivi generati dalla gestione di competenza, calcolato escludendo la componente "somme rimaste da versare" (1.132 milioni di euro), al 31/12 risulta diminuito rispetto all'esercizio 2003. A tal proposito si rileva un eccessivo ritardo nell'iter di regolarizzazione delle entrate nella fase dell'emissione delle reversali.

I residui attivi pregressi sono caratterizzati da un andamento progressivamente crescente e da una notevole vetustà che pone seri dubbi circa la loro esigibilità.

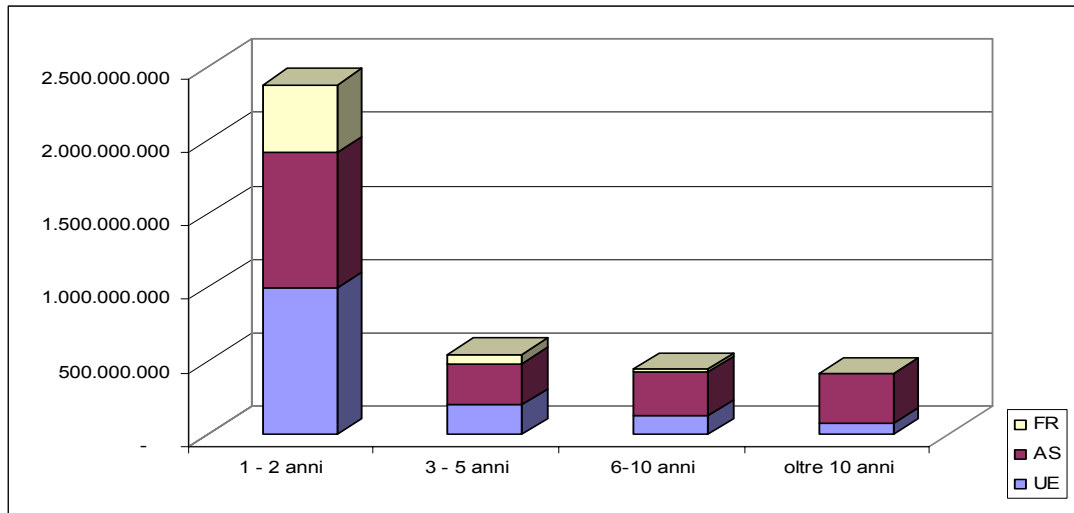
Il grafico seguente rappresenta la composizione dei residui pregressi per fasce temporali e mostra come la maggior parte dei residui (circa il 63,0%) risulti concentrata nella fascia temporale più recente (1- 2 anni), il restante 37,0% è ripartito, invece, negli anni precedenti di cui il 10,9% relativo alla fascia temporale di oltre dieci anni.

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.

Stratificazione dei residui attivi per fasce temporali e per fonte

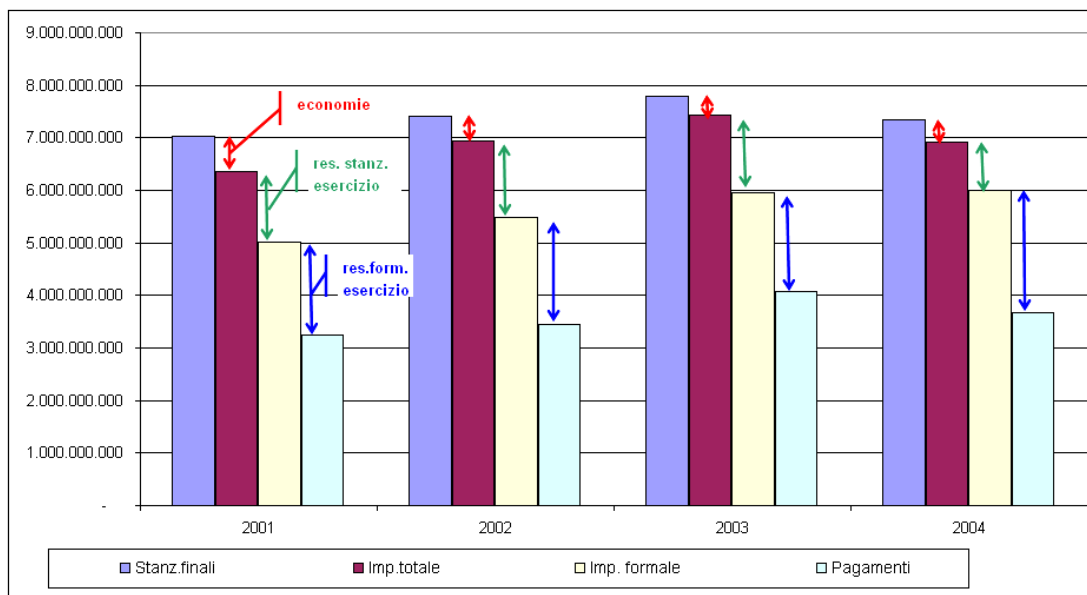


La rappresentazione grafica sopra riportata presenta, in tutte le fasce temporali esaminate, un consistente comune denominatore rappresentato dalle assegnazioni statali (AS). E' possibile inoltre constatare la presenza di fondi di provenienza europea (UE) anche in fasce temporali assai remote (6 -10 anni e oltre 10 anni), suscitando perplessità circa la loro sussistenza ed esigibilità.

2.3 Gli impieghi di risorse finanziarie

La gestione delle spese viene analizzata⁵ sotto l'aspetto della previsione, dell'impegno e del pagamento nell'arco temporale 2001-2004.

Stanzamenti finali, impegni e pagamenti di competenza



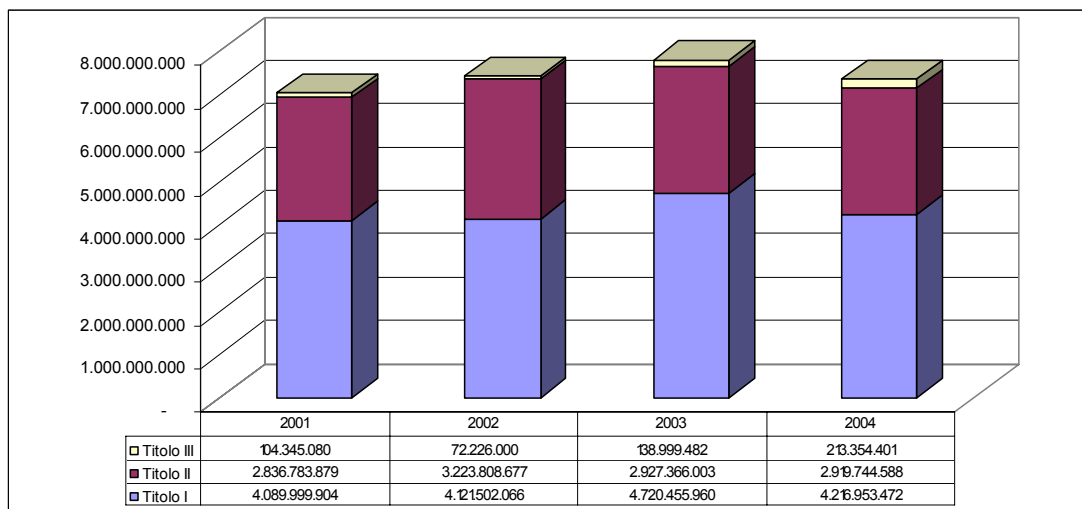
⁵ L'analisi è stata condotta escludendo il Titolo IV – Partite di giro ed il Titolo V – Copertura disavanzo.

Il grafico riportato mostra, in estrema sintesi, l'andamento delle spese nelle fasi considerate 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.

Le previsioni finali dell'esercizio finanziario 2004 ammontano complessivamente a 7.350 milioni di euro.

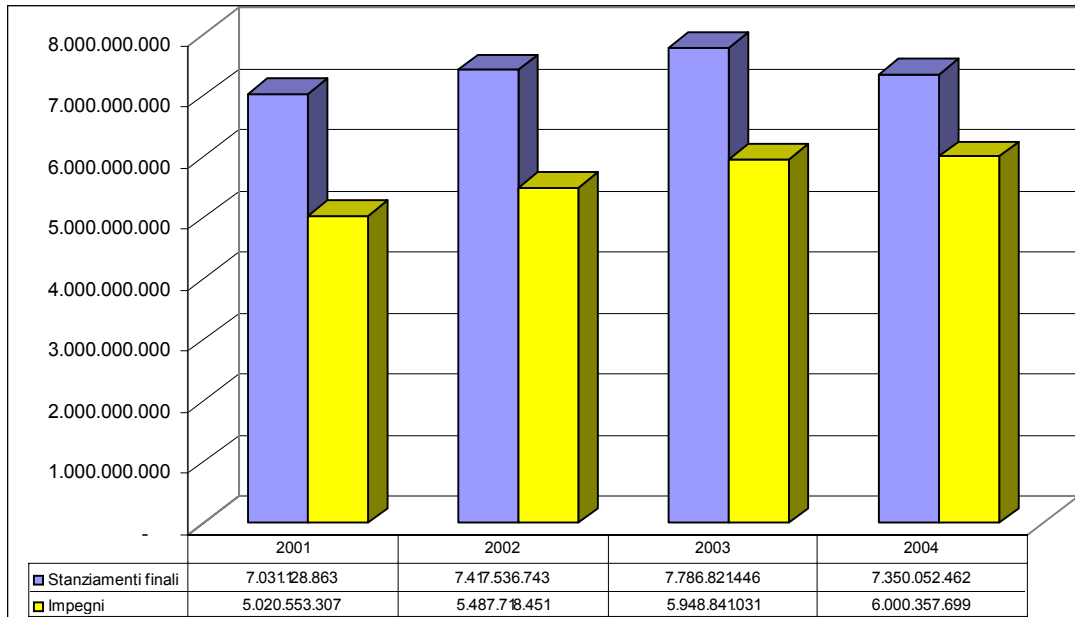
Dall'analisi degli stanziamenti finali per titolo, rappresentata nel grafico seguente, è possibile constatare un andamento pressoché costante nel quadriennio 2001-2004. Per quanto riguarda l'esercizio 2004 si può rilevare un leggero decremento del Titolo I – Spese correnti (-10,7%) e l'incremento del Titolo III – Spese per rimborso mutui e prestiti, che rappresenta una parte di spesa vincolata strettamente connessa all'indebitamento regionale.

Stanziamenti finali per Titolo



Gli impegni formali di spesa in conto competenza assunti nell'esercizio 2004 ammontano a 6.000 milioni di euro, registrando un lieve aumento rispetto al 2003 (+0,9%) a conferma, nell'ambito del quadriennio, dell'andamento progressivamente in crescita.

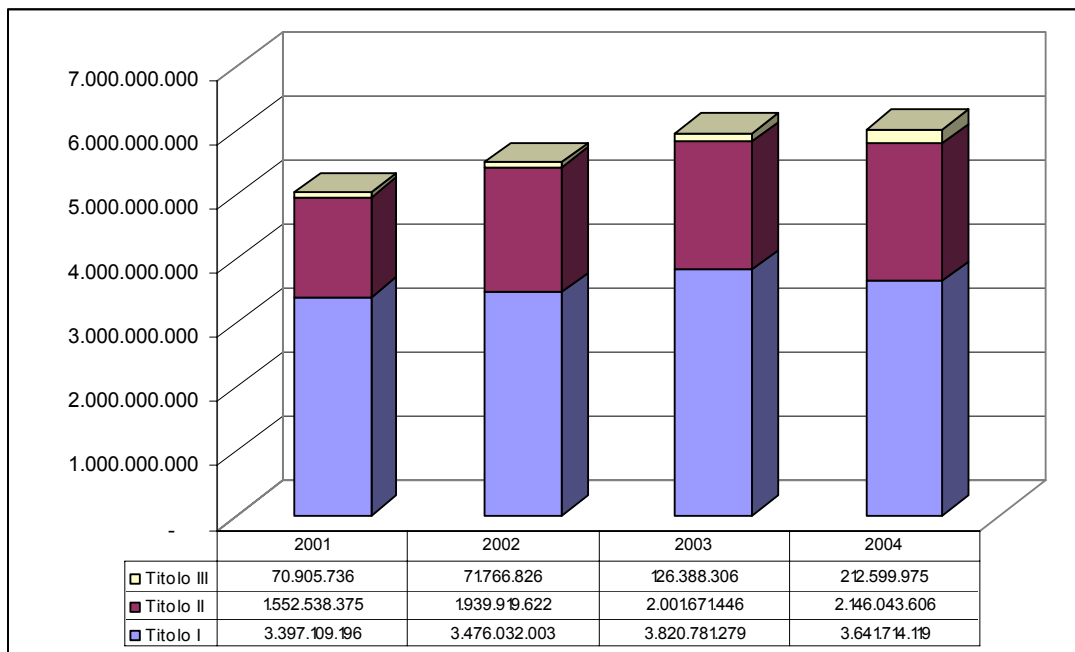
Stanziamenti finali e impegni formali di competenza



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

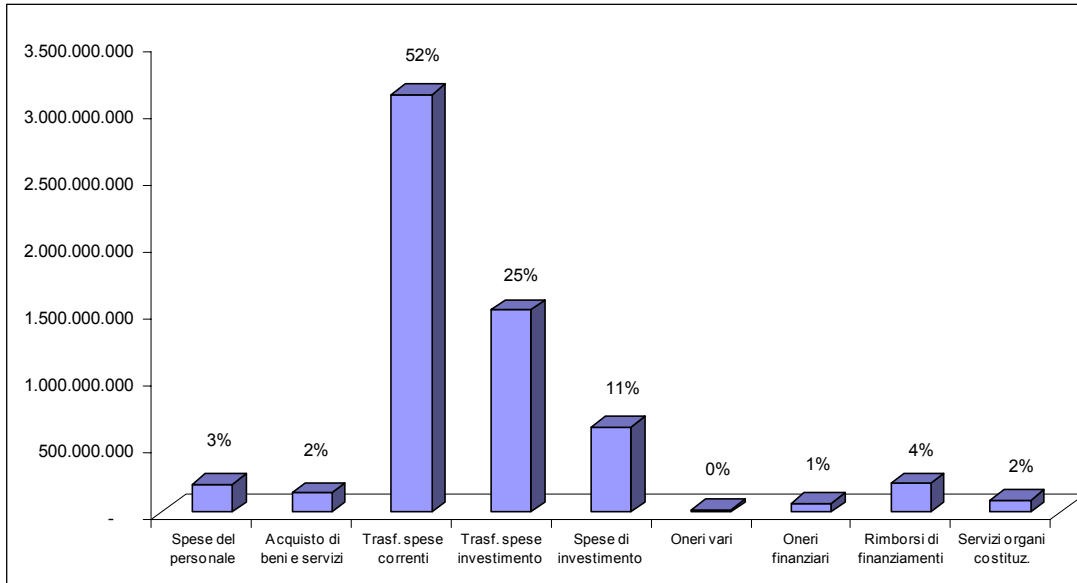
La disaggregazione per titoli degli impegni di spesa, rappresentata nel grafico successivo, evidenzia, rispetto all'esercizio finanziario 2003, un decremento degli impegni di spese correnti del 4,7% e un aumento sia degli impegni delle spese in conto capitale del 7,2% sia delle spese per rimborso di mutui e prestiti del 68,2%.

Impegni di competenza per Titolo



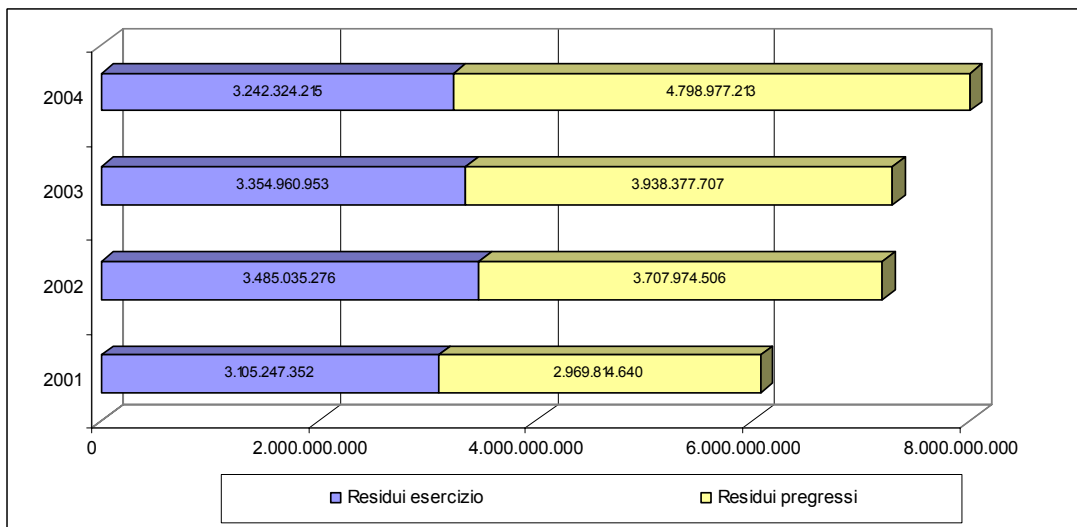
L'analisi condotta per aggregati di spesa, come risulta dal grafico seguente, evidenzia una elevata incidenza della componente Trasferimenti (per spese correnti e per spese di investimento).

Impegni per aggregati di spesa - Esercizio 2004



La consistenza dei residui passivi totali (competenza e residui) al 31/12/2004 risulta pari a 8.041 milioni di euro. Nella tavola successiva 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.

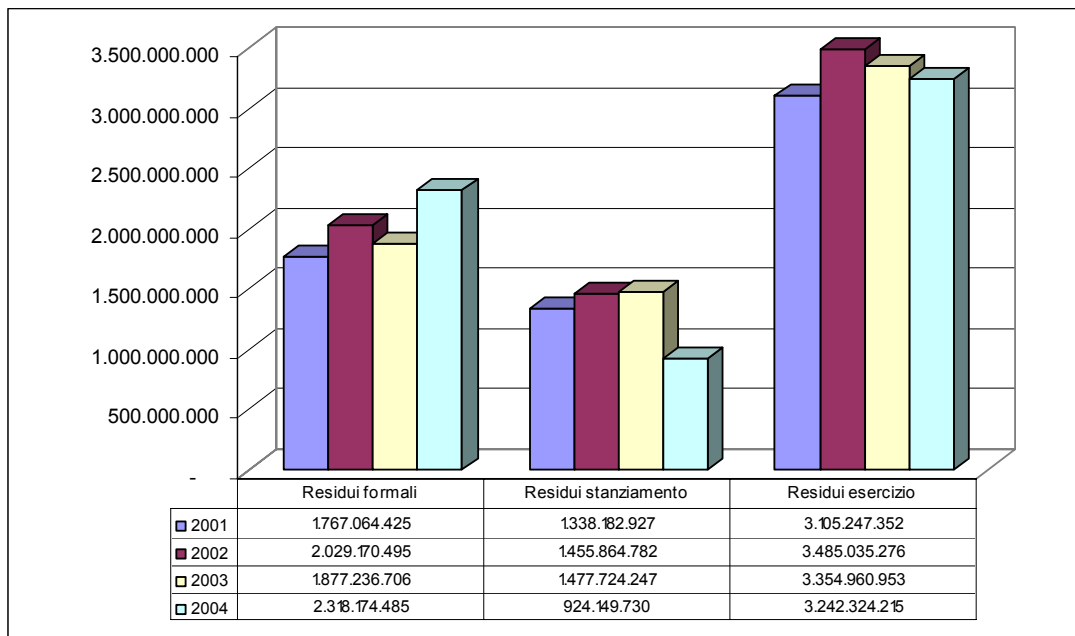
Residui passivi totali



Dal grafico sopra riportato, 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.

I residui passivi generati dalla gestione di competenza, pari a 3.242 milioni di euro, 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.

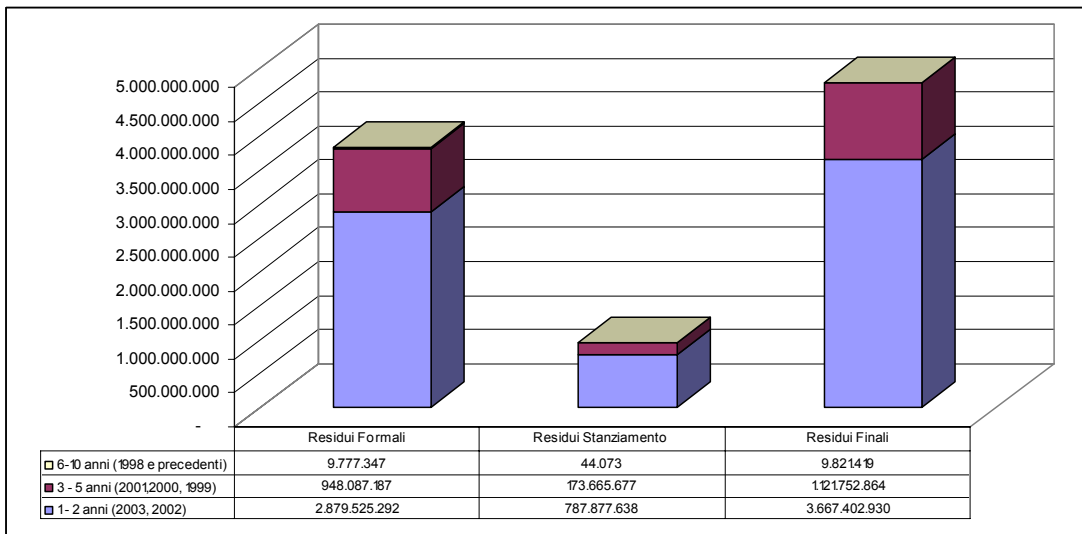
Residui esercizio



L'ammontare dei residui pregressi è pari a 4.799 milioni di euro, di cui l'80% risulta costituito da residui formali ed il restante 20% da residui di stanziamento.

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.

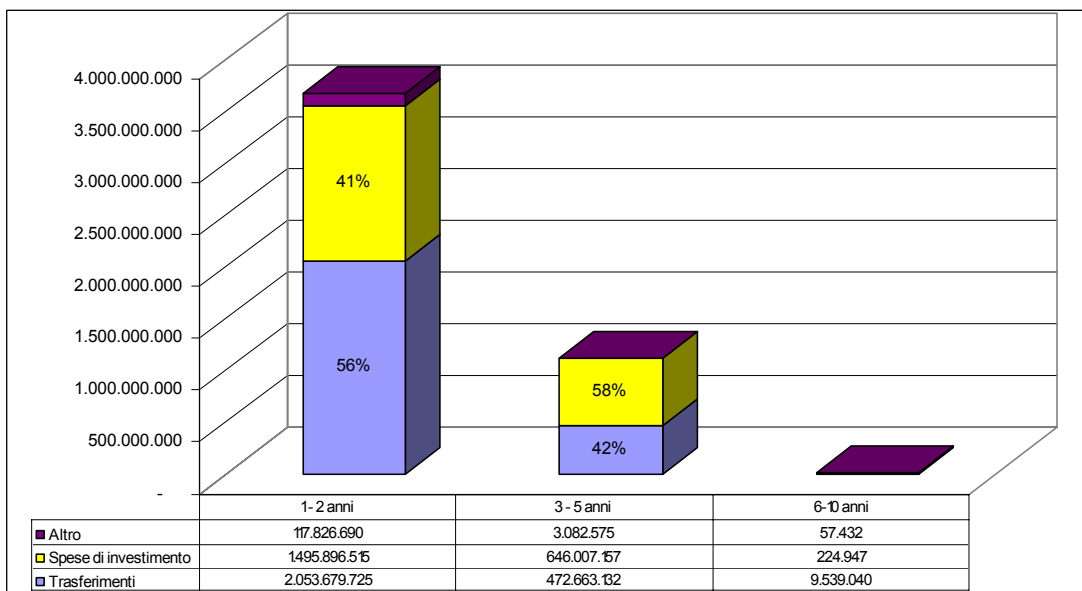
Stratificazione residui passivi progressi



La tavola sopra riportata evidenzia la consistenza dei residui per fasce temporali di cui il 76,4% è 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.

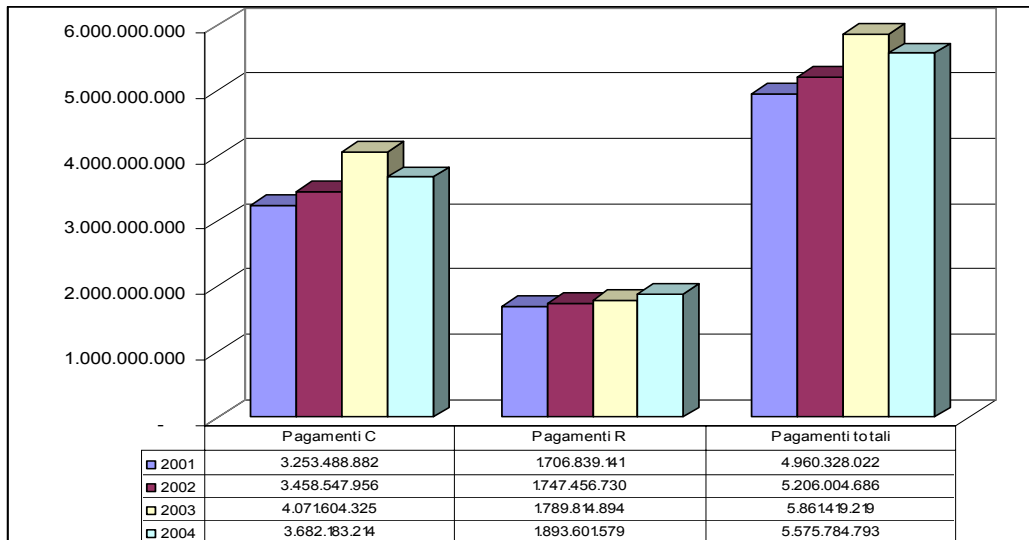
L'analisi dei residui progressi per fasce temporali viene ulteriormente scomposta per aggregati di spesa Trasferimenti (correnti e di investimento) e Spese di investimento.

Stratificazione residui progressi per aggregati di spesa e fasce temporali



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.

Pagamenti totali

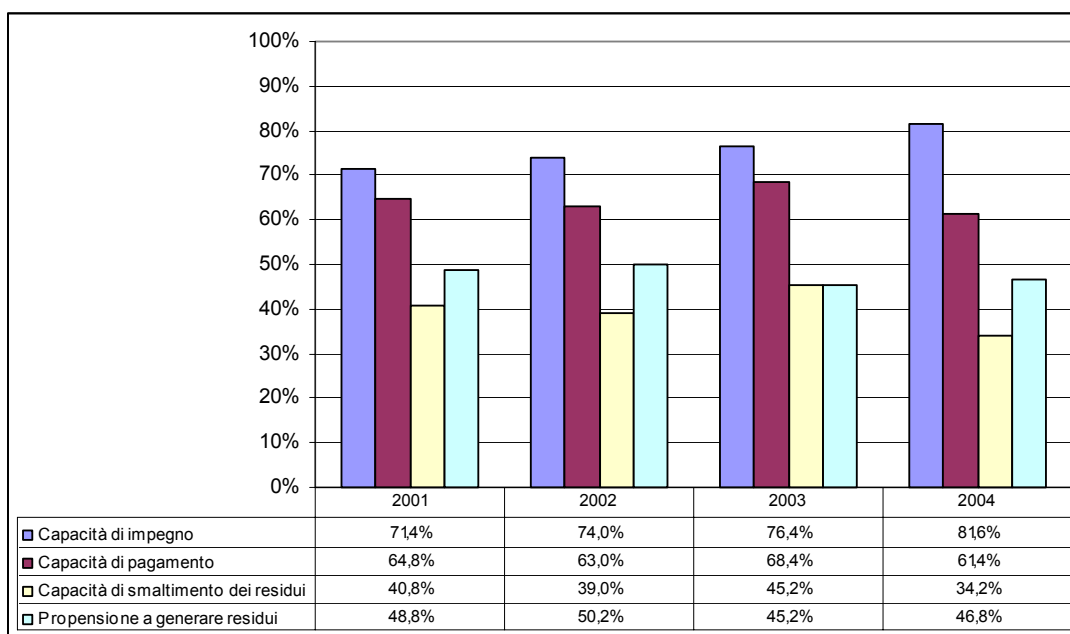


Nel corso dell'anno 2004 risulta pagato il 47,5% degli impegni formali totali (in conto competenza e in conto residui), valore che si attesta sulla più bassa percentuale dell'intero quadriennio (53,5% nel 2001, 50,8% nel 2003, 52,9% nel 2003).

La variazione complessiva del totale dei pagamenti rispetto al 2003 (- 4,9%) risulta, nel dettaglio, generata da un andamento opposto dei pagamenti in conto residui (+ 5,8%) rispetto ai pagamenti in conto competenza (- 9,6%).

Per esprimere in modo più significativo i risultati della gestione delle spese 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. 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 aggiuntive di altra natura.

Indicatori finanziari



Dall'analisi degli indici si nota come nel 2004 la capacità di impegno registri un miglioramento rispetto al 2003 attestandosi sul valore assoluto più elevato del periodo 2001-2004.

In contrapposizione, il valore riferito alla capacità di pagamento, nella gestione di competenza del 2004, rappresenta il valore minimo del periodo esaminato, con un marcato peggioramento rispetto all'esercizio precedente (- 7,0%) .

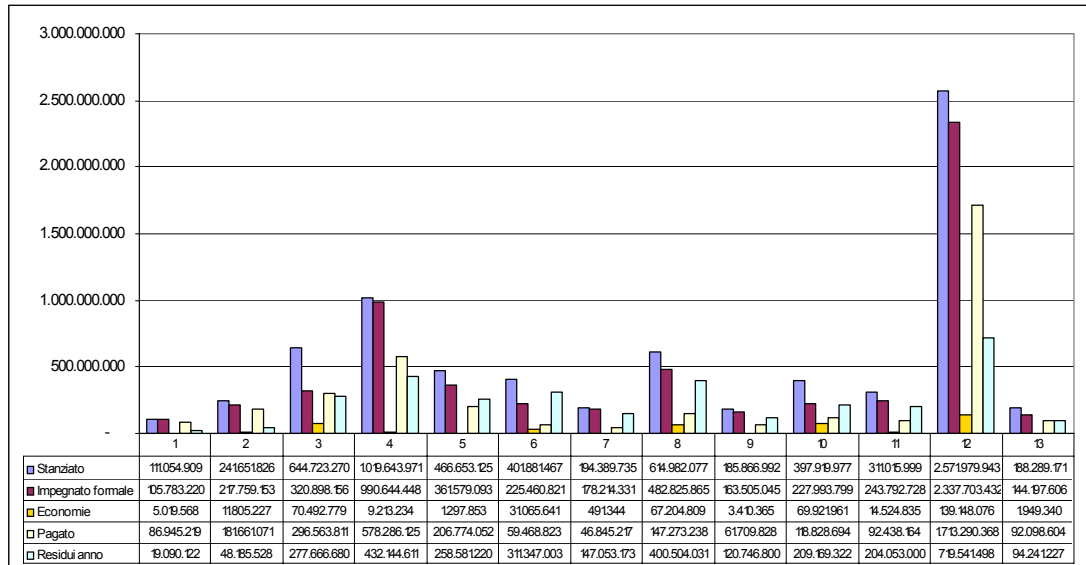
Parimenti, la capacità di smaltimento dei residui si posiziona nel 2004 sul valore percentuale più basso con uno scostamento pari a -11,0% rispetto all'esercizio 2003.

Il dato relativo alla propensione a generare residui per l'anno 2004 registra una variazione percentuale in aumento pari all'1,6% rispetto all'esercizio precedente, confermando l'andamento negativo del periodo.

I risultati conseguiti dai singoli Assessorati⁶ nella gestione delle spese in conto competenza sono riassunti nel seguente grafico.

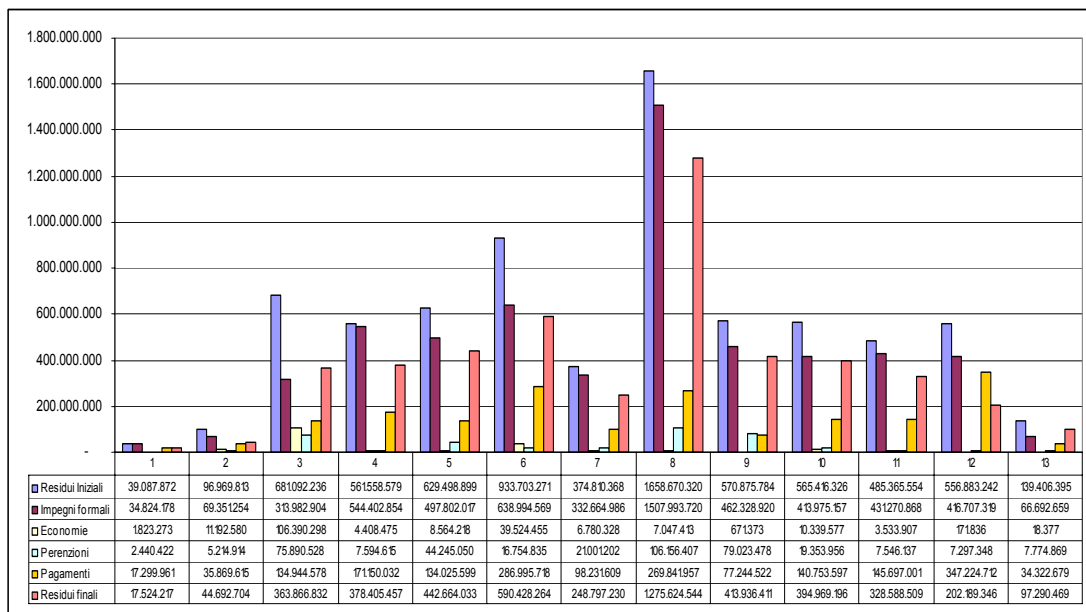
⁶ Nota: 1=Presidenza della Giunta, 2=Assessorato degli Affari Generali, Personale e Riforma della Regione, 3=Assessorato della Programmazione e Bilancio, 4=Assessorato degli Enti Locali, finanze e urbanistica. 5=Assessorato della difesa dell'Ambiente, 6=Assessorato dell'Agricoltura, 7=Assessorato del 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.

Gestione di competenza per Assessorato - Esercizio 2004



Il grafico seguente rappresenta invece la gestione in capo ai singoli Assessorati delle spese in conto residui.

Residui pregressi per Assessorato – Esercizio 2004



2.4 La situazione finanziaria e patrimoniale

Dal Rendiconto Generale è possibile derivare prospetti di sintesi volti a rendere maggiormente espressive le informazioni contabili prodotte in relazione alla situazione finanziaria e patrimoniale dell'amministrazione regionale. Ciò attraverso un processo di

elaborazione dei dati ufficiali finalizzato all'esposizione dei risultati attraverso schemi di rappresentazione desunti dalla comune prassi aziendale.

In considerazione del vincolo legislativo caratterizzante la predisposizione del Rendiconto Generale, dell'origine dei dati (contabilità finanziaria) e della mancanza del supporto informativo del sistema di contabilità economica, i valori che scaturiscono dalle analisi svolte implicano alcune semplificazioni quali, ad esempio, la presunzione che vi sia coincidenza tra crediti/residui attivi e debiti/residui passivi e l'accettazione dei criteri di valutazione degli elementi patrimoniali adottati, seppure divergenti da quelli civilistici.

La situazione finanziaria

Sulla base dei dati ufficiali disponibili nel Conto del Bilancio, si perviene alla determinazione del Disavanzo complessivo finanziario con riferimento agli anni 2001-2004, considerando le specifiche voci che lo compongono piuttosto che le cause della sua formazione.

La situazione finanziaria presenta un notevole squilibrio nell'arco temporale considerato che può interpretarsi nel senso che le sole 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 tendenziale dell'entità del Disavanzo finanziario complessivo ufficiale non rileva, apparentemente, un sensibile incremento in termini di valore assoluto, passando dai 2.993 milioni di euro del 2001 ai 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.

Disavanzo complessivo e Disavanzo complessivo rettificato

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

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, quantifica 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, una più attenta lettura della tabella evidenzia un 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.

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

La situazione patrimoniale

La riclassificazione delle voci e dei valori del Conto del Patrimonio secondo la chiave di lettura comunemente impiegata da società e da numerose altre amministrazioni pubbliche, riporta aggregazioni differenti e significative. Lo schema proposto deriva dal prospetto di Stato Patrimoniale del Codice Civile, opportunamente adattato al fine di consentire una migliore rappresentazione delle attività e passività della Regione Sardegna.

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		
TOTALE ATTIVITA'	6.492.058.036	5.839.655.625

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 RAPP. LAV. SUBORDINATO	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) RATE E RISCOINTI PASSIVI		
TOTALE PASSIVITA'	6.492.058.036	5.839.655.625

Esaminando le due sezioni del prospetto emerge il forte Disavanzo (deficit) patrimoniale, quale espressione del Patrimonio netto negativo, che ammonta a 4.811.978.499 Euro al 31.12.2003 ed a 5.708.013.440 Euro al 31.12.2004.

Tale Disavanzo patrimoniale, diretta conseguenza del Disavanzo complessivo finanziario misurato precedentemente, necessita di urgenti ed appropriati interventi correttivi al fine di conseguire un riequilibrio dei valori.

La predisposizione dello schema di Stato Patrimoniale e l'elaborazione dei relativi valori costituisce un primo sforzo dell'Ufficio verso l'applicazione dei 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 (legge in cui si prevede l'attivazione di un sistema di contabilità economico patrimoniale, con la contabilità analitica a controllo budgetario a partire dal 2007, in via sperimentale). L'inventario delle attività e delle passività che verrà predisposto con riferimento al 1° gennaio 2007 consentirà, infine, di fare piena luce sulla effettiva consistenza della struttura patrimoniale in base a criteri di valutazione civilistici.

2.5 Il sistema della Contabilità direzionale

L'evoluzione dei sistemi contabili negli ultimi decenni è stata caratterizzata da un forte processo di sviluppo che ha interessato principalmente il mondo delle aziende del settore privatistico, dove è stato possibile ottimizzare l'impiego delle migliori tecnologie offerte dai sistemi informatici evoluti.

Anche nel mondo delle aziende pubbliche, dai primi anni novanta si assiste al proliferare di modelli, schemi, procedure e software attraverso cui si cerca di venire incontro ad evidenti necessità informative che scaturiscono da nuovi sistemi di governo, oggi introdotti in tutti i livelli e settori della pubblica amministrazione.

Come già rilevato in precedenza, la funzione direzionale in una realtà pubblica complessa quale la Regione Sardegna riveste un ruolo importante e complementare alla funzione esercitata dagli organi di governo. Essa consiste principalmente nell'attuare professionalmente gli indirizzi (direttive) che provengono dalla Giunta Regionale richiedendo un costante processo di verifica sullo stato di attuazione dei programmi.

In questo contesto si pongono in luce alcuni aspetti connessi al costo, facendo precedere ai risultati delle analisi, alcune brevi considerazioni

Le analisi di economicità, efficienza ed adeguatezza delle risorse sono incentrate su valori che discendono da elaborazioni contabili prodotte dai sistemi di *Contabilità direzionale*, i quali, essendo finalizzati a fornire una sorta di cruscotto per il monitoraggio delle risorse consumate, forniscono elementi per attente verifiche anche comparative.

2.6 Il monitoraggio dei costi di funzionamento

Il monitoraggio dei costi di funzionamento assume una crescente rilevanza negli ultimi anni. In questa sede, il termine si utilizza per rappresentare l'assorbimento di risorse da parte delle attività destinate a garantire l'operatività dell'amministrazione (funzionamento della macchina amministrativa), rispetto all'ambito definito dalla missione istituzionale.

Quale contenuto minimale, i costi di funzionamento comprendono il costo del personale, dei beni di consumo, dei servizi e delle utenze.

Tra le finalità interne si evidenziano le esigenze di:

- contenimento del costo;
- collegamento costi/risultati e 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*).

In attesa di avviare l'aggiornamento dei sistemi informativi contabili istituzionali con il coinvolgimento delle strutture organizzative preposte a tali fini, l'Ufficio del Controllo Interno di Gestione ha ritenuto opportuno sopperire alla mancanza di informazioni economiche con la costruzione di elementari sistemi di rilevazione mirati alla quantificazione dei costi di funzionamento e in via prioritaria alla definizione del "costo lavoro".

2.7 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 con tale termine si intende il costo sostenuto dall'amministrazione 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.

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.

La maggiore complessità di calcolo nella determinazione del "costo lavoro" deriva dal fatto che gli archivi in cui si gestiscono i dati elementari per la costruzione dell'informazione (già presenti nell'amministrazione regionale) sono caratterizzati da una elevata frammentazione e sono allocati in capo a diverse unità, ciascuna preposta alla gestione di aspetti rilevanti sotto il profilo contabile. Essi risultano infatti eterogenei e non integrati, peraltro alcune informazioni vengono ancora gestite manualmente e spesso ripartite su capitoli generici di contabilità gestiti da diversi Assessorati/Direzioni⁷.

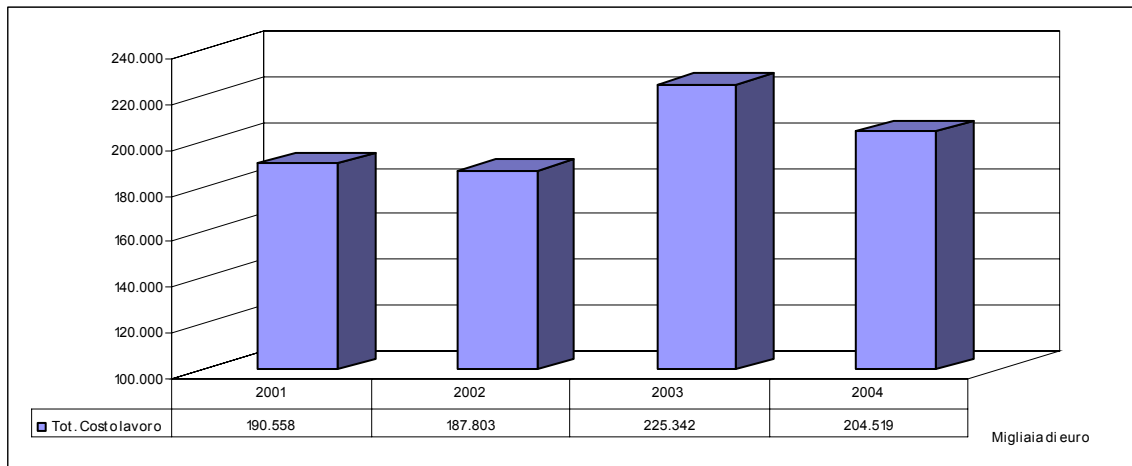
L'interpretazione della dinamica che caratterizza il costo lavoro è strettamente correlata sia alla consistenza numerica, che alla sua suddivisione per categorie di appartenenza, dalla quale si ritiene di non poter prescindere al fine di giungere a corrette valutazioni del fenomeno che si intende analizzare.

⁷ 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.).

La consistenza media⁸, che rappresenta il dato numerico di riferimento delle analisi svolte, risulta pari a n. 4.218 unità (di cui 1172 appartengono al Corpo Forestale).

Nella tavola che segue viene rappresentato l'ammontare complessivo del "costo del personale" sostenuto nel quadriennio 2001-2004.

Costo del personale



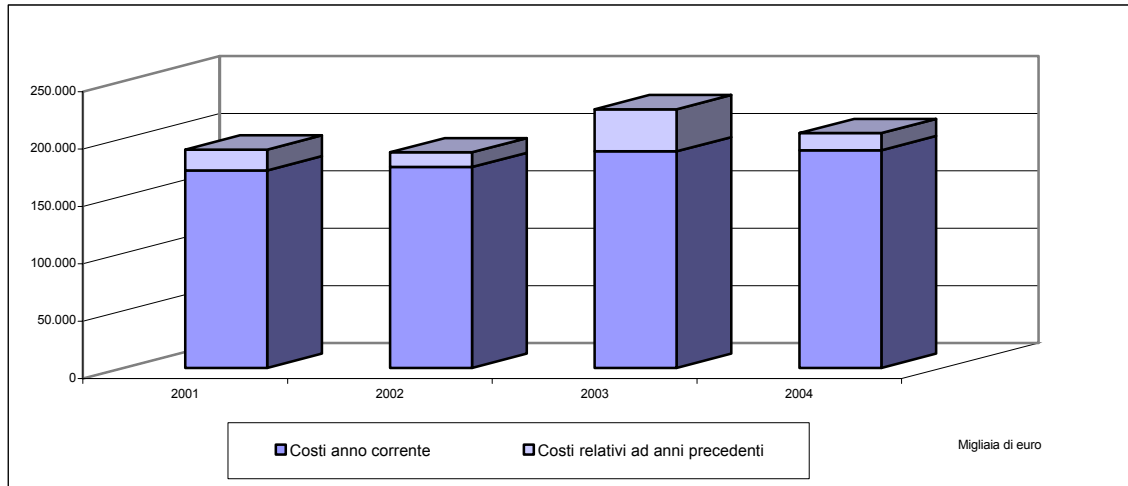
In particolare si rileva che negli esercizi 2003 e 2004 a lievi variazioni del numero medio dei dipendenti (incremento nel 2003 rispetto al 2002 del 3,5% e decremento nel 2004 rispetto al 2003 del -0,3%), si assiste ad una più consistente variazione del costo lavoro: incremento nel 2003 rispetto al 2002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

⁸ 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 influenti), in quanto non immediatamente individuabili dalla procedura utilizzata per la derivazione del dato stesso.

Costo del personale

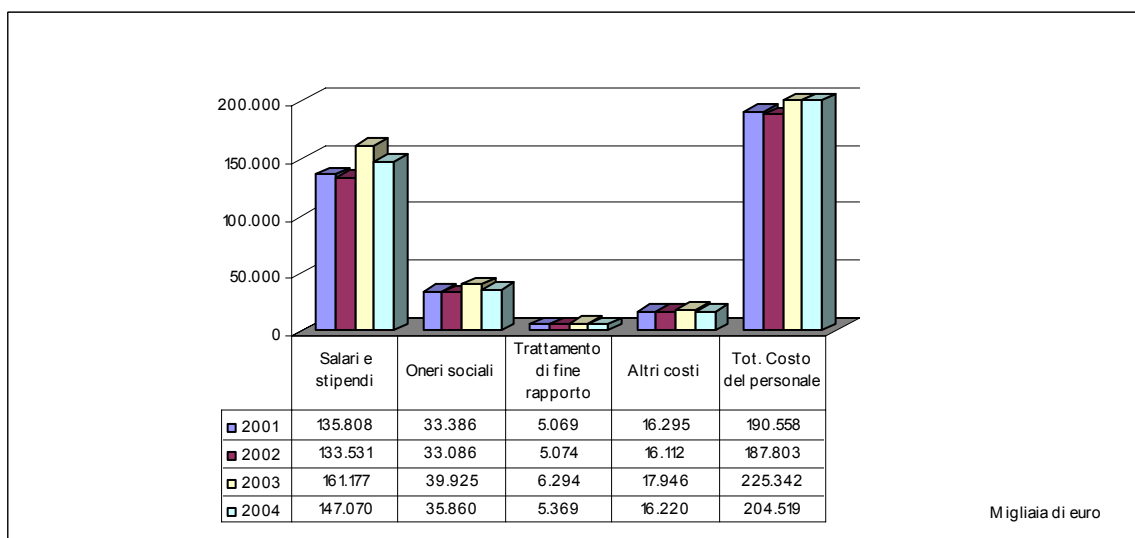


L'analisi del costo lavoro viene di seguito sviluppata con riferimento alle singole voci di costo:

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

Composizione del costo del personale



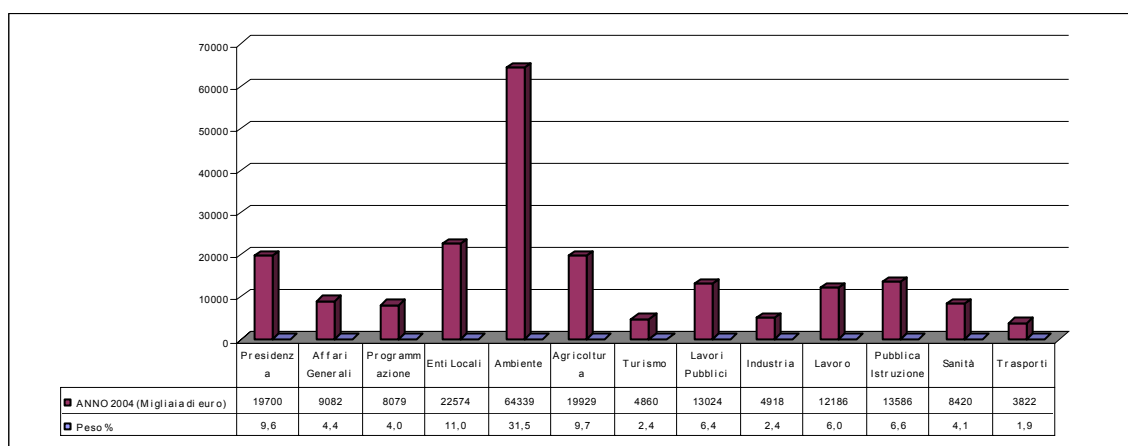
Le analisi condotte hanno consentito di determinare il costo lavoro secondo la “natura” dei fattori produttivi, mediante la creazione di una banca dati autonoma ed alimentata “razionalmente” con le modalità sopra descritte.

L’importanza di questo risultato consiste nella capacità di ottenere articolazioni ulteriori del valore appena esposto e soprattutto nella possibilità di rielaborare i dati originari secondo le diverse aggregazioni quali ad esempio l’Assessorato, la Direzione Generale e il Servizio, etc. (destinazione).

Si definisce quale quota del costo determinato nella prima fase (natura) sia imputabile a ciascun centro di attività (Assessorato, Direzione Generale, altre partizioni organizzative).

L’ammontare complessivo del costo lavoro 2004 ripartito per Assessorato può essere graficamente così rappresentato:

Costo del personale per Assessorato – Esercizio 2004



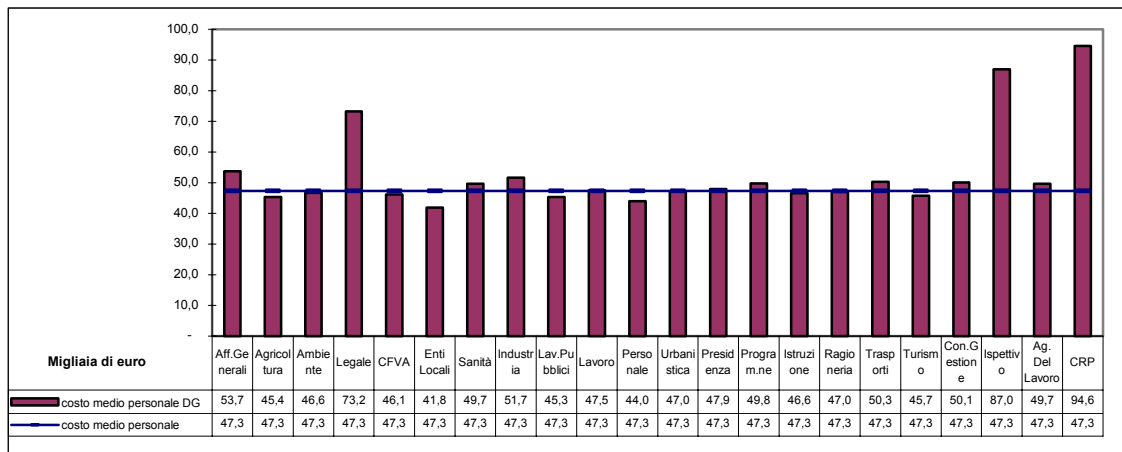
Le aggregazioni di dati per Assessorato non consentono, nei casi in cui lo stesso è composto da più Direzioni Generali o da altre strutture organizzative, di evidenziare alcuni fenomeni gestionali che meritano di essere approfonditi.

Al fine di fornire ulteriori elementi di analisi sul costo lavoro, si riportano le informazioni relative 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 (comprensiva degli Uffici di staff e di gabinetto), che per l’anno 2004 ammonta complessivamente a 13.395 migliaia di euro.

Il grafico che segue riporta il costo medio totale per unità di dipendente dell’amministrazione regionale relativamente all’anno 2004, esclusa la struttura politica, raffrontabile con il dato delle singole Direzioni Generali e altre strutture organizzative.

Costo medio totale per Direzione Generale e altre strutture organizzative – Esercizio 2004



2.8 L'applicazione sperimentale del modello di controllo

Un idoneo sistema di pianificazione e controllo consente di identificare e rappresentare chiaramente le scelte di fondo, individuare gli obiettivi possibili e permette 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.

L'affermazione del modello per obiettivi, come esplicitato in precedenza 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 definizione del "Progetto per la gestione dei programmi operativi annuali" dell'amministrazione regionale ha posto in evidenza la necessità indifferibile di attivare un sistema compiuto e coerente volto 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 (priorità politiche intersettoriali) sia a livello di obiettivi operativi (obiettivi gestionali operativi) assegnati alle strutture.

Il progetto formulato 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 e 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 presente sezione del documento integrale è stata predisposta con l'obiettivo di illustrare 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 ed adeguata alla descrizione del funzionamento del modello proposto, per far sì che gli esempi formulati siano poi realisticamente adottabili da altre strutture dell'amministrazione regionale che operano in modo analogo.

La struttura del modello, nonché il punto di snodo principale, 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 implicano dei presupposti precisi:

- la programmazione delle attività da svolgere che, in tutti 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).

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.

Le fasi operative che caratterizzano il funzionamento del modello sono le seguenti:

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

- Terza fase: reporting.

Per esigenze di sintesi si rinvia al commento delle schede su cui si basa il caso di ciascuna Direzione Generale, contenuto nella versione integrale del Rapporto di Gestione 2004.

Il caso della D.G. degli Enti Locali, Finanze ed Urbanistica

Questo primo anno di esperienza sul campo consente di tirare le somme di quanto sin ora realizzato e di esprimere delle valutazioni positive sulla concreta possibilità di dare attuazione al processo di riforma avviato in particolare nella Direzione Generale.

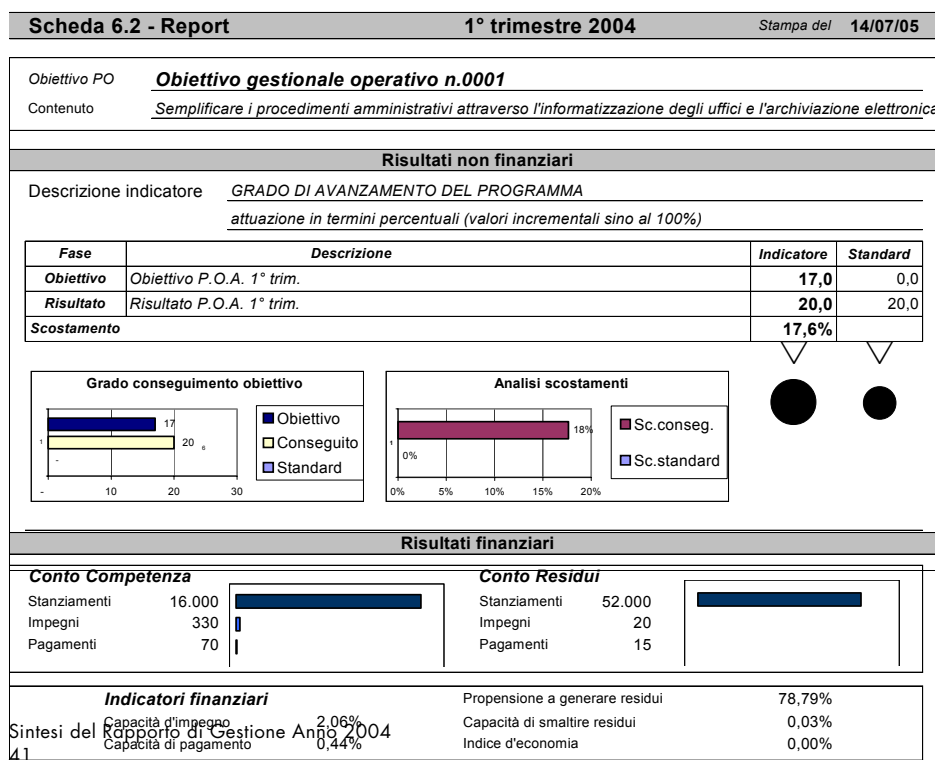
La raccolta di tutte le schede di programmazione e la rielaborazione degli obiettivi alla luce del DPEF vigente, è stata effettuata con particolare cura ai fini di una descrizione in termini precisi e misurabili dell'obiettivo operativo e delle fasi in cui si articolava il cronoprogramma.

La semplificazione amministrativa dei procedimenti attraverso l'informatizzazione degli uffici e l'archiviazione elettronica.

In questo caso specifico 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.

In questa sede si vuole fornire, attraverso la rappresentazione della Scheda 6 – Report, un valido esempio di come sia possibile, con l'ausilio delle schede in cui si articola il modello di controllo, sintetizzare le informazioni prodotte allo scopo di consentire l'esame degli scostamenti e l'interpretazione dei risultati.

Scheda 6 – Report



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

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 DG dell'Ambiente e consiste in due esempi.

Il primo esempio è relativo alla Riduzione dei danni degli incendi boschivi analizzata ed espressa mediante i tempi di risposta dell'Apparato, considerando quale indicatore sintetico il tempo medio di decollo degli elicotteri della flotta della Regione Autonoma della Sardegna ed in subordine quello di intervento delle squadre a terra, così come si è manifestato nel corso della campagna anti incendi boschivi 2004; il secondo, invece, è relativo alla 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.

Il caso della D.G. del Lavoro, Formazione Professionale, Cooperazione e Sicurezza Sociale

In questo terzo caso si presenta l'attività di gestione del programma di iniziativa comunitaria a gestione e regia regionale Equal (I e II fase), analizzata ed espressa attraverso il grado di realizzazione delle due fasi in cui si è articolato nel tempo il programma.

Il caso della D.G. dell'Industria

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.

La sperimentazione così condotta, iniziata già l'indomani della pubblicazione del precedente Rapporto e continuata sui binari del "Progetto per la gestione dei Programmi Operativi Annuali", rappresenta un segnale di conferma circa l'esattezza 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 sistema di controllo comporta l'attivazione di specifiche procedure organizzative finalizzate all'analisi dei processi, quantificazione dei dati previsionali, misurazione dei dati di consuntivo, lettura e 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 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 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 sistema 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/adeguatezza).

In conclusione, considerando gli aspetti indicati quali elementi decisivi per il pieno successo del sistema di controllo proposto, 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.

2.9 La contrattazione integrativa

L'attività relativa all'accertamento preventivo della compatibilità dei costi derivanti dalla contrattazione integrativa rispetto ai vincoli di bilancio di cui all' art. 65 della L.R. 31/98 ha comportato, anche nel corso del 2004, la trattazione di una serie di problematiche scaturite sia dalla previsione di un fondo unificato che ha implicato difficoltà operative nella gestione del fondo e sia dal mancato rinnovo del CCRL che ha comportato, per via di lacune e inadeguatezza di alcune parti contrattuali, il protrarsi di situazioni sperequative rispetto alle diverse realtà organizzative.

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 di 30 sedi per gli Enti regionali. Ciò comporta inevitabili sperequazioni e disparità di trattamento economico fra i dipendenti dello stesso comparto,

ancor più se si consideri che alcune partizioni dell'organizzazione regionale non sono previste quali sede di contrattazione integrativa.

Ulteriore situazione di squilibrio si è potuta rilevare dall'analisi delle risorse finanziarie destinate al fondo unificato disciplinato dall'art. 9 del CCRL del 28.12.2002 e finalizzato alla retribuzione di posizione, rendimento e alle progressioni professionali.

Nelle Direzioni Generali dell'amministrazione regionale vengono ripartite esclusivamente le somme assegnate dalla Direzione Generale del Personale destinate alle posizioni e al rendimento, in proporzione al personale previsto dalla dotazione organica con conseguente divario nella retribuzione accessoria dei dipendenti a seconda della dimensione organizzativa della Direzione di riferimento. Gli Enti regionali, invece, provvedono, per lo più, a costituire il fondo con proprie risorse, con criteri analoghi a quelli stabiliti per l'amministrazione regionale, con evidenti differenze tra dipendenti dei diversi Enti.

Le criticità riscontrate nella fase di controllo sono state differenti a seconda si trattasse di ipotesi contrattuali stipulate dalle Direzioni Generali dell'amministrazione regionale o dagli Enti regionali. Continua, invece, a caratterizzare la contrattazione integrativa dell'intero comparto, l'inesistenza dei sistemi di valutazione dei dipendenti previsti dall'art. 72 del CCRL ai fini della ripartizione della retribuzione di rendimento, mentre si conferma la tendenziale "distribuzione a pioggia" degli incentivi economici previsti nel fondo, con erogazione della produttività in relazione alla sola presenza effettiva in servizio e non in relazione al raggiungimento di obiettivi/risultati.

Per quanto concerne la contrattazione integrativa delle Direzioni Generali dell'amministrazione regionale si evidenzia una pressoché totale assenza di attività negoziale nel 2004, dato che la maggior parte delle Direzioni ha operato per ultrattività con rinvio alle norme dei precedenti accordi. Solamente la Direzione Generale del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale ha inviato, ai fini del controllo, l'ipotesi di contratto integrativo per l'anno 2004 la quale, regolamentando alcuni istituti contrattuali in termini più rispondenti alle esigenze organizzative della struttura ma oltre i limiti stabiliti dal contratto collettivo regionale, non ha ottenuto la certificazione ex art. 11 del CCRL.

Altre Direzioni hanno, invece, trasmesso, in luogo dell'ipotesi contrattuale, i provvedimenti di impegno e di liquidazione delle somme per la retribuzione di posizione e di rendimento, adottati sulla base delle destinazioni desumibili dai contratti vigenti.

L'attività di controllo delle ipotesi contrattuali stipulate dagli Enti regionali, è stata caratterizzata, specialmente nel primo semestre del 2004, dal rallentamento dell'attività istruttoria determinato dalla procedura introdotta dalla Deliberazione G.R. n. 47/43 del 22.12.2003, 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 alle norme di riferimento. Tale iter procedurale ha consentito di verificare la regolarità della costituzione del fondo effettuata dagli Enti anche se, tuttavia, ha comportato l'appesantimento dell'istruttoria diretta alla certificazione.

La verifica sulla costituzione del fondo unificato ha evidenziato le difficoltà operative incontrate dagli Enti nella prima applicazione dell'art. 9 del CCRL del 28.12.2002.

Al fine di consentire la stipulazione dei contratti integrativi, nelle more della definizione dell'istituto delle progressioni, si è convenuto assentire l'utilizzo delle sole risorse storicamente determinate ai sensi dell'art. 102 del CCRL del 15.05.01, riservando le quote aggiuntive di cui all'art. 9 del CCRL del 28.12.02 nonché le economie derivanti dallo straordinario, per ricoprire gli oneri derivanti dalle progressioni professionali.

I rilievi mossi dall'Ufficio in sede di certificazione hanno riguardato, alcune volte, la disciplina in sede di contrattazione integrativa dell'istituto delle progressioni professionali demandato al CCRL, altre volte l'uso improprio delle risorse finanziarie per la contrattazione stessa. A fronte, invece, di problematiche attinenti alla legittimità e al merito, non immediatamente riconducibili ai compiti propri dell'Ufficio, è stato necessario acquisire il parere degli organi a ciò preposti.

Una particolarità che merita di segnalazione riguarda la mancata trasmissione, ai fini del controllo, di un cospicuo numero di ipotesi contrattuali, 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.

Dalle risultanze istruttorie relative alla contrattazione integrativa dei 30 Enti regionali si evince che sono state sottoposte a controllo 16 ipotesi contrattuali nell'anno 2002, 19 nell'anno 2003 e 14 nell'anno 2004.

In conclusione è possibile, comunque, ritenere che la maggior parte delle problematiche riscontrate in fase di prima applicazione del sistema che hanno comportato l'appesantimento della procedura di certificazione, sia stata affrontata e risolta positivamente, mentre si auspica in occasione del rinnovo contrattuale e anche in considerazione delle disposizioni introdotte con la legge finanziaria regionale 2005, una razionalizzazione e riorganizzazione del sistema di contrattazione del comparto.

2.10 I rapporti di autovalutazione delle Direzioni Generali

L'allegato al Rapporto di gestione 2004 (Capitolo V) contiene la sintesi delle attività svolte e dei risultati raggiunti da ciascuna Direzione Generale utilizzando la tecnica dell'autovalutazione.

Il decentramento dell'attività di misurazione a livello di singolo centro di responsabilità ha fatto sì che ciascun centro (con un apprezzabile miglioramento rispetto all'esperienza dell'anno precedente) contribuisse a fornire le informazioni necessarie a comporre un quadro d'insieme di sicuro interesse per molteplici finalità di indagine.

A conferma dell'approccio già sperimentato, la metodologia applicata dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione ha previsto:

1. l'individuazione all'interno di ciascuna direzione di un referente specializzato, con il compito di fungere da canale informativo tra le due strutture (la singola Direzione Generale e l'Ufficio stesso);
2. l'elaborazione dei dati finanziari del Rendiconto Generale 2004 per Assessorato, per Direzione Generale e per servizio;
3. la somministrazione a ciascuna Direzione Generale di uno schema indicativo sulla base del quale stilare i singoli Rapporti afferenti l'attività realizzata, le risorse umane e finanziarie impiegate e i risultati concretamente conseguiti;
4. la verifica dei contenuti dei Rapporti attraverso la certificazione da parte di ogni Direttore Generale.

Le informazioni espone in ciascun Rapporto sono, in linea di massima, articolate nei seguenti punti:

- il quadro generale;
- la struttura organizzativa;
- il profilo finanziario;
- le azioni e i risultati.