

UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI NAPOLI
"FEDERICO II"

Facoltà di Giurisprudenza

**Dipartimento di Scienze Internazionalistiche e Studi sul Sistema Politico ed
Istituzionale Europeo**

Sezione di Finanza Pubblica

Scuola di Dottorato in Scienze Giuridico – Economiche

**DOTTORATO DI RICERCA in Istituzioni e Politiche Ambientali, Tributarie e
Finanziarie**

CICLO: XXI Ciclo

Coordinatore: Prof. Raffaele Perrone Capano

**Sviluppo ed Utilizzo del Sistema Informativo delle Operazioni degli Enti
Pubblici (SIOPE) per il monitoraggio e l'ottimizzazione dei conti pubblici.**

Dott.ssa Gaia Rubba

TUTOR Prof.ssa Luciana Di Renzo

XXI CICLO

Indice

Capitolo 1: Riforma della Pubblica Amministrazione ed evoluzione del bilancio pubblico	4
Premessa	4
Paragrafo 1: La riconfigurazione dell'assetto e dell'organizzazione dei pubblici poteri	5
Paragrafo 2:	15
2.1) Nuova cultura dei controlli (interni e esterni) e della valutazione della performance nel settore pubblico	15
2.2) Controlli e valutazione negli Stati dell'Europa Occidentale	23
Paragrafo 3: Comunicazione e Strategia sociale: il coinvolgimento degli stakeholder nelle dinamiche organizzative	29
Paragrafo 4: La nuova funzione del bilancio pubblico	43
Conclusioni	54
Bibliografia essenziale	55
Capitolo 2: Il Sistema Informativo delle Operazioni degli Enti Pubblici (SIOPE) come strumento di monitoraggio e ottimizzazione della spesa pubblica	60
Premessa	60
Paragrafo 1: Gli strumenti dell'informatizzazione e rinnovamento della Pubblica Amministrazione: e-Government e Rete Nazionale della Pubblica Amministrazione (RUPA); Codice dell'Amministrazione Digitale (CAD); Progetto SIOPE	60
Paragrafo 2: Il Codice dell'Amministrazione Digitale (CAD) ed il suo impatto nel rapporto tra Pubblica Amministrazione e cittadini	66
Paragrafo 3: Utilizzo e sviluppo del progetto SIOPE ed il suo <i>iter</i> di realizzazione nel tempo	82
Paragrafo 4: Gli obiettivi che il SIOPE permetterà di raggiungere in particolare, in termini di controllo della spesa pubblica	90
Paragrafo 5: La Single Euro Payments Area (SEPA) o AREA UNICA DEI PAGAMENTI EURO	95
Conclusioni	102
Bibliografia essenziale	104
Capitolo 3: La riforma della Sanità ed il bilancio dell'Azienda Ospedaliera Santobono Pausilipon di Napoli	106
Premessa	106
Paragrafo 1.1: Il processo di "Aziendalizzazione"	107
Paragrafo 1.2: Evoluzione del bilancio pubblico in Sanità	109

Paragrafo 1.3: Il controllo di gestione ed alcuni strumenti di analisi peculiari in ambito sanitario	113
Paragrafo 2.1: La predisposizione del bilancio da parte dell'A.O. SANTOBONO PAUSILIPON di Napoli	117
Paragrafo 2.2: I criteri di valutazione nello specifico adottati nella formazione del bilancio	120
Paragrafo 3: Dati relativi al bilancio dell'Azienda Ospedaliera Santobono Pausilipon di Napoli	125
Bibliografia essenziale	139
Ringraziamenti	141

Capitolo 1

Riforma della Pubblica Amministrazione ed evoluzione del bilancio pubblico

Premessa

Il tema del controllo, inteso come tecnica di direzione ed amministrazione, in quanto lo stesso viene a configurarsi come sistema di produzione e diffusione di dati capaci di aiutare la direzione nella correzione del processo di presa delle decisioni, si ricollega da un lato alla riforma globale della Pubblica Amministrazione a partire, in particolare, dagli anni '90 in poi, dall'altro alla espansione della responsabilità dell'operatore pubblico, chiamato oggi a rendere conto del proprio operato, nonché dei risultati dello stesso.

Si può, infatti, dire, utilizzando le categorie proprie dell'analisi aziendale e organizzativa, che si è passati da un controllo basato sulle azioni ad un controllo basato sui risultati, con conseguenze visibili in norme (leggi, contratti, etc...) che hanno dato manifestazione effettiva a tale cambiamento regolando, per esempio, gli strumenti (la contabilità e la struttura del bilancio), rendendo variabile la retribuzione in base ai risultati (retribuzione di risultato), legando la stessa permanenza e carriera dirigenziale all'attività realizzata rispetto agli obiettivi.

Ovviamente ciò non vuol dire mettere in concorrenza legittimità e performance, bensì comporta una riorganizzazione della struttura amministrativa, da adeguare ad esigenze di trasparenza, innovazione e semplificazione dei processi, come più volte evidenziato dal Ministero della Funzione Pubblica¹.

Ogni cambiamento, soprattutto se di tali dimensioni, comporta sempre delle difficoltà, in questo caso di natura tecnica, organizzativa ed adattiva, non sempre semplici da comprendersi appieno.

Si tenterà, pertanto, di ricostruire le peculiarità del problema organizzativo nell'ambito del settore pubblico, e di offrire una panoramica sulle diverse tipologie di controllo adottate nel nostro ordinamento, soffermandosi sul nuovo modello di "governo pubblico" europeo, anche in riferimento alla politica attuata nel Regno Unito.

Si affronterà, inoltre, il tema dell'evoluzione del bilancio pubblico che viene attualmente in rilievo per l'intrinseco collegamento con il ripensamento dell'organizzazione amministrativa e con la funzionalizzazione dell'azione pubblica, nonché per i riflessi sul piano dell'efficienza, efficacia, economicità dell'azione stessa, grazie anche all'utilizzo di strumenti informatici di controllo della spesa.

¹ Cfr. anche direttiva 20 febbraio 2007, nella quale già vengono espressi numerosi principi attinenti al medesimo tema.

Paragrafo 1

La riconfigurazione dell'assetto e dell'organizzazione dei pubblici poteri

Quando si tratta di affrontare la problematica della riorganizzazione dei pubblici poteri, nonché quella del contenimento/qualificazione della spesa pubblica, non può non farsi menzione della Legge sul procedimento amministrativo, ovvero la Legge n. 241/1990, come modificata dapprima dalla Legge n. 15/2005 e poi dal Decreto legge n. 35/2005, convertito in Legge n. 80/2005.

Ciò poiché, come affermato da illustre Autore², la vicenda degli atti e dei provvedimenti amministrativi ha i suoi presupposti e di suoi svolgimenti nel procedimento amministrativo, di modo che la procedura assume connotati determinanti agli effetti della legittimità e dell'opportunità dell'azione amministrativa da parte dei soggetti pubblici.

Sinteticamente si fa, dunque, riferimento ai principi generali che devono informare l'attività dell'amministrazione (co. 1, art. 1 L. n. 241/90 e s.m.).

Il primo principio è quello dell'economicità che ha un'applicazione immediata, anche se interna alla P.A., e che impone, nell'esercizio delle attività procedurali, di non gravarle di fasi procedurali inutili allo scopo a cui sono normativamente preordinate, che risultino obiettivamente essere diseconomiche sotto il profilo della corretta conduzione dell'azione delle attività amministrative³.

Il riflesso maggiore sui terzi deriva, però, dal secondo principio dettato dal comma 2 del medesimo art. 1, e che impone all'amministrazione di non aggravare le procedure, con passaggi non funzionali allo scopo, se non per straordinarie e motivatamente giustificate ragioni imposte dal completo ed esaustivo svolgimento dell'istruttoria.

Il terzo principio, al comma 3, è quello dell'efficacia, che sta a significare che, nell'attività procedimentale, l'amministrazione è tenuta, impiegando le risorse umane e finanziarie a disposizione, ad emanare atti intraprocedimentali e provvedimenti finali congrui ed idonei allo scopo teleologico cui sono preordinati dalle disposizioni normative e dagli strumenti a contenuto generale⁴.

Accanto al detto principio se ne pone un quarto che è quello della pubblicità e della trasparenza: si tratta, invero, della conoscibilità esterna e quindi della controllabilità delle procedure che implica l'attivazione degli istituti del responsabile del procedimento, della comunicazione agli interessati dell'avvio del medesimo procedimento, della partecipazione, della disciplina dell'accesso e della conclusione espressa e motivata dal procedimento stesso, ma anche delle ipotesi di silenzio-assenso e di silenzio-rifiuto.

² Cfr. M.S. GIANNINI, *Diritto Amministrativo*, Mi., 1950 e dello stesso Autore *Istituzioni di Diritto Amministrativo*, Mi, 1981, pag. 213 e ss..

³ Cfr. F. CARINGELLA, *Il procedimento amministrativo*, Na. 1998, pag. 26; DENTE, *Politiche pubbliche e pubblica amministrazione*, Bo. 1998.

⁴ Sul punto si rinvia a CASSESE, *L'inefficienza della p.a. ed i suoi costi*, in Riv. Trim. sc. Amm., 1998, pag. 71 e ss.

Resta da dire sul riferimento finale dell'articolo in parola ai principi dell'ordinamento comunitario e cioè di quei principi, elaborati dalla Corte di Giustizia e consolidati nella Carta dei diritti dell'Unione Europea, che attengono al cosiddetto "diritto ad una buona amministrazione"⁵.

Quei principi di per sé dovrebbero reggere l'esercizio dell'attività amministrativa da parte degli organi e degli uffici dell'Unione Europea, nonché delle amministrazioni domestiche dei singoli Paesi aderenti, quando applichino normative comunitarie. Ma il rinvio, contenuto nel più volte citato comma 1, rende applicabili tali principi nell'ordinamento interno: Il riferimento è al principio di pubblicità, di imparzialità, di diritto di accesso, di obbligo di motivazione, di risarcibilità dei danni prodotti dall'amministrazione, del termine ragionevole entro il quale le amministrazioni pubbliche si debbono pronunciare.

In effetti, si tratta di principi ormai generalmente acquisiti nel nostro ordinamento nazionale.

Due principi, però, risultano meno attuati nella disciplina domestica, ma, in base al detto richiamo nella normativa comunitaria, dovrebbero trovare piena applicazione: il principio di proporzionalità e quello di legittimo affidamento.

Il primo, espressione di quello di ragionevolezza, vuole che ogni misura adottata dall'amministrazione, che vada ad incidere su posizioni giuridiche di terzi, deve essere proporzionale e congrua in riferimento a quanto richiesto dalla norma che disciplina la singola fattispecie ed a quanto, anche implicitamente, voluto dagli obiettivi teleologici perseguiti. In sostanza il principio concerne l'esigenza di non incidere, se non nei casi di stretta necessità o di adeguata giustificazione, gli interessi dei terzi, ed anche quando ciò possa in qualche modo incidere sulla piena soddisfazione del pubblico interesse.

Ed ancor più il principio di legittimo affidamento si traduce nell'affermazione che una situazione di ampliamento delle posizioni giuridiche dei terzi, assicurata da un provvedimento specifico dell'amministrazione, possa poi essere rimossa, salvo indennizzo della posizione acquisita, facendo il terzo appunto affidamento sulla legittimità e sull'opportunità del provvedimento⁶.

L'applicazione concreta di questo principio conferisce piena efficacia al legittimo affidamento, tutelato in sede comunitaria, nell'ordinamento domestico.

Ciò che, dunque, pareva essere un mero rinvio ritualistico al rispetto dei principi dell'ordinamento comunitario, si rivela essere un sostanziale aspetto dell'azione amministrativa, utilizzabile in sede di ricorsi amministrativi e giurisdizionali sotto il profilo della illegittimità degli atti per violazione dei principi comunitari, espressamente recepiti oggi nel nostro ordinamento⁷.

Evidentemente essi vanno sempre ricordati con i principi costituzionali di cui all'art. 97, di buon andamento ed imparzialità.

⁵ Cfr. G. VILELLA, *Le fonctionnaire européen – un essai d'introduction*, Paris 2006, pag. 31.

⁶ In ordine ai principi comunitari di proporzionalità e legittimo affidamento si rinvia a S.ANTONIAZZI, *La tutela del legittimo affidamento del privato nei confronti della pubblica amministrazione*, To. 2005 ed a F. MERUSI, *Buona fede ed affidamento nel diritto pubblico: il caso dell'alternanza*, in Riv.dir.civ., 2001, I, pag. 561 e ss..

⁷ Per un'analisi del contrasto con i principi comunitari, cfr. R. GIOVAGNOLI, *L'atto amministrativo in contrasto con il diritto comunitario: il regime giuridico ed il problema dell'autotutela decisoria*, in *Dir. e Formaz.*, 2002, pag. 1635 e ss.

L'ulteriore portato dell'art. 1 della Legge n. 241/1990 e s.m. è contenuto nel comma 1 *bis* che afferma che l'amministrazione, nell'esercizio di attività non autoritative, debba agire secondo le disposizioni di diritto comune, salvo che la legge non disponga altrimenti.

Tale disposizione liberalizza in modo sostanziale l'azione amministrativa, tutte le volte in cui la P.A. agisca in settori non comportanti di necessità, secondo prescrizioni normative, l'utilizzo di poteri autoritativi e salvo che la legge non disponga altrimenti, poiché comporta l'utilizzo di capacità di diritto privato.

Una concreta applicazione di questo principio è, ad esempio, quella contenuta nel comma 4 dell'art. 2 del D.Lgs. n. 163/2003 e s.m. che stabilisce che, per quanto non espressamente previsto dal codice dei contratti pubblici, l'attività contrattuale della P.A. si svolga nel rispetto delle norme del codice civile⁸.

Infine, va ricordato per completezza che il comma 1 ter dell'art.1 statuisce che i soggetti privati, esercitanti funzioni amministrative, debbano assicurare il rispetto dei principi, indicati al comma 1.

Resta da chiarire l'ambito di applicazione delle disposizioni citate, fermo restando che le previsioni concernenti la legittimità e l'opportunità dei provvedimenti, nonché la loro eliminazione dal mondo giuridico ed infine le disposizioni in tema di giustizia amministrativa concernono tutte le amministrazioni pubbliche.

L'art. 29 dispone che le disposizioni della Legge in parola si applicano direttamente a tutte le amministrazioni statali ed agli enti pubblici nazionali o comunque legati da nessi funzionali con i poteri centrali (comma 1).

Viceversa le Regioni debbono esercitare la loro competenza, di natura esclusiva, ai sensi del comma 4 dell'art. 117 della Costituzione relativamente alla loro organizzazione e funzionamento, sulle tematiche di cui alla Legge n. 241/1990 nel rispetto del sistema costituzionale, ed in particolare degli artt. 97 e 118 della stessa Costituzione, e delle garanzie del cittadino nei confronti dell'azione amministrativa, così come definita dalla legge stessa.

Parimenti gli enti locali ed i loro enti funzionali disciplinano con regolamenti, ai sensi del comma 6 dell'art. 117 della Costituzione in tema di organizzazione e svolgimento delle loro funzioni, i temi contenuti nella citata Legge sul procedimento, avendo, accanto ai vincoli del rispetto della Costituzione e delle garanzie per i terzi, anche quelli derivanti dalle disposizioni, anche di dettaglio, della L. n. 241/1990 e s.m. (comma 2).

Resta da dire che la Legge in parola dovrebbe trovare una sua applicazione attraverso disposizioni regionali e regolamenti delle autonomie locali e delle altre amministrazioni, relativamente alle materie di competenza, fermo restando che la Legge stessa mantiene la sua piena vigenza sino a quando le Regioni e gli enti locali, nonché gli enti di questi strumentali, non abbiano provveduto, ai sensi del comma 2 dell'art.1 della Legge n. 131/1993, applicabile anche in via analogica.

⁸ Cfr. M.C. COLOMBO, F.C. RAMPULLA, L.P. TRONCONI, *I modelli di amministrazione nell'evoluzione dei caratteri dell'azione pubblica*, Rn. 2006, pag. 31 e ss.. Si legga ancora, da ultimo, P. DE LISE, *Commento al Codice dei contratti pubblici di lavoro, servizi e forniture*, To, 2007, pag. 10 e ss..

Facendo comunque un discorso a carattere più generale, va evidenziato come il lento emergere della tendenza ad una maggiore attenzione agli aspetti sostanziali dell'agire amministrativo s'era già negli ultimi anni potuto cogliere.

L'attenzione al procedimento è stata tipica di una certa forma di stato, essendo proprio la prevalenza delle norme di organizzazione su quelle di condotta parsa espressione della transizione dallo stato liberale classico allo stato sociale.

Al punto che, come segnala la dottrina francese⁹, si è passati da un'amministrazione di diritto a un'amministrazione di procedura.

La disciplina dell'esercizio del potere che incide sulle situazioni giuridiche soggettive diventa rilevante nel momento in cui la legge non riesce più a definire il contenuto della tutela delle situazioni stesse. Si disciplina il processo, non il risultato.

Ma ciò non appaga né l'interesse sostanziale, al bene della vita, che il cittadino ritiene di poter rivendicare nei confronti della pubblica amministrazione - sia quando pretende uno svolgimento favorevole della funzione pubblica (esercizio di un potere o erogazione di utilità) sia quando si oppone ad una modificazione pregiudizievole della sua situazione soggettiva - e nemmeno l'interesse, pure esso sostanziale, della generalità al buon andamento dell'azione amministrativa.

Da qui, dunque, proprio negli ultimi anni¹⁰, come si è detto, la valorizzazione del risultato dell'amministrare.

Il processo di semplificazione, che ha introdotto un principio di carattere generale che tempera e quindi limita, come tipico dei principi generali tra loro non in rapporto di esclusione ma di necessaria armonizzazione, quello di partecipazione, vuole tendere a migliorare la performance dell'amministrazione.

Tra queste si include non solo la rapidità della realizzazione, ma anche l'idea di rendimento, quasi in termini di bilancio, costi -benefici, degli adempimenti procedurali e di resistenza del risultato dell'attività amministrativa, del provvedimento, all'annullamento (basti pensare agli atti di aggiudicazione di importanti opere pubbliche). Con la conseguenza che a volte la saldezza del risultato acquisito diventa un fine cui sacrificare, quando si possa ritenere conseguito un assetto soddisfacente, le forme, il modo cioè del suo conseguimento¹¹.

⁹ Guy Braibant, cit. da J.M. WOEHLING, *Il giudice amministrativo francese e la regolarizzazione degli atti amministrativi viziati da illegittimità*, in AA.VV. (a cura di V. PARISIO) *Vizi formali, procedimento e processo amministrativo. Atti del X Congresso biennale di diritto amministrativo*, Brescia, 23 ottobre 2003, Milano, 2004, 41

¹⁰ Si ricorda come la formula «amministrazione per risultati» introdotta, negli anni '60, dal Giannini solo nell'ultimo decennio del 900 abbia trovato effettivo riscontro: A. ROMANO TASSONE, *Sulla formula «amministrazione per risultati»*, in *Scritti in onore di E. Casetta*, Torino, 2001, II, 815, quando anche si è codificato il criterio di efficacia come regola dell'agire dell'amministrazione, L. IANNOTTA, *Previsione e realizzazione del risultato nella pubblica amministrazione: dagli interessi ai beni*, in *Dir. amm.*, 1999, 57 ss. Anche se non può non convenirsi con l'osservazione di Pastori che il perseguimento del risultato è insito nell'idea stessa di amministrazione, G. PASTORI, *La disciplina generale dell'azione amministrativa*, in *Annuario 2002 dell'Associazione dei professori di diritto amministrativo*, Milano, 2003, 34

¹¹ D'altro canto, a volte, al risultato, soprattutto nell'attività di erogazione dei pubblici servizi e nella realizzazione di importanti opere pubbliche, nella quale l'efficacia e l'efficienza costituiscono parametri fondamentali, si informa la stessa disciplina legislativa, sostituendo ai tradizionali procedimenti amministrativi strumenti, anche atipici, di diritto

Quella relazione tra atto e risultato, che nella prospettiva normologica tipica di una delle forme dello stato di diritto, era stato riassorbita in quella atto-norma¹², in una nuova attenzione al profilo teleologico dell'agire amministrativo riacquista vigore sul piano culturale e nuova rilevanza su quello giuridico.

Va anche ricordato come il fenomeno della rimeditazione delle conseguenze dei vizi, cosiddetti formali, sugli atti amministrativi investa anche altri ordinamenti.

La Germania, alla cui esperienza¹³ si sono ispirate le proposte legislative che hanno portato alla formulazione dell'articolo 21 *octies*, dove già il paragrafo 46 della Legge sul Procedimento Amministrativo, dopo le modifiche intervenute nel 1996, prevede - salvi i casi di nullità - non possa chiedersi l'annullamento di un atto amministrativo per vizio di forma, procedura ed anche competenza territoriale quando risulti evidente che la violazione non abbia influito sulla decisione nel merito.

Ma anche la Francia dove si segnala, nonostante il rigore formale del sindacato di *excès de pouvoir*, la tendenza a escludere, rifiutando gli eccessi del formalismo, effetti invalidanti a quelle violazioni di regole del procedimento che non abbiano avuto alcuna influenza sulla decisione presa e non abbiano privato gli interessati delle garanzie cui avevano diritto¹⁴, cominciando a considerarsi non annullabile un provvedimento che, a fronte di attività vincolata, era il solo adottabile e se annullato dovrebbe essere riemanato.

D'altra parte, nella prospettiva del procedimento, delle sue regole e delle conseguenze della violazione di esse, va, a verifica del risultato raggiunto in ordine alle conseguenze del vizio di legittimità sugli effetti dell'atto, ricordato che, dal punto di vista strutturale, il procedimento è stato, nella sue prime elaborazioni organiche¹⁵, costruito sul modello delle fattispecie a formazione progressiva, proprio per spiegare un effetto giuridico che deriva non da un atto ma da un «concorso di eventi e circostanze» dalla cui «coesistenza e dal cui sistema di coordinazione» l'ordinamento fa derivare appunto un determinato effetto.

Sul piano funzionale il procedimento, la serie di atti e attività, trova la sua giustificazione nell'esigenza che l'effetto sia conforme alla previsione legislativa.

privato, quale gli istituti del *project financing* o anche del *general contractor*, C. FRANCHINI, *La disciplina dell'alta velocità tra esigenze di garanzia e incertezze normative*, in *Dir. amm.*, 1997, 426.

¹² Anche in virtù dell'affermazione con il normativismo della concezione gradualistica del diritto che vedeva nella conformità alla norma superiore l'unica legittimazione dell'atto introdotto nell'ordinamento, A. ROMANO TASSONE, *Contributo sul tema dell'irregolarità degli atti amministrativi*, Torino, 1993, 35 36

¹³ Un rapporto sull'esperienza tedesca è tracciato da J BECKER, *La sanatoria dei vizi formali del procedimento amministrativo tedesco*, in V. PARISIO (a cura), *Vizi formali, procedimento e processo amministrativo*, cit., 14 ss.; D.U. GALLETTA, *Violazione di norme sul procedimento e annullabilità del provvedimento*, Milano, 2003, 39 ss.

¹⁴ R. CHAPUS, *Droit administratif général*, t. 1, Paris, Montchrestien, 2001, 1035; per la distinzione tra le violazioni di procedura sostanziali e non sostanziali, portando alla caducazione dell'atto solo le prime, quelle che paiono necessarie alla protezione dei diritti degli amministrati, G. DUPUIS, M. J. GUÉDON e P. CHRÉTRIEN, *Droit administratif*, Paris, Dalloz, 2002, 595.

¹⁵ Il riferimento è alla notissima monografia del SANDULLI, *Procedimento amministrativo*, Milano, 1964, ristampa anastatica ed. 1940.

Ora, come sopra si rilevava, quando la previsione legislativa evidenzia gli interessi rilevanti demandandone all'amministrazione la selezione e la sintesi, la disciplina del procedimento pone in sé la regola dell'azione amministrativa, costituendo la legalità del procedimento la legittimazione dell'esercizio del potere.

Allorché la scelta degli interessi è operata direttamente dal legislatore, il procedimento è lo strumento che garantisce la conformità (del contenuto dell'effetto) alla previsione legislativa. Mentre nel primo caso la legalità procedimentale è un fine, costituendo la garanzia di legalità legittimante l'esercizio del potere discrezionale, nel secondo è un mezzo per la conformazione dell'effetto al vincolo derivante dalla legge. Il che spiega la ragione per cui, quando risulti, in via amministrativa o giurisdizionale, accertabile che l'effetto del (contenuto dispositivo del) provvedimento è conforme alla previsione legislativa, esso non è rimuovibile per difformità, della forma dell'atto o del procedimento di emanazione, dalla previsione legislativa.

Del resto, si è rilevato, proprio la percezione del provvedimento come misura di composizione degli interessi ha portato a superare quella concezione gradualista nella produzione giuridica che inevitabilmente portava a considerare ogni difformità dal parametro normativo in sé ragione di interruzione della legittimità dell'effetto.

Può, dunque, ritenersi che l'interesse, strumentale, a provocare l'annullamento dell'atto sia idoneo a legittimare al ricorso quando, anche se non connesso a una tutela diretta, sostanziale, dell'interesse del ricorrente, porti comunque ad una ripetizione del procedimento da cui possa derivare una diversa configurazione dell'assetto degli interessi, potenzialmente più favorevole al ricorrente, non quando comunque l'esito non possa essere diverso.

E con ciò sembra davvero che il paradigma sia cambiato, a cominciare dal rapporto tra procedimento e processo.

L'art. 21 *octies* della Legge n. 241/1990 e s.m. configura due fattispecie di non annullabilità: la non annullabilità, nonostante la violazione di norme sul procedimento o sulla forma degli atti, dei provvedimenti a «natura vincolata» quando sia palese che il «contenuto dispositivo non avrebbe potuto essere diverso da quello, in concreto, adottato», la non annullabilità «comunque» - e quindi, è logico pensare, anche di atti non vincolati - per mancata comunicazione dell'avvio del procedimento, qualora l'Amministrazione dimostri in giudizio che «il contenuto del provvedimento non avrebbe potuto essere diverso da quello, in concreto, adottato».

Ma ci si domanda come si determini la coerenza, per il risultato del potere amministrativo, tra essere e dover essere.

In realtà, nonostante quel cambio di sensibilità sopra ricordato che ha portato negli ultimi anni all'attenzione il problema del risultato dell'Amministrazione, e dei suoi dirigenti, si è ancora alla ricerca dei canoni di validazione dei risultati¹⁶ e ciò sia in relazione ai criteri di misurazione,

¹⁶ Sulle difficoltà di applicazioni alla scienza giuridica, quale scienza sociale, degli strumenti delle scienze naturali, R. FERRARA, *Procedimento amministrativo, semplificazione e realizzazione del risultato: dalla «libertà dall'amministrazione» alla libertà dell'amministrazione?*, cit., 109

quantitativa e qualitativa, del prodotto, per così dire aggregato, complessivo, degli apparati amministrativi sia per la individuazione dei parametri di riscontro del giusto assetto, caso per caso, degli interessi, pubblici e privati, oggetto dell'esercizio della funzione amministrativa.

In particolare, si pongono dei dubbi circa la verifica del giusto risultato a prescindere dal modo con cui l'amministrazione lo ha determinato, nonché sulla valutazione di merito in ordine alla conservazione di un atto amministrativo a prescindere dalla sua legalità procedimentale?¹⁷

Sulla problematica della misurazione dei risultati dell'agire amministrativo ci si soffermerà, più in particolare, nel paragrafo successivo.

Intanto va detto che il legislatore sembra dare una risposta ai dubbi di cui sopra.

E tale risposta, trova una sua coerenza nella previsione che, in caso di inerzia dell'amministrazione, è contemplata normativamente la possibilità di una diretta determinazione ad opera del giudice del risultato della funzione con l'accertamento della fondatezza della pretesa.

Le previsioni dell'articolo 21 *octies* e del novellato art. 2 della Legge n. 241/1990 si giustificano con l'idea della possibilità di verifica, almeno in alcune situazioni, nel processo della bontà del risultato dell'esercizio del potere amministrativo.

Pare, dunque, il legislatore ritenere fungibile, per la verifica della conformità dell'azione amministrativa a un predeterminato risultato, il processo al procedimento, il giudice all'amministrazione.

Con la conseguenza che la violazione del procedimento da vizio in sé diviene, come è stato efficacemente rilevato¹⁸, sintomo di una possibile anomalia del contenuto del provvedimento la cui esistenza il giudice è chiamato a verificare. Con una differenza peraltro rispetto al tradizionale sindacato dell'eccesso di potere: mentre in questo il sintomo in sé è ragione di annullamento senza la considerazione del contenuto dell'atto, nel caso di vizio di forma o procedimento di atti vincolati il giudice deve verificarne l'incidenza sul contenuto dispositivo del provvedimento.

E', dunque, logico presupporre che, anche forse per l'estensione dei poteri istruttori nel processo con l'introduzione, oltre le verificazioni, della consulenza tecnica¹⁹, il giudice sia in grado di conoscere il fatto dalla legge assunto a presupposto per un determinato provvedimento, o meglio di un determinato effetto; non pare proponibile l'idea di una valutazione della giustizia del risultato al di fuori di una previsione legislativa. Se il risultato dell'attuazione del potere trova già nella legge la sua definizione e la vicenda (dell'attuazione del potere) è pienamente conoscibile dal giudice, il

¹⁷ Dovendosi convenire che non pare assolutamente proponibile uno scambio transattivo di legalità contro efficacia ed efficienza, cfr. R. FERRARA, *Le «complicazioni» della semplificazione amministrativa*, cit., 370. Il problema è, semmai, di stabilire quale legalità del potere amministrativo - coerente con la Costituzione, da un lato, e insieme, come si diceva all'inizio, con il rapporto tra potere pubblico, legislativo giudiziario e amministrativo, e società - oggi, nell'evoluzione dell'ordinamento positivo, si vada affermando.

¹⁸ F.G. COCA, *I vizi formali nel sistema delle invalidità dei provvedimenti amministrativi*, in (a cura) V. PARISIO, *Vizi formali, procedimento e processo amministrativo*, cit., 60

¹⁹ La consulenza tecnica nella misura in cui consente di meglio apprezzare il fatto assunto a presupposto per l'esercizio del potere può ampliare il numero delle fattispecie in cui il giudice può sostituire, nell'ambito di un sindacato di legittimità, proprie valutazioni a quelle dell'amministrazione per verificare se il risultato dell'esercizio del potere è corrispondente alla previsione della norma attributiva del potere stesso.

processo offre direttamente una garanzia, pare la convinzione che ispira la recente riforma, migliore o comunque succedanea rispetto al procedimento.

Ma appunto il problema è a monte, nella capacità della norma di definire il risultato dell'esercizio del potere, di preconformare, a fronte della previsione di una determinata situazione di fatto, l'assetto degli interessi.

Nei limiti in cui ciò è possibile il giudice può, conosciuto il fatto, accertare se il risultato dell'esercizio del potere corrisponde al disposto legislativo.

In fondo può anche non considerarsi questa una novità. All'entrata in vigore della l. n. 241 già la giurisprudenza affermava che «la violazione delle norme procedurali (che non siano, naturalmente, quelle relative alle competenze ed agli interventi dei vari organi) in tanto producono l'illegittimità del provvedimento finale, in quanto producano lesione degli interessi sostanziali, alla tutela dei quali la disciplina del procedimento e del provvedimento è preordinata».

E si sostiene ora²⁰ che, anche sul punto, il legislatore ha, di fatto, codificato l'orientamento alla fine prevalente della giurisprudenza amministrativa.

Il che impone di chiedersi quale sia oggi la funzione del procedimento in relazione al risultato dell'esercizio del potere amministrativo, l'algoritmo del rapporto tra legge, risultato dell'azione e sindacato del giudice.

Le discussioni, dottrinali e giurisprudenziali, sull'estensione dell'obbligo di comunicazione dell'avviso di avvio del procedimento hanno offerto l'occasione di definire, con il ruolo riconosciuto nel suo ambito alla partecipazione, la funzione del procedimento.

Ed è su quest'ultimo principio che vale la pena di soffermarsi.

Il senso della partecipazione al procedimento va colto in una «duplice chiave difensiva e collaborativa»²¹, rinvenendosi la *ratio* dell'obbligo di comunicazione dell'avvio del procedimento nella «duplice esigenza, da un lato, di porre i destinatari dell'azione amministrativa in grado di far valere i propri diritti di accesso e di collaborazione e, dall'altro, di consentire all'amministrazione di meglio comparare gli interessi coinvolti e di meglio perseguire l'interesse pubblico principale, a fronte degli altri interessi pubblici e privati eventualmente coinvolti».

In questo orientamento si può trovare la radice di un lungo dibattito sulla funzione dell'intervento del privato nel procedimento che, iniziato negli anni '80 con la codificazione della legge austriaca, del 1925, sul procedimento amministrativo, ispirata anche per la sua derivazione dagli orientamenti del Tribunale di Vienna, all'idea di uno strumento di difesa del cittadino nei confronti del potere dell'amministrazione, ha visto, con la migrazione del modello in altri ordinamenti, in Cecoslovacchia prima in Polonia e nel Regno d'Jugoslavia poi e l'avvento dei regimi comunisti, emergere pian piano la convinzione che una legge sul procedimento dovesse servire non tanto alla

²⁰ Cfr. CERULLI IRELLI, *Principi di diritto amministrativo*, II, Torino, 2005, 252, che rileva appunto come l'articolo 21 *octies*, 2° comma, abbia dato statuto legislativo ad una casistica giurisprudenziale.

²¹ Cons. Stato, Sez. VI, 14 ottobre 2004, n. 6662, il testo in [www. Giustizia amministrativa.it](http://www.Giustizia amministrativa.it).

tutela del singolo nei confronti della Pubblica Amministrazione, ma all'interesse, generale, al miglior esercizio delle funzioni pubbliche.

Il procedimento comincia a venire percepito come lo strumento che consente all'amministrazione, come voleva la dottrina francese²², di mettersi nella condizione migliore per ben decidere nei molteplici casi concreti. E ciò soprattutto quando la decisione migliore non sia definita, in modo stringente dal legislatore.

In quest'ottica, si spiega anche l'orientamento secondo cui l'obbligo della comunicazione di avvio del procedimento «non può essere applicato meccanicamente e formalisticamente» dovendosi ritenere sussistente solo quando, «in relazione alle ragioni che giustificano l'adozione del provvedimento ed a qualsiasi altro possibile profilo, la comunicazione stessa porti una qualche utilità all'azione amministrativa affinché questa, sul piano del merito e della legittimità, riceva arricchimento dalla partecipazione del destinatario del provvedimento», venendo invece meno, «in mancanza di tali utilità... l'obbligo della comunicazione»²³.

Sulla base di tali premesse, la giurisprudenza, sempre facendo una ricognizione di massime immediatamente precedenti l'entrata in vigore della Legge n. 15, era arrivata alla conclusione che la comunicazione di avvio del procedimento è «superflua, nel caso in cui l'adozione del provvedimento finale è doverosa per l'Amministrazione (oltre che vincolata), quando i presupposti fattuali risultano assolutamente incontestati dalle parti, quando il quadro normativo di riferimento non presenta margine di incertezza sufficientemente apprezzabile, oppure se l'eventuale annullamento del provvedimento finale per accertata violazione dell'obbligo formale di comunicazione non priva l'Amministrazione del potere (od addirittura del dovere) di adottare un nuovo provvedimento di identico contenuto (anche in relazione a decorrenza dei suoi effetti giuridici)».

Pur se, in effetti, il panorama della giurisprudenza si presentava variegato, poteva, già prima dell'intervento del legislatore, ritenersi ormai prevalente l'orientamento che escludeva la necessità dell'obbligo di comunicare l'avvio del procedimento «in presenza di atti vincolati che non richiedono un accertamento dei presupposti di fatto o di diritto, quando la partecipazione dell'interessato non avrebbe potuto apportare elementi di valutazione, eventualmente idonei, da influire, in termini a lui favorevoli, sul provvedimento finale²⁴, quando il soggetto interessato abbia conosciuto o abbia potuto conoscere ... senza diretta e personale comunicazione, un determinato atto o progetto, o sia stato in condizione di conoscerlo» o, comunque, allorché ne sia accertabile in giudizio la

²² M. WALINE, *Le pouvoir discrétionnaire*, in *Rev. droit public*, 1930, 218.

²³ Cons. Stato, Sez. V, 18 dicembre 2003, n. 8341, in *Foro amm.-Cons. St.*, 2004, 1446; Cons. Stato, Sez. IV, 1 ottobre 2004, n. 6378, *ivi*, 2793.

²⁴ Cons. Stato, Sez. V, 3 luglio 2003, n. 3969, *ivi*, 3396. Non occorrendo la comunicazione d'inizio del procedimento nei procedimenti amministrativi ad istanza di parte, nell'ambito dei quali essa realizzerebbe un'evidente duplicazione di attività con aggravio per l'Amministrazione non compensato da particolari utilità per i soggetti interessati destinatari del provvedimento, perché già informati dei fatti, Cons. Stato, Sez. V, 28 maggio 2004, n. 3467 in *Foro amm.-Cons. St.*, 2004, 1436.

superfluità, in quanto il provvedimento adottato non potrebbe essere diverso anche osservando la relativa formalità.

E così, nel gennaio 2005, prima dell'entrata in vigore della Legge n. 15, già si affermava²⁵ che, non integrando la comunicazione di avvio del procedimento «un obbligo di natura formale essendo preordinata, non solo a un ruolo difensivo, ma anche alla formazione di una più completa, meditata e razionale volontà dell'Amministrazione», non è, in mancanza di essa, viziato il provvedimento, quando «il ricorrente non censura con dati reali la coerenza, logicità, completezza, adeguatezza e ponderazione dell'azione amministrativa, né dimostra che egli sarebbe stato in grado di fornire elementi di conoscenza e giudizi tali, secondo un giudizio a posteriori, di conformare diversamente le scelte dell'Amministrazione».

Com'è noto, l'attribuzione all'interessato dell'onere della prova della potenziale utilità della partecipazione, chiedendo questo indirizzo giurisprudenziale al privato ricorrente di «provare che, ove avesse potuto tempestivamente partecipare al procedimento stesso avrebbe potuto presentare osservazioni e opposizioni connotate dalla ragionevole possibilità di avere un'incidenza causale sul provvedimento terminale»²⁶, è stato contrastato in giurisprudenza²⁷ ed in dottrina²⁸.

Ed è significativa la scelta del legislatore di porre all'Amministrazione l'onere di provare in giudizio che il contenuto nel provvedimento non avrebbe «potuto essere diverso da quello, in concreto, adottato».

Volendo trarre una prima conclusione, è certo confermata l'idea che il procedimento, ed anche l'intervento del privato destinatario (degli effetti), serve a ponderare gli interessi rilevanti per l'esercizio del potere discrezionale e, per l'attività vincolata, ad accertare il fatto presupposto per l'esercizio del potere.

Con le disposizioni sulla comunicazione dell'avvio del procedimento e con quelle delle forme di accesso e di partecipazione, il quadro si completa, nel senso che la disciplina del procedimento, nelle parti che brevemente e per i fini che qui interessano sono state descritte, appare rispondere a due tipi di logiche.

La prima è quella di consentire a tutti gli interessati, a vario titolo, all'emanazione di un provvedimento o di un atto conclusivi della procedura, di conoscere ed acquisire i documenti, tramite il diritto di accesso, ed, in particolare, come si è detto, di prendere parte attivamente (anche con la presentazione di memorie e documenti) al procedimento, appagando così un profilo soggettivo di tutela e garanzia.

La seconda è quella di permettere all'amministrazione una più completa ed equilibrata valutazione degli interessi in gioco, sia pubblici, che di terzi, e pervenire in tal modo ad atti o provvedimenti

²⁵ Cons. Stato, Sez. VI, 10 gennaio 2005, n. 11, in *Foro amm.-Cons. St.*, 2005, 165.

²⁶ Cons. Stato, Sez. IV, 1 ottobre 2004, n. 6383, in *Foro amm.-Cons. St.*, 2004, 2794.

²⁷ Cons. Stato, Sez. VI, 14 gennaio 2003, 119, in *Cons. St.*, 2003, 54.

²⁸ F. SAITTA, *Garanzie partecipative e ansia di provvedere*, in *Nuove autonomie* 2002, 325.

finali maggiormente qualificati, e che diano riscontro all'ulteriore obiettivo di perseguimento di un utilizzo imparziale, efficiente, efficace ed economico delle diverse risorse, o *budget*, a disposizione. In ultimo, prima di passare ad ulteriori considerazioni, va fatta una precisazione tanto evidente quanto utile.

Facendo riferimento alla Pubblica Amministrazione in generale non si dimentica invero che il mondo delle amministrazioni pubbliche è vastissimo, per storia, per tipologia di soggetti, per attività, per coinvolgimento in riforme istituzionali o in assestamenti socio-economici, per caratteristiche organizzative, per differenziazioni territoriali o di utenza.

Bensì la scelta è effettuata nell'intento di svolgere un discorso unitario, considerando che le amministrazioni italiane presentano ancora caratteristiche comuni che consentono alcune analisi e bilanci di tipo generale, pur nelle diverse articolazioni.

Tali caratteristiche sono almeno sette:

- a) finalizzazione alla soddisfazione di interessi e diritti riconosciuti a tutti i cittadini dalla Costituzione, a partire dall'imparzialità dell'azione amministrativa (art. 97 Cost.);
- b) finanziamento a carico prevalente della fiscalità generale e obbligo di realizzare il buon andamento (ancora art. 97 Cost.), ma non il profitto;
- c) mantenimento di una legislazione comune a tutte le P.A., in parte differenziata dal settore privato nonostante le privatizzazioni dagli anni '90 in poi;
- d) presenza del soggetto politico nella gestione amministrativa assai più significativa che nel settore privato;
- e) governo ancora notevolmente centralizzato della contrattazione collettiva, sia per la dirigenza sia per il restante personale;
- f) tasso di sindacalizzazione mediamente più elevato che nel settore privato;
- g) scarsa esposizione alla concorrenza e ridotta incidenza di dinamiche di mercato sulle condizioni di erogazione delle diverse prestazioni.

Ciò risulta, infatti, de tenere presente nel prosieguo del lavoro, in particolare rispetto alla problematica di seguito affrontata dei controlli e della valutazione nella Pubblica Amministrazione.

Paragrafo 2

2.1) Nuova cultura dei controlli (interni e esterni) e della valutazione della performance nel settore pubblico

Il tema della valutazione dell'attività pubblica, che viene oggi in rilievo in tutta la sua problematicità e valenza concreta, inizia a porsi già dalla fine degli anni '70, quando esisteva una prima letteratura sulla gestione della performance che includeva termini quali: misure della performance, indicatori della performance, valutazione e revisione della performance, "value for money" e, da ultimo, garanzia di qualità. Parallelamente, nel settore pubblico, si è sviluppata una nuova "attività"

che si occupa della raccolta, del reporting e della valutazione dei dati inerenti la performance dell'organizzazione.

La difficoltà, percepita fin dall'inizio, era però che le organizzazioni del settore pubblico fossero difficili da misurare in termini di performance, rispetto a quelle del settore privato, in quanto non incentrate sulla massimizzazione del profitto, avendo scarse potenzialità di generazione del reddito e non avendo un conto profitti e perdite dal quale misurare il risultato finale.

Tanto è vero che i primi tentativi di valutazione, che si cercarono di realizzare tramite una pianificazione strategica su larga scala, fallirono.

Anche il sistema incentrato sulla valutazione del value for money, in genere effettuata da revisori esterni mediante un attento controllo dei conti delle agenzie, è stato, in seguito, superato, e si è giunti, gradualmente, all'applicazione nel settore pubblico di un'ampia gamma di misure ed indicatori della performance con il fine di individuare esempi di utilizzo positivo o negativo delle risorse.

E, ancora più di recente, il linguaggio della performance è stato associato alla creazione di standard da raggiungere e al controllo dei sistemi organizzativi al fine di garantirne la conformità con gli standard. Questi ultimi vengono spesso definiti per un'intera area di servizio e possono essere imposti da un *locus standi*, esterno all singola organizzazione. I risultati ottenuti rispetto ai criteri fissati vengono, poi, utilizzati come base per giustificare all'esterno la performance dell'organizzazione, nonché per adottare gli opportuni interventi correttivi.

A ciò si aggiunga che normalmente nella letteratura manageriale sulla performance del settore pubblico si fa riferimento alle tre E, vale a dire: economia, efficienza, efficacia, corollari del principio costituzionale del "buon andamento" dell'attività della Pubblica Amministrazione, ex art. 97 della Costituzione, basate su un semplice modello delle organizzazioni che include input, processo e output¹.

Le risorse input comprendono le risorse fisiche, le risorse umane e le risorse finanziarie e, secondo taluni Autori, le risorse "informative". Tra queste gli input finanziari possono, forse, essere considerati i più importanti poiché l'acquisizione di altri tipi di risorse dipende dai fondi disponibili. Gli output si riferiscono ai risultati prodotti.

Semplificando la gestione di determinate risorse può essere considerata "economica" se gli sprechi risultano contenuti al minimo, ottenendosi, in tal modo, il massimo di beni e servizi prodotti (output) dalle risorse disponibili (input).

Più in particolare, poi, alla valutazione dell'economicità della spesa è strettamente connessa la verifica e delle modalità di utilizzazione delle risorse (strumentazione legislativa e regolamentare) e dei tempi di utilizzazione delle risorse.

Nelle aziende pubbliche la valutazione dell'economicità diviene, tuttavia, più complessa. Infatti, in tali tipi di aziende la valutazione dell'economicità non può fare riferimento solo alla capacità di ritorno del capitale investito ma deve necessariamente estendersi alla considerazione della

soddisfazione di interessi collettivi, in virtù di quell'aspetto peculiare dell'azienda pubblica, che sta nel fatto che la sua attività è pur sempre teleologicamente orientata al perseguimento di fini pubblici. Pertanto, il criterio dell'economicità andrà valutato sempre in riferimento al grado di soddisfazione delle aspettative dei cittadini date le risorse a disposizione e considerate le modalità del loro impiego nel processo produttivo e di consumo.

Per quel che concerne l'efficienza, la stessa sta ad indicare la massima quantità di output prodotti in rapporto ad una data quantità di input impiegati, o, viceversa, la produzione di una determinata quantità di output con la minima quantità di input.

Questa è quella che viene di regola definita efficienza tecnica (o rapporto di conversione degli input in output); mentre quando si parla di efficienza allocativa il riferimento è alla misura della soddisfazione ottenuta da parte del consumatore dei beni e dei servizi in rapporto alla produzione pubblica.

Infine, la nozione di efficacia implica il raffronto tra risultati programmati e risultati raggiunti. Va distinta in: efficacia intermedia, misurata in termini di attività intraprese per il conseguimento dei traguardi finali (essa è rilevante, dunque, dal punto di vista della pubblica amministrazione ed ha, quindi, una valenza interna); ed efficacia finale, misurata in termini di traguardi finali, ovvero di impatto sulla collettività (outcome).

Per un'adeguata valutazione dell'efficacia occorre, inoltre, tenere in considerazione tutta una serie di elementi²⁹:

- la misura in cui gli obiettivi previsti sono stati raggiunti;
- la misura in cui si verificano effetti indesiderati;
- la professionalità e l'adeguatezza dimostrate dal personale nel rispondere alle esigenze dei cittadini;
- l'opinione dei cittadini sull'adeguatezza dei servizi;
- la conformità al dettato legislativo da parte di un ufficio nel perseguire le funzioni di propria competenza;
- la misura in cui i bisogni esistenti vengono lasciati insoddisfatti dal servizio in questione.

Ai tre principi sopra esposti va, inoltre, aggiunto quello di rendimento amministrativo, definito da Borgonovi come "il modo di essere e di operare di un'organizzazione in rapporto all'utile che si può ottenere da essa".

Da quanto detto, può, quindi, pervenirsi ad una prima conclusione, per cui la misurazione della performance del settore pubblico ha un carattere peculiare ed ulteriore rispetto a quella del settore privato, in quanto da rapportarsi al concetto di rendimento amministrativo come misura del grado di efficienza (costi sostenuti) e di efficacia (risultati raggiunti) conseguito dalle prestazioni offerte dalla P.A. (appunto la performance), ma da integrarsi, inoltre, con componenti differenti quali l'impatto

²⁹ Cfr. sul tema Flynn, 1997; Rouse, 1999; Carter e altri, 1995.

politico e, quindi, le aspettative e i giudizi dei destinatari dell'azione amministrativa, nonché il contesto politico e istituzionale.

Un esempio di adesione al sistema indicato trova riscontro nella direttiva emanata dal governo il 20 febbraio 2007, in tema di innovazione tecnologica e sviluppo dell'efficienza della Pubblica Amministrazione, sulla quale si tornerà più diffusamente nel successivo capitolo.

Difatti, la stessa, nel sollecitare una visione integrata dell'innovazione che non sia dettata unicamente dall'applicazione delle tecnologie, ma tenga anche conto della semplificazione dei processi amministrativi, della sostenibilità degli stessi e della necessità di interazione dei servizi tra le diverse amministrazioni, immediatamente afferma l'obiettivo di individuare, e, dunque, poi, di operare, secondo standard di qualità e sicurezza. Inoltre, evidenzia l'esigenza di una forte azione di coordinamento tra le amministrazioni centrali e locali per condividere gli obiettivi e definire la programmazione di breve e lungo termine, individuando le linee prioritarie d'intervento, le modalità d'attuazione e di controllo, per perseguire, nello stesso tempo, un miglioramento della qualità globale ed il contenimento della spesa pubblica.

In tale contesto, diventa essenziale il ruolo del fattore tecnologico nell'ambito della organizzazione della Pubblica Amministrazione, o, come si usa dire, dell'*e-governement*, nonché del Codice dell'Amministrazione Digitale (CAD) e del Sistema Informativo delle Operazioni degli Enti Pubblici (SIOPE), e, pertanto, a tali innovativi strumenti dell'azione amministrativa è dedicato il capitolo che segue.

Risulta invece opportuno affrontare immediatamente il tema dei controlli, dal momento che l'ulteriore salto di qualità affrontato dall'Amministrazione sta nella progressiva diffusione della "cultura dei risultati", facendo anche riferimento a quella tendenza a rafforzare i controlli esterni sugli enti locali attraverso l'attribuzione di specifiche funzioni di controllo alla Corte dei Conti, in particolare, alla luce delle disposizioni in materia di controllo della Legge n.131/2003.

Quest'ultima, nel dare una sistemazione normativa più stabile alle disposizioni che di anno in anno si sono succedute in sede di emanazione delle leggi finanziarie e al fine di configurare meglio l'esercizio della funzione di controllo successivo sulla gestione degli enti locali da parte della Corte dei Conti, stabilisce all'art. 7, comma 7, che *“La Corte dei Conti, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, verifica il rispetto degli equilibri di bilancio da parte dei comuni, province, città metropolitane e regioni, in relazione al patto di stabilità interno ed ai vincoli derivanti dall'appartenenza all'Unione europea. Le sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti verificano, nel rispetto della natura collaborativa del controllo sulla gestione, il perseguimento degli obiettivi posti dalle leggi statali o regionali di principio e di programma, secondo la rispettiva competenza, nonché la sana gestione finanziaria degli enti locali ed il funzionamento dei controlli interni e riferiscono sugli esiti delle verifiche esclusivamente ai consigli degli enti controllati. Resta ferma la potestà delle regioni a statuto speciale, nell'esercizio della loro competenza, di adottare particolari discipline nel rispetto delle suddette finalità. Per la determinazione dei parametri di*

gestione relativa al controllo interno, la Corte dei Conti si avvale anche degli studi condotti in materia dal Ministro dell'Interno".

Il che delinea una nuova forma di controllo di natura collaborativa che è esterna all'ente e che agisce anche nel senso di migliorare il funzionamento complessivo dei controlli interni, ivi compresi gli aspetti metodologici.

Si è anticipato che l'ulteriore progresso compiuto dalla Pubblica Amministrazione in direzione di una sua maggiore efficienza e trasparenza è stato quello dell'estensione del principio di responsabilizzazione per i risultati ottenuti, che ha coinvolto anche la dirigenza. Più in particolare, a partire dalla enunciazione della distinzione tra politica e dirigenza, sono stati individuati nuovi rapporti tra Autorità politica, titolare di funzioni di indirizzo e controllo, e dirigenza (artt. 4 e 14 D.Lgs. n. 165/2001).

Nell' accennato nuovo sistema, programmazione e controllo costituiscono, così, un binomio inscindibile, in quanto solo una forte attenzione alla pianificazione degli obiettivi ne consentirà poi la verifica del grado di raggiungimento nei modi e tempi previsti.

La verifica dell'azione di Governo presuppone, invero, in primo luogo, una ricostruzione del quadro programmatico generale, seguendo la puntualizzazione e l'implementazione degli obiettivi di governo nei diversi documenti che si susseguono, a partire dalle dichiarazioni programmatiche rese dal Presidente del Consiglio al Parlamento all'inizio dell'attuale legislatura e dalle audizioni parlamentari dei singoli ministri; dal Documento di programmazione economica e finanziaria (Dpef) le cui previsioni trovano, come noto, una loro specificazione nei documenti di bilancio e nei cd. "collegati"; dai piani e/o principali documenti di programmazione settoriali che le singole amministrazioni adottano.

L'unitarietà logica, politica e finanziaria dei documenti programmatici generali costituisce, quindi, la base comune di partenza, oltre che per la definizione della decisione di bilancio, per la più compiuta elaborazione dei successivi atti di programmazione e di indirizzo (direttive) nelle singole amministrazioni. La coerenza del quadro programmatico generale agevolerà, poi, la verifica della effettiva attuazione di politiche pubbliche che spesso coinvolgono una pluralità di amministrazioni, anche non statali, richiedendo periodi temporali maggiori di quelli propri della decisione di bilancio. Emerge, dunque, nella accennata ricostruzione sistematica l'importanza, da un lato, di un'adeguata attività di programmazione che derivi "dall'alto" (cd. programmazione "di partenza"), dall'altro, di un continuo coinvolgimento partecipativo delle diverse amministrazioni, le quali si ritrovano, nel quadro programmatico generale, via via aggiornato, un ausilio prezioso anche per orientare l'elaborazione delle direttive generali per l'azione amministrativa (cd. fase "ascendente") ed i successivi atti di indirizzo, mentre lo stesso quadro di base ne consente la successiva verifica di attuazione, ossia il monitoraggio sui tempi e sul grado di realizzazione degli obiettivi relativi ai singoli settori (cd. fase "discendente").

E diventa, inoltre, fondamentale un ripensamento della stessa attività di controllo, che non potrà più essere intesa, come in precedenza, soltanto come sindacato formale sugli atti, ma come uno strumento che sia funzionale al nuovo quadro organizzativo, finanziario e gestionale delineato e che conduca, dunque, ad una verifica sugli esiti sostanziali dell'attività nel suo complesso.

Venendo, allora, più in concreto al sistema dei controlli attualmente vigente si è soliti distinguere i controlli interni (o di processo) dai controlli esterni (preventivi e successivi).

I primi sono, appunto, esercitati all'interno dell'Amministrazione ad opera di soggetti ad essa appartenenti al fine di correggere la direzione o i contenuti dell'attività amministrativa durante il suo stesso svolgimento e, secondo quanto previsto dal D.Lgs. n. 286/1999, vanno distinti in quattro tipologie: controllo di regolarità amministrativa e contabile, controllo di gestione, valutazione della dirigenza e valutazione e controllo strategico.

Brevemente, il controllo di regolarità amministrativa e contabile è lo strumento diretto a garantire la legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa, da esercitarsi in via successiva, se non nei casi espressamente previsti dalla legge, da parte, in particolare, degli organi di revisione degli uffici di ragioneria e dei servizi ispettivi, secondo i principi generali della revisione aziendale asseverati dagli ordini e collegi professionali operanti nel settore, in quanto compatibili. Va, inoltre, rilevato che rispetto alle strutture che svolgono gli altri tipi di controllo, i soggetti deputati al controllo di regolarità hanno un rapporto meno stretto con i soggetti responsabili delle azioni di indirizzo e con quelli responsabili delle amministrazioni ed, infatti, non si configura per questi l'esclusione dall'obbligo di denuncia alla Corte dei Conti dei fatti produttivi di danno erariale emersi in sede di controllo, previsto, di contro, per le altre tipologie di controllo.

Il controllo di gestione è diretto a verificare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi di correzione, il rapporto tra costi e risultati, tenuto conto delle risorse, ovvero del complesso fisico, tecnico, economico, finanziario e umano, disponibili nel periodo di tempo considerato. A tale scopo, ciascuna amministrazione definisce degli indicatori (drivers) predefiniti, che misurano l'idoneità della metodologia seguita e rendono possibili i confronti fra amministrazioni aventi caratteristiche omogenee, nel succedersi dei periodi. Fra gli strumenti del controllo di gestione si ricordi il reporting, letteralmente flusso informativo, che mira all'individuazione della cause degli scostamenti tra valori preventivi e valori consuntivi ed alla valutazione delle variabili-chiave di risultato e del loro andamento.

La valutazione della dirigenza è una forma di controllo cd. "ad personam", diretta ad esaminare l'operato del singolo e a valutare le proprie responsabilità o il proprio merito per il raggiungimento degli obiettivi e la realizzazione dei programmi. E' strettamente connessa al ruolo del dirigente (manager) pubblico, oggi anch'esso mutato in coerenza con la riforma del sistema, che richiede una valutazione in termini di risultati dell'attività amministrativa nonché della gestione svolta da questi, tramite parametri il più possibile condivisi tra controllante e controllato.

In ultimo, il controllo strategico, nell'ambito del quale è più evidente il rapporto dialettico politica-gestione, è diretto proprio alla verifica del raggiungimento degli obiettivi individuati in sede politica e, quindi, alla valutazione dell'adeguatezza delle scelte attuative adottate dal management, in termini di congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi prescelti, nonché gli eventuali fattori ostativi, le possibili responsabilità per la mancata o parziale attuazione e gli opportuni rimedi. Tale tipo di controllo è svolto da servizi di controllo interno, collocati fra gli uffici di diretta collaborazione con il Ministro, ma dotati di adeguata autonomia operativa e organizzativa, che a questi riferiscono mediante la redazione di una relazione annuale sui risultati delle analisi effettuate, con proposte di miglioramento della funzionalità delle amministrazioni.

Per quel che concerne i controlli esterni, va rilevato che questi possono essere svolti sia in via preventiva, per creare le condizioni per uno svolgimento regolare e corretto dell'azione amministrativa, sia in via successiva, per verificare la conformità dell'azione amministrativa rispetto ai vincoli legislativi o di spesa e agli standard di qualità prefissati.

Organo per eccellenza deputato a tale tipo di controllo, in considerazione della propria neutralità ed indipendenza, è, come sopra accennato, la Corte dei Conti, che la esercita secondo le modalità previste dalla L. n. 20/1994. In particolare, vi è un rapporto diretto tra la Corte, nello svolgimento della sua attività, e gli altri organi di controllo interno, nel senso che la prima può richiedere ai secondi qualsiasi atto o notizia e può disporre ispezioni e accertamenti diretti.

Nell'ambito della riforma del sistema dei controlli è, infatti, affidato proprio alla Corte dei Conti il compito di formulare valutazioni sul funzionamento dei controlli interni nelle amministrazioni pubbliche prevedendo forme di collegamento tra controlli interni e controlli esterni. La logica dell'attribuzione di tale compito alla Corte dei Conti si comprende facilmente se si considera che, come si è detto, i controlli interni, nelle loro diverse forme e finalità, sono concepiti nell'interesse dell'ordinamento generale. I controlli interni/esterni, quindi, pur configurati con i ruoli, le identità e le finalità differenti evidenziate, debbono interagire tra loro ed essere coordinati al fine di giungere ad un sistema di controlli realmente orientato ai risultati.

D'altra parte, fino ad oggi, sembra che la logica collaborativo/dialettica tra controllori interni ed esterni, allo scopo tanto di promuovere un processo di miglioramento continuo dei sistemi di controllo interni, quanto di favorire un processo di armonizzazione di base che consenta la realizzazione di più ambiti e livelli di confronto dei dati e delle informazioni prodotti dai sistemi di controllo delle singole amministrazioni sia filtrata nell'organizzazione complessiva, anche se va potenziata e realizzata sempre più estesamente.

Si possono, poi, fissare due principi cardine del processo di ammodernamento dell'amministrazione pubblica al quale dovrebbero concorrere appunto sia la rete dei controlli interni che il circuito dei controlli esterni.

Ci si riferisce, in primo luogo, al parallelismo di grande impatto fra razionalizzazione del processo di bilancio e delle strutture di bilancio.

Difatti nell'esperienza italiana, così come anche in quelle straniere di cui appresso si dirà più diffusamente, si procede parallelamente alla razionalizzazione della struttura del bilancio, alla revisione dei modelli di governo e alla revisione dei modelli di amministrazione, secondo un preciso modulo riformatore³⁰.

Si pensi soltanto all'introduzione, nel '97, delle Unità Previsionali di Base (UPB), ovvero macro-entità che fanno riferimento a tutte le voci relative ad una determinata funzione (funzionalizzazione del bilancio) ed all'affiancarsi, dal 2000 in poi, della contabilità economico-analitica alla contabilità finanziaria, come riforme tese ad un bilancio per obiettivi più agevolmente controllabili e misurabili, in particolare dal lato delle spese.

Per arrivare attualmente ad una nuova classificazione, che innova profondamente la precedente struttura basata sui centri di responsabilità, e traccia un percorso di riclassificazione del bilancio stesso che evidenzia la connessione tra risorse stanziare e finalità perseguite nel loro utilizzo.

L'obiettivo finale è, infatti, quello di favorire il passaggio da una cultura di "previsione per capitoli" a una di "programmazione per politiche pubbliche" basata sulle MISSIONI (gli obiettivi strategici perseguiti con la spesa pubblica ovvero missioni istituzionali) e su PROGRAMMI (gli aggregati omogenei di attività attraverso cui si persegue la missione).

Parte integrante del processo di formazione del bilancio sono poi le spending reviews (ovvero la revisione della spesa) da condursi in tempi gradualmente sui diversi Ministeri.

Ma sul punto delle riforme e dell'evoluzione del bilancio pubblico si dirà comunque appresso in maniera più completa.

In secondo luogo, va considerato il principio di unità del circuito decisione- attuazione- misurazione. Nel ciclo legislativo della riforma amministrativa, soprattutto a partire dalla L. n. 94/1997, vi è, invero, un circuito continuo con proprie scansioni temporali. Il processo di bilancio si apre con la circolare di marzo della Ragioneria generale dello Stato finalizzata alla costruzione del bilancio a legislazione vigente; il DPEF alla fine di giugno definisce le grandi linee strategiche della fiscal policy e delle politiche di bilancio settoriali, le note preliminari ai bilanci del 31 settembre e la direttiva del ministro ai primi di gennaio definiscono le politiche pubbliche di settore; la resa del conto entro la fine di maggio e la relazione della Corte dei Conti al Parlamento in giugno chiudono il cerchio. Il tutto dovrebbe costituire un circuito armonico e virtuoso.

Ma dov'è la difficoltà? Cosa serve per passare alla effettiva attuazione della riforma rispetto al disegno degli assetti legislativi ed istituzionali?

Di sicuro una rinnovata cultura meritocratica ed ingenti investimenti nelle risorse umane. Non a caso, per fare degli esempi, in Francia il progetto RCB (Rationalisation de Choix Budgetaires) era gestito da un'amministrazione di missione composta da cinquecento ingegneri- economisti analisti di bilancio; negli Stati Uniti, il progetto Reinventing Government, era portato avanti da duecento esperti economisti analisti di bilancio, ripartiti per le varie competenze settoriali.

³⁰ Per esempio, l'esperienza francese svolta negli anni '70 era retta da due sigle, ovvero RCB (Rationalisation de Choix Budgetaires) e NTO (Nouvelle Technique d'Organisation), che procedevano in parallelo

In ultimo, prima di passare all'esperienza del "moderno" governo locale nell'Europa Occidentale, va fatto riferimento al sistema di pianificazione e controllo proprio degli enti locali.

L'art. 147 del D.Lgvo n. 267/2000 prevede le medesime quattro tipologie di controllo di cui si è detto (controllo di regolarità amministrativa e contabile, controllo di gestione, valutazione dei dirigenti controllo strategico) ordinate sempre secondo il principio della distinzione tra funzioni di indirizzo e compiti di gestione ed organizzate in conformità con i controlli statali, con possibilità, però, di deroga dei principi afferenti agli stessi.

2.2) Controlli e valutazione negli Stati dell'Europa Occidentale

La riforma del settore pubblico e la nuova cultura dei risultati, come anticipato, non sono un fenomeno esclusivamente italiano, bensì hanno riguardato, nel corso degli ultimi due decenni, diversi governi locali dell'Europa Occidentale.

I crescenti problemi economici che hanno caratterizzato gli anni '70 hanno, infatti, determinato deficit su ampia scala del settore pubblico; la crisi fiscale che né derivata ha sollevato primo fra tutti un problema di legittimità, mettendo sempre più in discussione la capacità del "grande governo" di risolvere in maniera efficace problemi economici e sociali³¹.

Le idee alla base del cd. "New Right" hanno portato ad una critica delle tradizionali forme burocratiche di organizzazione, caratterizzate da mancanza di flessibilità e dominate dagli interessi dei "produttori". In tale contesto, molti Stati dell'Europa occidentale si sono posti l'obiettivo politico di ridurre la dimensione e l'ambito di intervento del settore pubblico, senza per questo far venire meno, ma anzi aumentando l'efficienza dei servizi e delle altre attività proprie del settore.

Ciò ha implicato, tra l'altro, un forte programma di privatizzazioni, l'introduzione della concorrenza ed il tentativo di erogare servizi pubblici in grado di soddisfare maggiormente le esigenze degli utenti o "clienti", applicando tecniche di gestione aziendale con una maggiore focalizzazione sulla misurazione della performance.

Questo approccio alla riforma del settore pubblico è noto come "nuovo management pubblico" (New Public Management- NPM), i cui principi sono stati applicati nella maggior parte dei paesi OCSE. Il servizio per il Management Pubblico (Public Management Service- PUMA) ha, invero, affermato che nonostante le differenze nella natura, nella profondità e nell'approccio alle riforme del settore, è emerso un punto comune che rappresenta un nuovo "paradigma" per il management pubblico, volto al rafforzamento di una cultura orientata alla performance in un settore pubblico in cui si è superato l'accentramento statale delle funzioni. Si assiste, quindi, ad una delega delle funzioni relative alla gestione operativa, ma appunto in un quadro di responsabilità per i risultati (Rapporto OCSE del 1994).

³¹ Cfr. Lane and Ersson, 1994

Con riferimento al governo locale, la crescente necessità di responsabilità in termini di performance e risultati può essere vista come il motore principale dello sviluppo, negli ultimi anni, dei sistemi di valutazione e della loro rapida diffusione.

E difatti, si è assistito ad un radicale cambiamento delle idee prevalenti circa il modo in cui dovrebbero essere gestite le organizzazioni dei servizi pubblici. D'altra parte, il "New Right" ha messo in discussione le tesi keynesiane sulla gestione della domanda, su un Welfare State "universale" e sul "consenso sociale democratico" che hanno rappresentato le fondamenta delle società post-belliche.

Quindi, la politica governativa, consapevole di tali critiche, ha enfatizzato l'auto-responsabilità individuale, la necessità di ridurre la dimensione e l'ampiezza dell'intervento statale, di regolare gli interessi dei produttori e di aumentare il ruolo del mercato³².

Il settore privato è stato, così, incoraggiato a fornire welfare alternativo, parte dei servizi statali è stata trasferita all'esterno, al settore privato, ed i principi del mercato sono stati sempre più applicati ai servizi ancora di competenza del settore pubblico, creando, ove possibile, dei "quasi-mercati". La "mercatizzazione" è stata, inoltre, conseguita mediante il trasferimento all'esterno dei servizi, lo sviluppo di partnership tra il settore pubblico e il settore privato, i quasi-mercati e le offerte concorrenziali. D'altra parte, il "consumerismo" ha cercato di fornire agli utenti dei servizi maggiori possibilità di scelta e una più incisiva influenza sulle decisioni inerenti le politiche e i servizi stessi, come stimolo al miglioramento della qualità e al "value for money".

Unitamente a questi temi, brevemente indicati, il "managerialismo" comprende tre aspetti principali:

- l'enfasi sui limiti di cassa, sulla riduzione dei costi, e sull'aumento della produttività del lavoro e dell'efficienza;
- il decentramento o la devolution delle responsabilità gestionali, specialmente in relazione al budget;
- lo sviluppo di pratiche "neo-tayloriste", quali la definizione di standard e di obiettivi mediante sistemi di pianificazione, la misurazione della performance e la retribuzione legata alla performance e alla valutazione, tutte volte a creare incentivi per una migliore performance complessiva.

A tale riguardo, Walsh (1994) sostiene che vi è stato un tentativo di sostituire, come "razionalità" nell'organizzare i servizi pubblici, la pianificazione e la professionalità con il mercato e con il controllo manageriale. All'interno della razionalità di mercato, è la responsabilità nei confronti dei consumatori ad assumere un'importanza fondamentale, con l'informazione sulla performance vista come un elemento che dà maggiore potere ai consumatori e che facilita le loro scelte. Ciò ha determinato il ricorso sempre più abituale a nuove forme di controllo basate sulla "supervisione", in particolare sul controllo e sulla misurazione della performance. Infatti, numerosi Autori hanno pure sostenuto che il managerialismo si caratterizza fundamentalmente come una "tecnologia di

³² Cfr. Pollit, 1993; Cutler e Wain, 1994.

controllo" che si è andata progressivamente a sostituire al controllo di tipo burocratico nella regolazione delle organizzazioni pubbliche.

Ad esempio, Clarke e Newman (1997) vedono la diffusione dello "...schema del managerialismo basato sul calcolo" come parte di un progetto... per disciplinare e trasformare i vecchi centri istituzionali del potere all'interno dello stato, i regimi dei "professionisti-burocrati" dello stato del welfare". Ciò implica, in sostanza, uno spostamento del potere verso il management, soggetto, però, a processi di regolazione, controllo, supervisione e valutazione per arrivare ad una maggiore responsabilità nei confronti del governo centrale.

La doppia logica della valutazione, ovvero, da un lato, promuovere la responsabilità per la performance nell'utilizzo dei fondi pubblici e, dall'altro, migliorare la gestione e l'allocatione delle risorse, è, dunque, ampiamente riconosciuta³³.

Il lavoro dell'OCSE (1997) sul management della performance distingue, in proposito, tra i sistemi "top-down", orientati essenzialmente alla responsabilità e al controllo, e i sistemi "bottom-up", caratterizzati da un maggiore interesse per il miglioramento della performance.

Tradizionalmente si sostiene che, in uno Stato relativamente accentrato, il governo locale ha uno status subordinato all'interno di un "sistema politico duale", rappresenta la "creatura del Parlamento", vincolato ad agire in conformità con la legislazione e soggetto ad un livello elevato di regolamentazione e controllo da parte del governo centrale (Norton 1994).

Diversamente, in organizzazioni strutturate in modo meno accentrato, l'auto-governo locale è riconosciuto dalla costituzione, le autorità locali sono considerate "parte organica" dello Stato e le relazioni tra governo centrale e il governo locale prevedono, di conseguenza, la negoziazione, il lavoro congiunto e la costruzione del consenso.

Esempi di tale tipologia sono offerti dai sistemi di management della performance che si stanno sviluppando sempre di più in Danimarca, Svezia ed Olanda, i quali sono, appunto, caratterizzati da un approccio "bottom-up", con un maggiore orientamento al supporto del management interno al miglioramento del servizio.

Pertanto, va rilevato, prima di passare al confronto con il sistema del Regno Unito, caratterizzato, invece, da una prevalenza dell'orientamento "top-down", come fin ad ora sia stata condotta una ricerca relativamente scarsa sul ruolo della valutazione nell'apprendimento all'interno delle organizzazioni pubbliche.

Ciò che è emerso dai lavori condotti è, comunque, che la pratica della valutazione, per contribuire in maniera efficace all'apprendimento, specialmente nel contribuire a capire i processi di implementazione, nonché i punti di vista degli utenti, deve essere sviluppata come un processo interno, continuo, incorporato nelle strutture, nei processi e nella cultura dell'organizzazione. In tale contesto, acquistano cruciale importanza due elementi, ovvero una struttura di incentivazione

³³ Commissione Europea 1997.

appropriata per supportare l'indagine valutativa e una comunicazione istituzionale efficace, unita a capacità di dialogo e di riflessione critica dei soggetti coinvolti.

Il programma di riforma del governo locale attuato in Gran Bretagna negli anni '80 ed agli inizi degli anni '90 dalle amministrazioni del partito Conservatore aveva molto in comune con il modello di cambiamento del settore pubblico analizzato dall'OCSE, che, come si è visto, implicava una tendenza verso la deregulation, la concorrenza e la privatizzazione e una gestione orientata ai risultati. I temi chiave sono stati tradizionalmente sintetizzati³⁴ in:

- vincoli finanziari e ricerca dell'efficienza e del "value for money";
- frammentazione dei governi locali con il trasferimento di funzioni importanti ad altre agenzie;
- sviluppo, per le autorità locali, di un ruolo di facilitatore con un minore coinvolgimento nella fornitura diretta dei servizi;
- maggiore ruolo della concorrenza, con offerte concorrenziali obbligatorie (Compulsory Competitive Tendering – CCT) per un'ampia gamma di servizi; crescita di un'"economia mista" per la fornitura dei servizi con il coinvolgimento e la partecipazione del settore privato e del volontariato;
- tentativo di potenziare il potere di scelta dei consumatori dei servizi locali a spese degli interessi dei produttori;
- maggiore enfasi su nuove forme di responsabilità nei confronti del governo centrale e all'interno delle autorità locali che implicano una relazione "contrattuale" che comprende obiettivi e criteri di performance;
- promozione di una gestione di tipo "aziendale", importata dal settore privato, che include la "gestione strategica", il "management della performance", la gestione decentrata dei centri di costo, la pianificazione aziendale, il marketing e la "gestione della qualità".

Un elemento importante delle dette riforme è stato, quindi, quello di orientarsi verso una maggiore attenzione verso la "performance", nonché verso il "cliente" dei servizi.

Infatti, il maggiore utilizzo della concorrenza nell'acquisizione dei servizi, lo sviluppo dei mercati interni nell'ambito delle organizzazioni del settore pubblico, il maggiore utilizzo di forme decentrate di management con la responsabilità per performance definite, sono stati tutti elementi che hanno determinato la necessità di specificare in misura sempre più esplicita e costante ciò che viene prodotto ed erogato e di misurare, monitorare, valutare e, dunque, controllare la performance.

Nascono, pertanto, in relazione alle nuove esigenze segnalate, forme di relazioni "contrattuali": contratti formali, documenti legali che rappresentano la base per l'offerta concorrenziale, carte dei clienti/cittadini che possono essere utilizzate per specificare gli standard di servizio, piani aziendali che definiscono gli obiettivi di performance per le unità organizzative e i sistemi di management decentrati. La diffusione di queste forme "contrattuali" di gestione è di notevole importanza (si

³⁴ Cfr. Stewart e Stoker, 1995

pensi alla nostra carta dei servizi) ed è un fattore chiave nella crescita dei sistemi di misurazione e valutazione della performance.

Nel programma di riforma dei Conservatori è la Carta dei Cittadini, introdotta nel 1991, a costituire il primo impulso per lo sviluppo dei sistemi di valutazione. Questa permetteva ai cittadini di optare per servizi non forniti dall'autorità locale, dando informazioni sui servizi, sugli standard e sulla performance e consultando le persone influenzate dai servizi. Inoltre, il Local Government Act del 1992 richiedeva alla Commissione di Controllo di elaborare un insieme standard di indicatori della performance (Pis) per le autorità locali che fosse in grado sia di informare i cittadini sulla performance della propria autorità locale sia di consentire il confronto tra i vari enti locali al fine di promuovere miglioramenti della performance³⁵.

Certo gli effetti della Carta dei Cittadini non sono stati pienamente raggiunti, nel senso che, soprattutto agli inizi, la promessa di dare maggiore voce ai cittadini era più retorica che realistica, considerato lo scarso coinvolgimento degli stessi nella pianificazione e definizione delle priorità per i servizi, ma non per questo essi sono stati di scarso rilievo.

La Carta ha permesso, invero, da un lato, di promuovere lo sviluppo di sistemi di misurazione della performance nel governo locale mediante la definizione, il monitoraggio e la pubblicazione, come si è detto, di standard espliciti dei servizi, anche attraverso l'imposizione dei Pis della Commissione di Controllo. Dall'altro, ha incentrato l'interesse del governo centrale verso il controllo finanziario e nei confronti di una nuova esigenza di efficienza dell'organizzazione pubblica.

D'altra parte, l'altro elemento chiave nello sviluppo dei sistemi valutativi, che ne ha rafforzato l'orientamento strumentalista-managerialista, è stato quello che è stato definito "l'esplosione del controllo"³⁶.

In particolare, ci si riferisce all'audit come forma di "controllo del controllo" poiché tende a incentrarsi sulla verifica dei sistemi di controllo, invece che sulle attività first order e sostanziali. In conseguenza di tale fenomeno, le autorità locali sono state sottoposte a regimi di ispezione attuati dalla Commissione di Controllo, dall'Ispettorato per i Servizi Sociali (SSOI) e dall'Ufficio per gli Standard nell'Istruzione (OFSTED).

In seguito, il Governo Laburista, eletto nel maggio 1997, nel proseguire nel programma di riforma e modernizzazione del governo locale, ha tentato di appianare quelle carenze avvertite in ordine alla legittimazione democratica, alla possibilità di una più concreta leadership dei cittadini, alle relazioni con le popolazioni locali, alla qualità della gestione e dei servizi ed agli standard di condotta.

In relazione a tale nuovo programma, diventa determinante che il processo politico sia più lungimirante e strategico; che i servizi pubblici siano resi più rispondenti ai bisogni degli utenti, nonché che vengano erogati servizi efficienti e di qualità elevata³⁷.

³⁵ Cfr. Sanderson, 1992.

³⁶ Cfr. Power, 1994.

³⁷ Cabinet Office 1999.

Evidentemente ciò comporta anche una serie di cambiamenti strettamente correlati quali: la riforma delle strutture per la gestione politica; l'obbligo di una più ampia consultazione dei cittadini e la riforma del sistema elettorale a livello locale; il potenziamento delle responsabilità, distribuite a diversi livelli di governo, mediante riforme del sistema di finanziamento delle autorità locali; il potenziamento degli standard di condotta dei politici e dei funzionari eletti; il miglioramento degli standard di performance nell'erogazione dei servizi mediante il "Best Value" che sostituisce le offerte concorrenziali obbligatorie.

Concludendo, si aggiunge soltanto una breve parentesi sul sistema del "Best Value", che è quello che tuttora continua ad essere utilizzato, rafforzando di fatto lo sviluppo dei sistemi di valutazione e di management della performance.

L'obbligo del "Best Value", operativo dall'aprile del 2000, richiede alle autorità locali di "...stipulare accordi per garantire il miglioramento continuo del modo in cui esse esercitano le loro funzioni, rispetto ad una combinazione di economia, efficienza ed efficacia" (House of Commons 1998, Clausola 3.1).

I tre aspetti chiave contemplati riguardano:

- la qualità dei servizi e le aspettative degli utenti, dei clienti e degli attori coinvolti sono altrettanto importanti quanto il prezzo;
- non è obbligatorio fare una gara d'appalto per i servizi (anche se la concorrenza viene vista come uno strumento di gestione essenziale);
- le autorità locali devono essere in grado di rispondere e di dare conto alle loro comunità locali (e al governo centrale).

Lo schema del "Best Value" prevede, inoltre, che le autorità locali effettuino un'analisi di tutti i loro servizi per un periodo di cinque anni in modo da mettere in discussione la logica alla base di tutte le funzioni e le attività svolte, confrontare la performance dei servizi con la migliore performance presente nel settore pubblico e privato (benchmarking), consultarsi con gli utenti al fine di accertare quali siano le loro aspettative, le loro esigenze e i loro punti di vista, oltre a testare la competitività e la strategia di approvvigionamento dei servizi.

A seguito di tale attività, viene richiesto alle autorità locali di stendere una relazione sui risultati all'interno di uno schema nazionale di misure e standard della performance (sviluppando, però, anche misure locali appropriate) e di produrre Piani di Performance Locale per i cittadini in cui siano indicati la performance attuale e i piani di miglioramento. In ultimo, in caso di "fallimento" nel raggiungimento della performance stabilita viene previsto un rigoroso regime di supervisione e controllo supportato dai poteri di intervento della Segreteria di Stato.

Pertanto, il "Best Value" richiede alle autorità interessate di sviluppare rapidamente le loro capacità per quanto concerne la valutazione, la consultazione e il coinvolgimento dei cittadini, l'apprendimento, l'innovazione e il miglioramento continuo supportato da adeguati sistemi di controllo.

Paragrafo 3

Comunicazione e Strategia sociale: il coinvolgimento degli stakeholder nelle dinamiche organizzative

Si è, dunque, sopra affrontata la problematica della misurazione della performance nel settore pubblico e si è delineata la peculiarità del settore pubblico rispetto a quello privato.

A riguardo appare opportuno valutare se, oltre al controllo, altre strategie, che derivano da una letteratura economica che ha le sue radici nel settore privato, possano fare al caso della P.A., nella prospettiva di modernizzazione.

In generale, le strategie sociali si pongono l'obiettivo di generare, alimentare e consolidare il consenso e la fiducia degli *stakeholder* per il raggiungimento di un equilibrio dinamico tra prospettive/ricompense offerte e contributi/risorse richieste (Invernizzi, 1999, p. 173)³⁸.

Il sistema delle strategie sociali si configura, quindi, come un insieme di scelte ed azioni che determinano il posizionamento strutturale e simultaneo dell'impresa rispetto a tutte le categorie degli *stakeholder* di riferimento (fornitori, clienti, azionisti, banche, dipendenti, Stato, comunità, ecc.).

L'ottica *multi-stakeholder* (Freeman, 1984) amplia il contenuto delle strategie aziendali includendo la prospettiva di tutti quei soggetti (e non solo degli azionisti) che sono considerati strategicamente rilevanti per la sopravvivenza e per lo sviluppo aziendali.

Le relazioni con gli *stakeholder*, esplicitate in termini di prospettive offerte e contributi richiesti, devono costantemente far riferimento agli interessi di cui ciascuna categoria è portatrice nell'ambito degli specifici assetti istituzionali. L'economicità nel medio e lungo periodo dipende proprio dalla capacità di gestire in maniera efficace le relazioni con gli *stakeholder*, le quali configurano la dimensione sociale dell'istituto.

I risultati economici, ove collocati all'interno di una struttura gerarchico-piramidale dei fini aziendali, possono risultare antitetici rispetto ai risultati sociali.

La concezione patologica della dimensione economica può concretarsi, da un lato, nell'assolutizzazione del profitto e nella immediata identificazione dell'economicità con la ricerca incondizionata di risultati reddituali nel breve periodo e, dall'altro, nella subordinazione del profitto alle esigenze di socialità. La concezione fisiologica della dimensione economica, che è quella che può essere presa come riferimento, presuppone, invece, una visione circolare del finalismo dell'impresa, che si estrinseca nella ricerca di sinergie tra la dimensione economico/competitiva e la dimensione sociale (Coda, 1988, pp. 160-200). In questa ottica:

- nessuna impresa può prescindere da obiettivi di carattere economico-finanziario che sono alla base della sua funzione;

³⁸ La letteratura economica in tema di strategie sociali è molto vasta e riconducibile a differenti filoni; per una sintesi si veda Invernizzi (1999, pp. 173-179). In particolare sui temi di strategia sociale e comunicazione si vedano Coda (1991), Corvi, Fiocca (1996).

- l'economicità di lungo termine è immediatamente influenzata dal contributo, dal consenso e dalla fiducia degli *stakeholder*;
- nel lungo periodo non esiste un *trade-off* tra le differenti dimensioni del finalismo aziendale, anzi, la ricerca di sinergie porta all'attivazione di circuiti virtuosi che consentono, spesso, di migliorare simultaneamente i risultati economico/competitivi e quelli sociali.

Nell'ambito delle relazioni con gli *stakeholder*, la comunicazione ha un ruolo fondamentale in riferimento alla costruzione ed alla diffusione dell'immagine aziendale; a queste capacità risulta essere fortemente legato il consenso sociale di cui gode l'impresa (Coda, 1991, p. 6).

L'immagine forte e attrattiva rappresenta, quindi, un bene immateriale di fondamentale importanza nell'ambito del patrimonio di risorse e competenze destinate a sostenere i vantaggi competitivi e differenziali (Nahapiet, Goshal, 1998).

La comunicazione, per essere efficace, deve prevedere messaggi unificanti e convergenti e deve essere coerente con l'orientamento strategico di fondo e con il contenuto delle strategie. Innanzitutto, la coerenza deve essere verificata in termini di orizzonte temporale: se esiste un orientamento strategico di fondo di lungo periodo, volto a stabilire un rapporto duraturo con gli *stakeholder*, l'attività di comunicazione deve essere indirizzata al consolidamento delle relazioni e deve essere gestita in modo tale da non scalfire, nel tempo, la fiducia dell'interlocutore.

In secondo luogo, una efficace politica di comunicazione deve avere alla base un'identità aziendale definita e delle strategie chiare e condivise; in caso contrario, l'immagine aziendale che viene trasmessa appare confusa e non ispira fiducia negli interlocutori, non essendo fondata su una chiara e precisa *mission*.

Ancora più grave è il caso di una comunicazione incoerente con i valori dell'impresa e con il suo sistema di strategie; nel tempo questa situazione porta inevitabilmente ad un deterioramento dell'immagine (e di conseguenza del patrimonio intangibile dell'impresa), in quanto l'identità percepita dell'impresa (comunicata in maniera implicita attraverso le azioni poste in essere nell'attività di gestione) risulta essere quasi sempre peggiore rispetto a quella comunicata in maniera esplicita. Questo atteggiamento dell'impresa può essere vissuto come un tentativo di carpire la buona fede dell'interlocutore.

Il *focus* sugli *stakeholder* per costruire rapporti stabili, duraturi e strutturati rende necessario, quindi, un processo di comunicazione, vale a dire di condivisione delle informazioni. Tale processo può articolarsi in due differenti modi:

- processo uni-direzionale: prevede un flusso di informazioni che va dall'impresa agli *stakeholder*;
- processo bi-direzionale: integra il flusso di informazioni proveniente dall'impresa con le comunicazioni provenienti dagli *stakeholder*.

Il flusso informativo *stakeholder*-impresa viene di solito attivato su iniziativa di quest'ultima e può riguardare tanto il *feed-back* dell'attività di verifica dell'immagine aziendale quanto la comunicazione delle attese e delle aspettative (Hinna, 2005).

Evidentemente, in un'ottica di gestione strategica della dimensione sociale, l'approccio bidirezionale al processo di comunicazione facilita la creazione del clima di ascolto e dialogo che consente di superare la logica della contrapposizione di obiettivi e di intraprendere un percorso orientato alla convergenza degli interessi ed alla condivisione dei valori fondamentali.

La gestione della reputazione e della fiducia, elementi immateriali a cui si lega l'immagine dell'impresa, manifesta, quindi, la sua criticità anche nella fase di comunicazione (Vermiglio, 2002).

La comunicazione sociale può essere definita in relazione a due dimensioni di analisi³⁹:

- l'analisi del contenuto, vale a dire delle informazioni riguardanti i risultati sociali, in termini di capacità di generare, alimentare e consolidare il consenso e la fiducia degli *stakeholder*;
- l'analisi dei destinatari, cioè di tutte le categorie di *stakeholder* considerate strategicamente rilevanti.

Il contenuto ed i destinatari delle informazioni permettono, quindi, di differenziare la comunicazione sociale dalla comunicazione economica. Quest'ultima focalizza la sua attenzione esclusivamente sui parametri economico-finanziari, tralasciando tutti gli aspetti della gestione che, pur essendo fondamentali in termini di consenso degli *stakeholder* (si pensi all'impatto ambientale delle attività svolte, ai dati ed agli indicatori relativi alle condizioni di soddisfazione professionale ed umana dei dipendenti), non hanno un impatto immediato sulle condizioni di equilibrio economico.

D'altra parte, la comunicazione economica, in relazione proprio alle caratteristiche di contenuto, è essenzialmente rivolta solo a quelle categorie di *stakeholder* (azionisti, banche) il cui consenso dipende quasi esclusivamente dalle dinamiche finanziarie dell'istituto.

Va comunque evidenziato che la comunicazione economica, così come strutturata, appare oggi inadeguata, anche per quelle categorie di *stakeholder* che sono interessate, soprattutto, agli aspetti finanziari della gestione.

L'inadeguatezza della sola dimensione economico-finanziaria, e dei connessi parametri quantitativo-monetari, a rappresentare in modo compiuto le performance complessive dell'impresa era situazione nota sia nella dottrina aziendalistica italiana sia in quella internazionale. Sebbene fosse da tempo maturata la consapevolezza della parzialità con cui le variabili economico-finanziarie andavano a cogliere le dinamiche dell'impresa, le caratteristiche del contesto di riferimento (ambiente stabile, criticità delle risorse materiali nella gestione di impresa), fino agli anni settanta, erano peraltro tali da attenuare in maniera notevole gli effetti negativi dei sistemi di controllo di gestione basati esclusivamente su parametri economico-finanziari.

Il mutamento delle condizioni del contesto di riferimento (ambiente instabile e discontinuo, dinamiche concorrenziali sempre più intense, vantaggi competitivi legati a risorse intangibili) ha

³⁹ Sul tema della comunicazione sociale si vedano i contributi italiani: Vermiglio (a cura di, 2000), Superti Furga (1977), Cavalieri (1981), Bandettini (1983, 1987), Matacena (1984, 2002), Terzani (1984), Vermiglio (1984, 2002), Rusconi (1987, 2002), Marziantonio (1990), Hinna (2002), Campedelli (2005). Tra i contributi esteri si segnalano: Bauer, Fenn (1972), Estes (1976), Marques (1978), Medawar (1978), Ullmann (1985), Gray, Owen, Mauders (1987), Mathews (1993), Zadek, Evans (1993), Gray (1996), Adams, Hill, Robert (1998), Owen, Swift, Humphrey, Bowerman (2000), Rubbens, Monaghan, Bonfiglioli, Zadek (2002).

reso più evidenti i limiti di tali sistemi, connessi all'incapacità delle variabili economico-finanziarie di:

- cogliere anticipatamente gli effetti di una strategia: le variabili economico-finanziarie, infatti, ne misurano con ritardo i risultati;
- monitorare le risorse intangibili da cui dipende, oggi, in larga misura, il successo di una impresa (immagine aziendale, competenze delle risorse umane, contesto organizzativo, ecc.).

L'utilizzo dei soli indicatori economico-finanziari può causare il cosiddetto fenomeno di «miopia manageriale» (Merchant, Burns, 1986) volto a privilegiare i risultati di breve periodo (misurati dalle variabili economico-finanziarie) a scapito delle prospettive di sviluppo di lungo termine (che le variabili economico-finanziarie non sono in grado di misurare e rappresentare adeguatamente).

Da questo punto di vista, la comunicazione sociale può fornire preziose informazioni sulle prospettive di lungo termine dell'impresa, anche a quegli *stakeholder* che basano il loro consenso prevalentemente su elementi di natura economico-finanziaria.

Le informazioni sull'attitudine dell'impresa di generare consenso e fiducia sono fondamentali per valutare la capacità della stessa di creare valore economico e di sostenere nel tempo i vantaggi competitivi (si pensi all'importanza per un'impresa, per quanto riguarda la crescita e lo sviluppo, di godere della fiducia e del consenso dei lavoratori e delle organizzazioni sindacali).

Il ruolo della comunicazione nell'ambito dei sistemi aziendali deve essere, quindi, riconsiderato alla luce dei limiti dell'ottica mono-dimensionale di tipo economico; un istituto complesso, qual è quello aziendale, non può essere rappresentato in modo adeguato attraverso l'utilizzo di parametri, dati ed informazioni di carattere economico-finanziario che prescindano da una serie di informazioni, sia di carattere quantitativo che di carattere qualitativo, riguardanti le relazioni con gli *stakeholder*. L'immagine dell'impresa proiettata all'esterno deve essere completa e non deve contenere zone d'ombra che oscurano alcune dinamiche aziendali di fondamentale importanza per gli *stakeholder* e per valutare l'economicità di medio-lungo termine.

Ugualmente nell'"azienda pubblica amministrazione", risulta quanto mai opportuna l'assunzione di strategie di comunicazione di tale tipo, che lontane dal perseguire un mero fine economico, tendono al coinvolgimento di un numero di soggetti il più ampio possibile.

La costruzione di relazioni stabili con gli *stakeholder*, basate sulla fiducia, presuppone, peraltro, un processo di comunicazione orientato all'*accountability*⁴⁰.

⁴⁰ Sulla traduzione e sul significato di *accountability* Hinna (2005, p. 51) scrive: «Il termine *accountability* è di derivazione anglosassone e parte del suo "successo" e della diffusione nel vocabolario di ricercatori e operatori delle discipline aziendali è riconducibile all'assenza di una traduzione diretta in italiano. Sebbene il concetto di *accountability* non sia esente da una certa ambiguità terminologica - al punto che alcuni commentatori lo hanno definito "camaleontico", mentre altri come "notoriamente impreciso" e in "continua espansione" - in esso è intrinseco un "nucleo concettuale" particolarmente utile a inquadrare e qualificare i processi di rendicontazione. La definizione che si può proporre dell'*accountability* pertanto è costituita da quell'insieme di azioni che svolgono la funzione sociale di "dar conto" (*giving accounts*) da parte di un individuo o organizzazione a un altro/a». Si vedano sul tema, Sinclair (1995), Mulgan (2000, 2002), Demirag, Dubnick, Khadaroo (2004). Cfr. anche quanto si dirà sullo stesso nel successivo capitolo.

Il concetto di *accountability*, pur presentando alcune ambiguità sotto il profilo terminologico, indica sostanzialmente il dovere dell'impresa di informare gli *stakeholder* sull'andamento della gestione, in relazione, soprattutto, agli aspetti che ne condizionano il consenso. Per quanto riguarda la comunicazione sociale, a differenza di quella economica, il dovere non si ricollega a disposizioni legislative, bensì alla necessità di informare gli interlocutori sociali in modo trasparente e chiaro, al fine di alimentare e consolidare il loro consenso e la loro fiducia.

Nell'ottica strategica l'*accountability* da dovere si trasforma in opportunità⁴¹.

Il processo di *accountability* prevede, inoltre, differenti momenti:

- 1) l'identificazione degli *stakeholder* strategicamente rilevanti, sulla base dell'interesse che ripongono nell'impresa e della loro influenza sull'equilibrio di lungo termine dell'impresa stessa;
- 2) la costruzione di un dialogo (e, quindi, di un flusso informativo bi-direzionale) permanente, continuo ed articolato con gli *stakeholder*-chiave;
- 3) l'individuazione dei contenuti da comunicare;
- 4) la predisposizione di un sistema di rilevazione di dati, qualitativi e quantitativi, che sono alla base delle informazioni da comunicare;
- 5) la predisposizione, l'*auditing* e la comunicazione dei *report* sociali⁴².

Le prime due fasi fanno riferimento alle politiche di comunicazione di carattere generale, volte ad una maggiore integrazione degli *stakeholder* nella gestione aziendale (*stakeholder engagement*).

Le ultime tre fasi fanno riferimento, invece, a problematiche specifiche di *accountability* (*accountability* in senso stretto), quali la misurazione dei risultati sociali, la redazione di rapporti di sintesi della dimensione sociale della gestione e la verifica delle informazioni comunicate. In particolare, si fa riferimento a tre distinti, seppur connessi, meccanismi di *accountability*:

- social accounting: è il processo di misurazione e rilevazione della dimensione sociale della gestione;
- social reporting: è il processo di predisposizione e di comunicazione dei rapporti di sintesi degli

⁴¹ Hinna (2005, p. 283) classifica le valenze dell'*accountability* in tre categorie: valenze strategiche, valenze interne e valenze esterne. Le prime, definite valenze alte, fanno riferimento alla sfera politica (*governance, management, orientamento all'etica*); le seconde sono legate agli aspetti organizzativi interni ed alle risorse umane; le ultime, infine, al *marketing*, alla comunicazione, alle esigenze di raccontare, alla trasparenza. Rusconi (2006, p. 67) elenca gli scopi dell'*accountability*, con particolare riferimento al bilancio sociale: pubbliche relazioni; strategie sociali verso gli *stakeholders*; difesa documentata; difesa anti-*regulation*; valutazione aspetti organizzativi interni ed alle risorse umane; le ultime, infine, al *marketing*, alla comunicazione, alle esigenze di raccontare, alla trasparenza. Rusconi (2006, p. 67) elenca gli scopi dell'*accountability*, con particolare riferimento al bilancio sociale: pubbliche relazioni; strategie sociali verso gli *stakeholders*; difesa documentata; difesa anti-*regulation*; valutazione della ricchezza prodotta e distribuita; miglioramento delle relazioni industriali; valutazione complessiva del contributo quantitativo dell'impresa; valutazione globale dell'impresa.

⁴² «The Copenhagen Charter» è un documento presentato nel 1999 da varie istituzioni (Institute of Social and Ethical Accountability, Novo Nordisk A/S, The Copenhagen Centre, Copenhagen Business School, House of Mandag Morgen) con la collaborazione di primarie società di consulenza (Ernst & Young, Kpmg, Pricewaterhouse Coopers), che ha come scopo quello di delineare gli aspetti ed i principi più importanti del processo di *accountability*. Esso prevede otto fasi: la decisione di creare una relazione con gli *stakeholder*; l'identificazione degli *stakeholder*-chiave; la costruzione di un dialogo permanente; l'individuazione degli indicatori; il monitoraggio; l'identificazione delle azioni di miglioramento; la predisposizione, la verifica e la pubblicazione del rapporto sociale; la consultazione degli *stakeholder*. L'Isca (Institute of Social and Ethical Accountability) individua quattro momenti nell'ambito del processo Seaar (Social and Ethical Accounting, Auditing, Reporting): planning; accounting; auditing and reporting; embedding.

aspetti sociali dell'impresa;

- social auditing: è il processo di verifica, da parte di un revisore (interno o esterno), delle informazioni contenute nei *report*.

I *report* sociali offrono una visione sintetica delle attività e delle *performance* sociali dell'impresa nel periodo oggetto di rendicontazione. Il *focus* su una singola dimensione della gestione non permette, però, di valutare in ottica globale la sostenibilità, intesa come capacità dell'impresa di durare nel tempo e svilupparsi; e alla sostenibilità sono, d'altra parte, interessati gli *stakeholder*, in quanto la soddisfazione dei loro interessi dipende dalla capacità dell'impresa di svolgere nel tempo, in condizione di economicità, la sua funzione di produzione di beni e servizi.

L'impresa orientata alla sostenibilità persegue una strategia di crescita e sviluppo che contempera la dimensione economico-competitiva, la dimensione sociale e la dimensione ambientale⁴³; in funzione della sostenibilità, il successo economico, il vantaggio competitivo, il consenso sociale e l'utilizzo efficiente delle risorse naturali sono obiettivi da raggiungere congiuntamente (Tencati, 2002).

L'impostazione strategico-gestionale delle imprese sostenibili influenza, inevitabilmente, il processo di *reporting* che da *bottom line*⁴⁴ (focalizzazione su una sola dimensione della gestione, in particolare economico-finanziaria) si trasforma in *triple bottom line*, integrando la dimensione economica, la dimensione sociale e la dimensione ambientale (Elkington, 1997)⁴⁵.

Il contenuto dei *report*⁴⁶ deve riflettere il contesto di sostenibilità di medio-lungo periodo per ciascuna delle tre dimensioni:

- la **dimensione economica**, che deve contenere informazioni, dati, parametri indicatori del successo economico di lungo periodo, in grado di rappresentare, in prospettiva dinamica, il portafoglio di risorse e competenze dell'impresa, che determina e sostiene il vantaggio competitivo;
- la **dimensione sociale**, che deve far riferimento ai risultati dell'impresa in termini di consenso e di fiducia degli *stakeholder*, i quali sono alla base del processo di accumulazione (o distruzione) del capitale relazionale;
- la **dimensione ambientale**, che deve comprendere dati ed informazioni relativi all'impatto dell'attività d'impresa sulle risorse naturali (11).

Si tratta di informazioni destinate ad una serie di *stakeholder* particolarmente interessati alle problematiche di tipo ecologico/ambientale, quali la comunità locale, lo Stato, i *media*, ecc.⁴⁷.

⁴³ La dimensione ambientale, pur facendo riferimento ad elementi che connotano la gestione sociale in senso lato dell'impresa, viene considerata una dimensione a sé stante per la peculiarità degli aspetti a cui si riferisce.

⁴⁴ La *bottom line* indica l'ultima riga del conto economico; in tema di *accountability*, *accounting*, *reporting* ed *auditing* è espressiva di un approccio basato esclusivamente su parametri economico-finanziario.

⁴⁵ Elkington (1997, pp. 69-94) definisce la *triple bottom line* come la «focalizzazione contemporanea» sui temi della prosperità economica, della qualità ambientale e della giustizia sociale.

⁴⁶ Secondo Rusconi (2006, p. 88) considerare il *report* di sostenibilità un'estensione rispetto ai bilanci economici ed ai bilanci sociali è collegato ad una visione parziale e distorta del rapporto tra socialità ed economia. La definizione di *report* di sostenibilità, piuttosto che sociale, tende, secondo l'autore, a porre l'accento sulla capacità dell'impresa di durare e svilupparsi, piuttosto che sui diritti degli *stakeholder*.

I legami esistenti tra le varie dimensioni devono portare all'esplicitazione, in fase di *reporting*, delle relazioni di causa-effetto tra le variabili relative a ciascuna categoria.

Va evidenziato che i *report* sociali e di sostenibilità non sono, per il nostro ordinamento, obbligatori; pertanto, forma, struttura e addirittura denominazione di tali documenti sono libere. Tuttavia, nell'ultimo decennio, si sta registrando un deciso orientamento alla *standardizzazione* della *reportistica* sociale e di sostenibilità (Hinna, 2005, pp. 345-352). Gli obiettivi di fondo sono la creazione di *best practice* e l'ottenimento di documenti comparabili nel tempo e nello spazio, in maniera analoga a quanto avviene per la *reportistica* di tipo economico-finanziario; inoltre, la *standardizzazione* consente di agevolare il processo di *auditing* e di attenuare il rischio di autoreferenzialità che, purtroppo, è molto elevato in tema di comunicazione socio-ambientale.

Questa tendenza, comunque, non è esente da rischi, soprattutto in considerazione del fatto che i processi di *reporting* di sostenibilità si sono sviluppati in tempi relativamente recenti e che le tecniche, le metodologie e le strutture di cui si avvalgono non sono consolidate e sono ben lontane da una fase di piena maturità. Infatti, se è vero che nelle fasi iniziali di qualsiasi processo i modelli di tipo *standard* facilitano la divulgazione delle metodologie e delle tecniche, è altrettanto vero che l'omologazione rischia di mortificare gli slanci d'innovazione, sicuramente necessari per migliorare il processo⁴⁸.

Il pericolo è, dunque, di far diventare *lo standard* il fine e non il mezzo; fine che resta quello di informare e costruire un dialogo con gli *stakeholder* sulla complessiva situazione aziendale, in modo da ottenere, generare ed alimentare fiducia e consenso.

Nonostante i limiti dei meccanismi di *standardizzazione*, far riferimento a delle linee guida di redazione elaborate da esperti è comunque importante per migliorare il *reporting* di sostenibilità di molte imprese e la loro applicazione potrebbe comportare risvolti applicativi importanti anche nella Pubblica Amministrazione.

⁴⁷) Sul *reporting* di sostenibilità ambientale si vedano Gray, Bebbington (2001), Gray (1994), Milne, Adler (1999), Bebbington, Contrafatto (2006).

⁴⁸ Sugli effetti negativi della *standardizzazione* della comunicazione economico-finanziaria, Hinna (2005, pp. 345-346) scrive: «Il bilancio che contabilizzava i fatti certi del passato finisce per contabilizzare i fatti incerti del futuro. Metaforicamente si potrebbe affermare che da specchietto retrovisore diventa cannocchiale con rischi facilmente intuibili. Quanto più si sposta l'ottica dal passato e dal presente verso il futuro, tanto più ci si rende conto dei limiti che il bilancio economico presenta. Le imprese sono state sempre costrette a realizzare un *dribbling* tra principi contabili per rappresentare la realtà operativa sottostante e, molto spesso, la scarsa significatività dello stesso ha fatto cadere l'interesse dei suoi destinatari privilegiati». In tema di *reporting* sociale è significativa l'esperienza della Francia. Questa è l'unica nazione in cui esiste l'obbligo di legge per le imprese di grandi dimensioni di redigere il bilancio sociale (la cui funzione è limitata, quasi esclusivamente, a fornire informazioni sui lavoratori). Il carattere obbligatorio dell'attività di rendicontazione e la *standardizzazione* del contenuto, che in un primo momento hanno rappresentato un punto di forza, facendo sviluppare la sensibilità delle imprese alle problematiche di tipo sociale, oggi rappresentano un limite all'innovazione. I bilanci sociali francesi appaiono oggi meno adeguati, rispetto a quelli di altri paesi a rendicontazione sociale volontaria, a rappresentare la complessiva dinamica sociale, essendo basati esclusivamente sulle prescrizioni di legge (che, come già detto, identificano il concetto di socialità con quello di relazioni con l'organismo personale) e, quindi, non in grado di adattarsi ai mutamenti dell'ambiente sociale di riferimento.

Nell'ambito del *reporting* sociale e di sostenibilità è possibile individuare due diverse tipologie di modelli di *standardizzazione* cui fare riferimento (sebbene, nell'ambito di ciascun modello una differenziazione netta non è sempre possibile):

- **modelli orientati al documento:** focalizzano l'attenzione sui principi di redazione e sui contenuti del *report* (ad esempio, il modello GRI ed il modello GBS);

- **modelli orientati al processo:** si occupano di fissare delle regole procedurali per l'intero sistema di *accountability* (ad esempio, il modello AA1000 ed il modello Progress).

I modelli orientati al processo e quelli che, nell'ambito dei modelli orientati al contenuto, definiscono principi di redazione, piuttosto che contenuti, sono meno esposti ai rischi connessi alla *standardizzazione*, in quanto conferiscono al sistema di *reporting* un certo grado di flessibilità, pur facendo riferimento ad un contesto di regole, tecniche e procedure prestabilite.

Interessante è poi il modello di *report* di sostenibilità della *Global Reporting Initiative* (GRI), con particolare riferimento all'ultima versione delle linee guida (G3) che è stata pubblicata nell'ottobre 2006⁴⁹.

Brevemente, la GRI è stata fondata a Boston, nel 1997, per iniziativa della ONG statunitense CERES (*Coalition for Environmentally Responsible Economies*) allo scopo di costruire un modello di riferimento in ambito internazionale per i *report* ambientali; al progetto aderisce come *partner* chiave l'UNEP (*United Nations Environment Program*) a cui si aggregano, sin da subito, importanti imprese, associazioni di lavoratori, istituti di ricerca, università, società di *rating*, società di revisione, società di consulenza, associazioni di esperti contabili.

Successivamente l'ambito di riferimento della GRI si amplia aggiungendo alla iniziale dimensione ambientale, la dimensione economica e quella sociale; lo scopo della GRI diviene quindi la creazione di un *framework* di *reporting* di sostenibilità.

Le prime linee guida (*Sustainability Reporting Guidelines*) vengono pubblicate, in versione provvisoria, nel 1999 e, in versione definitiva, nel 2000 (G1), dopo una fase di sperimentazione presso alcune imprese. Tale versione, denominata «Principi base e caratteristiche qualitative», costituiva sostanzialmente l'adattamento dei principi di redazione del bilancio economico-finanziario al *reporting* di sostenibilità.

Nel 2002 la GRI diviene istituto autonomo con sede legale ad Amsterdam; la *governance* dell'istituto è configurata in modo da dare ampie possibilità a tutti i soggetti interessati di concorrere alla realizzazione della *mission* e di contribuire attivamente alla definizione delle linee guida; in questo modo il coinvolgimento degli *stakeholder* (*stakeholder engagement*) va addirittura oltre il rapporto con l'azienda e si riferisce anche alla fase di predisposizione dei principi.

La missione della GRI è ottenere la trasparenza sugli aspetti economici, sociali ed ambientali della gestione, migliorando la qualità e l'utilità dei *report* attraverso l'individuazione di *standard* orientati

⁴⁹ Sul modello GRI cfr. Campedelli (2005), Manetti (2006), Fazio (2005) e Bartolomeo (2005).

al documento che permettano di rappresentare compiutamente le dinamiche delle organizzazioni⁵⁰.

In particolare il GRI *Reporting Framework*, attraverso l'identificazione di principi di redazione e di contenuti specifici, delinea un modello di *reporting* finalizzato ad una rappresentazione equilibrata e ragionevole delle *performance* di sostenibilità.

L'impostazione del GRI *Reporting Framework*:

- agevola la creazione di sistemi di *reporting* di sostenibilità efficaci ed efficienti;
- supporta il *benchmarking* e la valutazione delle *performance* rispetto a codici, *standard* di *performance*, obiettivi strategici;
- facilita la comparazione dei dati e delle informazioni nel tempo e nello spazio;
- migliora il dialogo con gli *stakeholder* e, in generale, i meccanismi di *stakeholder engagement*.

Inoltre, va detto che il GRI *Reporting Framework*, si articola nelle seguenti parti:

1- Le linee guida.

Definiscono il modello base del *reporting* di sostenibilità. Descrivono i Principi Guida di redazione e i contenuti dell'Informativa Standard.

2- I Protocolli Tecnici.

Approfondiscono aspetti specifici del processo di *reporting* ed integrano, dal punto di vista tecnico, le linee guida su aspetti particolarmente critici o rilevanti. Attualmente sono previsti otto protocolli tecnici: sei *Indicator Protocols* (uno per ciascuna categoria di *performance*), che si occupano delle problematiche di misurazione e rilevazione delle *performance*; l'*Application Level*, che delinea le differenti modalità di applicazione delle linee guida (per superare le rigidità, soprattutto longitudinali); il *Boundary Protocol*, che identifica le modalità di definizione del perimetro del *reporting*.

3- I Supplementi di Settore.

Integrano le linee guida ed i protocolli tecnici, affrontando le problematiche del *reporting* di sostenibilità specifiche di settore. I supplementi di settore costituiscono la risposta GRI al rischio di rigidità trasversali del processo di *standardizzazione* e di ogni approccio al *reporting* di tipo omnicomprensivo. Attualmente sono stati pubblicati sette documenti in versione definitiva (settore finanziario; logistica e trasporti; minerario e metallurgico; settore pubblico; tour operator; telecomunicazioni; automobilistico) e due sotto forma di bozza (tessile/abbigliamento/calzaturiero; energia elettrica⁵¹).

L'ultima versione delle linee guida (G3), pubblicata nel 2006, rispetto alla versione precedente (G2), pubblicata nel 2002, presenta i seguenti aspetti qualificanti:

⁵⁰ La *mission* della GRI si estende anche ad istituti diversi dalle imprese (aziende non-profit, enti pubblici, ecc.) il che rende interessante descriverne in breve il funzionamento per il tema che nel presente paragrafo si sta affrontando.

⁵¹ In realtà esistono due ulteriori bozze relative alla revisione dei documenti del settore pubblico e del settore finanziario, su cui non sono, però, state svolte ancora precise osservazioni.

- maggiore enfasi sui principi di redazione e sulle aspettative degli *stakeholder* e minore attenzione alle metodologie di misurazione e rilevazione dei risultati. Questo permette di attenuare i rischi di rigidità connessi al processo di *standardizzazione*;
- differente classificazione dei principi di redazione. I principi di redazione, sottordinati al principio base della trasparenza, sono raggruppati in due *cluster* (principi di definizione del contenuto del *report* e principi di garanzia della qualità del *report*), rispetto ai quattro della seconda versione (principi base, principi sulle informazioni da includere, principi sulla qualità ed affidabilità delle informazioni, principi sull'accessibilità delle informazione). La classificazione proposta nelle G3 semplifica il quadro generale offrendo una visione più immediata dell'impostazione di fondo del *Framework*;
- introduzione di una serie di test di valutazione per verificare l'applicazione dei principi. Si tratta di strumenti di autodiagnosi che, pur non configurandosi esplicitamente come informazione destinata agli *stakeholder*, qualora inseriti nel *report*, costituiscono un punto di riferimento per spiegare le decisioni prese in materia di applicazione dei principi;
- maggiore rilevanza della parte descrittiva e delle informazioni di tipo qualitativo. Ad esempio, è stata inserita una nuova sezione di analisi strategica; inoltre, sono richieste, nell'ambito di ciascuna dimensione di *performance*, informazioni sulle modalità di gestione, sulla politica, sulla responsabilità organizzativa (nella versione precedente non definite in maniera sistematica). Allo stesso tempo si rileva una riduzione del numero di indicatori di *performance*. Questa impostazione, rispetto a quella delle G2, permette di fornire in maniera organica e strutturata una serie di informazioni che sono difficilmente sintetizzabili attraverso i numeri;
- allargamento dell'area di *accountability* (con inclusione delle entità a monte e a valle della filiera) e determinazione delle linee guida per la definizione del perimetro di *reporting*⁵²;
- maggiore responsabilità delle imprese nell'assicurare la completezza di dati ed informazioni. Si rafforza, rispetto alla precedente versione, il concetto di *report* orientato alle esigenze dello *stakeholder*; nelle G2, infatti, il contenuto dei *report* era di fatto vincolato alla disponibilità di dati ed informazioni. Con le G3 si passa dal comunicare le informazioni che si hanno al comunicare le informazioni che servono.

Le G3, per attenuare i rischi della *standardizzazione*, prevedono tre livelli (A, B, C) di applicazione delle linee guida, a seconda del contenuto del *report*: il livello A indica la piena conformità alle linee guida. Nel caso di certificazione esterna, a ciascun livello è associato un *plus* (+). Il livello viene autodichiarato dal redattore del *report*; questi può anche avvalersi di una certificazione di conformità rilasciata da una società esterna o dalla stessa GRI. Questa impostazione permette di flessibilizzare il processo di *reporting* in relazione alle differenti situazioni di contesto; si pensi alle

⁵²In particolare nel perimetro del *report* di sostenibilità devono essere incluse tutte le entità sulle quali l'organizzazione esercita un controllo o un'influenza notevole e le entità a monte e a valle che esercitano un controllo o un'influenza notevole sull'organizzazione stessa. Per controllo viene inteso il potere di determinare le politiche finanziarie e gestionali di un'entità al fine di ottenere i benefici dalle sue attività, mentre per influenza notevole si intende il potere di partecipare alla determinazione delle politiche finanziarie e gestionali dell'entità senza averne il controllo

difficoltà che possono incontrare le PMI (e, in generale, tutte le imprese che hanno poca dimestichezza con l'*accounting* della sostenibilità) nella costruzione di *report* in piena conformità alle linee guida. Al contempo, l'indicazione del livello consente al lettore di identificare il modello di *reporting* utilizzato dall'impresa.

Nel 2007 delle circa 2.200 imprese registrate presso il *database* GRI⁵³, solo 182 hanno redatto il loro *report* di sostenibilità con le G3 (le restanti hanno continuato ad applicare le G2); di queste ultime, 54 hanno applicato il livello A (di cui 43 A+), 35 il livello B (di cui 13 B+), 20 il livello C (di cui 9 C+) e 73 hanno fatto riferimento alla bozza G3 *Draft* (che sostanzialmente non diverge dalla versione definitiva).

Non resta, dunque, che riferire dei principi guida che costituiscono il quadro generale di riferimento per la redazione dei *report* di sostenibilità secondo il modello GRI; i quali, si ritiene, possano essere trasposti, con risultati positivi, nella Pubblica Amministrazione.

I modelli orientati al documento, di solito, operano una *standardizzazione* attraverso l'individuazione di principi guida abbinata alla determinazione di tecniche e contenuti specifici; ciascun modello privilegia, comunque, uno dei due aspetti. Nelle G3 si registra, rispetto alle versioni precedenti, una maggiore attenzione sui principi di redazione rispetto alle tecniche ed alle metodologie di misurazione e rilevazione. Un modello *principle-based*, a cui sembrano tendere le linee guida GRI, consente, infatti, di contemperare le esigenze di *standardizzazione* e di flessibilità, riducendo i rischi di rigidità longitudinale e trasversale.

Il principio base di redazione delle G3, sovraordinato rispetto agli altri principi, è quello della **trasparenza** sugli impatti sociali, economici ed ambientali della gestione aziendale. La trasparenza, infatti, è il fulcro dell'intero processo di *accountability*, fondamentale per generare ed alimentare fiducia e consenso.

I restanti principi, strumentali al raggiungimento della trasparenza dell'attività aziendale, si articolano in due categorie⁵⁴:

- principi di definizione del **contenuto** del report. Indicano i criteri da seguire per la determinazione delle informazioni da includere nei *report*, al fine di un'adeguata rappresentazione dell'impresa e delle sue *performance* di sostenibilità;
- principi di garanzia della **qualità** del report. Mirano ad assicurare che le informazioni contenute nel *report* siano, sotto il profilo qualitativo, idonee a fornire una rappresentazione corretta della situazione aziendale in termini di sostenibilità.

La prima categoria comprende i seguenti principi:

Materialità.

⁵³ Le informazioni riportate sono il risultato di elaborazioni del *database* GRI.

⁵⁴ Nelle G2 i principi guida erano suddivisi in quattro categorie: principi che formano il quadro di riferimento (trasparenza, inclusività, verificabilità), principi che supportano le decisioni su cosa divulgare (completezza, rilevanza, contesto di sostenibilità), principi relativi all'assicurazione della qualità ed affidabilità (accuratezza, neutralità, comparabilità), principi che supportano le decisioni sull'accesso al *report* (chiarezza, tempestività).

I *report* devono includere le informazioni che hanno un impatto sociale, ambientale ed economico significativo, in grado di influenzare in modo sostanziale le decisioni degli *stakeholder*. L'importanza di una informazione è quindi legata, da un lato, alla significatività dell'impatto sulla gestione dell'accadimento e, dall'altro, all'influenza sulle valutazioni degli *stakeholder*. A ben vedere, quindi, il principio non fa riferimento alla rilevanza/materialità (*materiality*) di una informazione, bensì alla sua significatività (*relevance*); la rilevanza/materialità è intesa come limite dimensionale minimo alla significatività (per la cui definizione è necessario tenere conto anche delle caratteristiche qualitative dell'informazione)⁵⁵. La significatività di un'informazione, come riportato nelle linee guida, dipende da una serie di fattori, interni ed esterni all'impresa, tra i quali la *mission*, la strategia competitiva, le preoccupazioni espresse dagli *stakeholder*, le aspettative sociali degli attori del sistema competitivo (ad esempio, entità a monte e a valle), le indicazioni degli *standard* etico-sociali internazionali.

Inclusività degli stakeholder.

Fa riferimento alla necessità di coinvolgere gli *stakeholder* nella fase di determinazione delle informazioni da includere nei *report*, in quanto la soddisfazione delle loro esigenze informative è lo scopo fondamentale di un *reporting* di sostenibilità. Comprendere le aspettative, gli interessi ed il fabbisogno informativo degli interlocutori di riferimento è condizione fondamentale per assolvere, in modo adeguato, alla funzione informativa cui i *report* di sostenibilità sono preposti.

Contesto di sostenibilità.

Si richiede, per la definizione del contenuto del *report*, la valutazione del contesto economico, sociale ed ambientale nel quale l'impresa è collocata. Le problematiche di sostenibilità e le esigenze informative variano, infatti, in relazione al contesto di riferimento. Questo principio è espressivo dell'indirizzo tendenziale della GRI di creare un modello di *reporting principle-based* in grado di assicurare una *standardizzazione* flessibile.

Completezza.

Si prescrive l'inclusione nel *report* di tutte le informazioni necessarie ad una rappresentazione esaustiva degli impatti economici, sociali ed ambientali; devono essere, infatti, riportate tutte le informazioni che possono incidere sul processo valutativo e decisionale degli *stakeholder*. La completezza viene posta in relazione a tre dimensioni: argomenti trattati (in relazione alla specificità di ciascun contesto di sostenibilità); perimetro di *reporting* (in relazione alle entità da includere nel *report*); tempistica (rispetto al periodo di rendicontazione a cui il *report* si riferisce). Il principio di completezza deve guidare non solo la fase di predisposizione dei *report*, ma anche quella di raccolta dei dati (soprattutto quando il perimetro di *reporting* comprende anche altre entità giuridicamente distinte). Il principio in oggetto assume, sotto il profilo applicativo, un significato del tutto particolare, dato il composito *background* culturale e tecnico-professionale dei destinatari

⁵⁵ Si veda, in tema di materialità e rilevanza per quanto riguarda la comunicazione economico-finanziaria, il *Framework* IASB.

delle informazioni; questo aspetto del tutto peculiare del *reporting* di sostenibilità causa, come spiegato meglio in seguito, rilevanti problemi nella redazione di *report* chiari.

Fanno parte della seconda categoria i seguenti principi:

Equilibrio.

Le linee guida intendono tale principio nel senso di inclusione sia degli aspetti positivi che degli aspetti negativi della gestione. In realtà, dalla lettura complessiva del principio, al di là della semplice definizione, si evince chiaramente il riferimento al principio di neutralità (così come era denominato, in maniera forse più appropriata, nella versione precedente); il *report* deve fornire, infatti, un'immagine imparziale, evitando inclusioni, omissioni, selezioni di informazioni e predisposizione di formati di presentazione fatti al solo scopo di incontrare il giudizio favorevole di uno o più *stakeholder*.

Comparabilità.

I dati devono essere scelti, elaborati e riportati in modo da consentire la comparazione nello spazio e nel tempo. La comparabilità non deve, comunque, andare a scapito della trasparenza e della soddisfazione delle esigenze informative dello *stakeholder*; infatti, come già detto quando si sono evidenziati i limiti del processo di standardizzazione, la struttura ed il contenuto devono essere flessibili per tener conto delle diverse aspettative degli interlocutori (che variano a seconda del momento, della localizzazione, della dimensione aziendale, ecc.). Lo *standard* dovrebbe, quindi, costituire una *best practice* che funga da bussola per il redattore, più che uno strumento per uniformare dati ed informazioni. D'altronde molti degli *stakeholder*, che sono i destinatari delle informazioni, sono interessati più alle vicende dell'impresa che ad una comparazione dei dati (soprattutto tra aziende). Le G3, quando descrivono il principio in oggetto, non indicano in maniera netta la subordinazione della comparabilità rispetto al principio della trasparenza ed alle esigenze informative degli *stakeholder*.

Accuratezza.

Tale principio fa riferimento alla «bontà» dei dati contenuti nel *report*, in termini di assenza di errori e distorsioni rilevanti; l'esistenza di gravi errori potrebbe compromettere, infatti, la corretta valutazione degli impatti economici, sociali ed ambientali della gestione. Per le informazioni di tipo qualitativo, l'accuratezza è riferita alla fase di raccolta dei dati e di presentazione delle informazioni; per quanto riguarda i dati quantitativi, l'accuratezza deve riguardare anche tutti i processi di elaborazione e misurazione dei dati.

Tempestività.

Esprime la capacità del sistema di *accounting* e *reporting* di fornire rapidamente le informazioni, in modo tale da consentire agli *stakeholder* di valutare, al momento opportuno, la *performance* di sostenibilità. Le G3 fanno riferimento soprattutto alle caratteristiche di frequenza e regolarità delle informazioni, sorvolando sulle capacità del sistema informativo di ridurre significativamente i tempi del ciclo di *accounting* e *reporting* (raccolta, elaborazione, rappresentazione, pubblicazione).

Chiarezza.

I *report* devono essere comprensibili per i lettori⁵⁶. La chiarezza nei *report* di sostenibilità ha una criticità maggiore rispetto ai documenti economico-finanziari, in quanto maggiore è la difficoltà, visti gli eterogenei *background* degli *stakeholder*, di predisporre *report* il cui contenuto contemperi i bisogni informativi di carattere generale (di tutti gli *stakeholder*) e quelli di tipo specialistico e di dettaglio (relativi a categorie di interlocutori interessati ad approfondire aspetti specifici). La conflittualità tra le esigenze di completezza e le esigenze di chiarezza rappresenta un grave problema del *reporting* di sostenibilità (sicuramente di portata maggiore rispetto ai *report* mono-dimensionali di tipo economico, sociale ed ambientale). Tale criticità non può, comunque, essere motivo di ridimensionamento dell'efficacia informativa del *report* di sostenibilità, attesa la capacità dello stesso di offrire una visione complessiva e a lungo termine della situazione aziendale, che altri modelli, per loro natura, non posseggono. Da questo punto di vista è particolarmente importante il ruolo nella ricerca di soluzioni innovative per la redazione di *report* di qualità svolto dalle organizzazioni che si occupano di elaborare modelli standard di *reporting*.

Affidabilità.

Fa riferimento alla possibilità di controllo dei dati e delle informazioni contenute nel *report*. Secondo le G3 un dato è affidabile se è verificabile (per mezzo di sistemi di controllo interno o da parte di terzi).

Come detto in precedenza, un'importante novità delle G3, rispetto alle G2, è l'introduzione, per ciascun principio, di una serie di test di valutazione per verificarne la corretta applicazione. Si tratta di strumenti di autodiagnosi che, pur non configurandosi esplicitamente come informazione destinata agli *stakeholder*, qualora inseriti nel *report*, costituiscono un punto di riferimento per spiegare le decisioni prese in materia di applicazione dei principi.

Concludendo, l'approccio *multi-stakeholder* alla gestione strategica dell'impresa rende necessario un ripensamento del processo di comunicazione.

Il perseguimento del consenso e della fiducia degli interlocutori, alla base del successo dell'impresa nel medio e lungo termine, presuppone, infatti, una comunicazione orientata all'*accountability* (che da dovere si trasforma in opportunità strategica). Il processo di *accountability* prevede a sua volta il coinvolgimento degli *stakeholder* nella gestione e si concreta nella misurazione dei risultati sociali, nella redazione di rapporti di sintesi e nella verifica delle informazioni comunicate.

In particolare il *reporting*, quale attività di fondamentale importanza tanto nell'impresa privata che nel settore pubblico per le ragioni di cui si è detto, fa riferimento all'attività di redazione e pubblicazione dei documenti. Il *focus* su una singola dimensione della gestione non permette, però, di valutare in ottica complessiva la sostenibilità, intesa come capacità dell'impresa di durare nel tempo e svilupparsi; la sostenibilità è di fondamentale importanza per tutti gli *stakeholder*, in

⁵⁶ Le G3 inglobano nel concetto di chiarezza anche il concetto di accessibilità delle informazioni.

quanto la soddisfazione dei loro interessi dipende dalla capacità dell'impresa di creare valore e svolgere nel tempo la sua funzione di produzione di beni e servizi.

L'impostazione strategico-gestionale delle imprese sostenibili influenza, inevitabilmente, il processo di *reporting* che da *bottom line* si trasforma in *triple bottom line*, integrando la dimensione economica, la dimensione sociale e la dimensione ambientale.

Nel nostro paese il *reporting* di sostenibilità (così come quello sociale e quello ambientale) non è obbligatorio; l'assenza di qualsiasi riferimento normativo è stata controbilanciata dall'elaborazione di numerosi modelli *standard* di *reporting*. L'obiettivo di fondo del processo di *standardizzazione* è la creazione di *best practices* e la pubblicazione di documenti comparabili nel tempo e nello spazio. Il pericolo legato a questo processo è quello di trasformare lo *standard* da mezzo in fine; infatti, non si deve mai perdere di vista qual è il fine ultimo del processo di *accountability*, ovvero la generazione ed il consolidamento del consenso, tramite il coinvolgimento ed una partecipazione più attiva degli *stakeholder* nell'organizzazione delle diverse strutture private e pubbliche.

Paragrafo 4

La nuova funzione del bilancio pubblico

Premesso che la predisposizione del disegno di legge di bilancio per l'anno 2009 e per il triennio 2009-2011 si colloca in un contesto teso al miglioramento dei conti pubblici secondo gli impegni assunti in sede europea, nonché in un quadro di crisi economico-finanziaria⁵⁷, della cui rilevanza non può non farsi menzione, tendendo, dunque, quanto più possibile ad una politica di contenimento del deficit pubblico, si fa riferimento, ai fini del progetto di studio condotto, alla struttura di bilancio predisposta dal Governo per l'anno 2008.

La struttura del bilancio si basa ancora sulla legge n. 468 del 5 agosto 1978, come modificata dalla legge n. 94 del 1997. Essa, dunque, riprende lo spirito ed il processo di riforma, ma ne capovolge, nel rispetto della legislazione vigente l'impostazione precedente: si passa da una struttura basata sulle Amministrazioni e sulle sottostanti unità organizzative (chi gestisce le risorse), ad una struttura che pone come fulcro principale le funzioni da svolgere (cosa viene realizzato con le risorse).

Il bilancio dello Stato ha nel nostro Paese tre funzioni principali.

La prima corrisponde a quella di strumento di rappresentazione delle risorse pubbliche disponibili (funzione informativa); la seconda è quella di strumento per la decisione politica (funzione allocativa); infine, l'ultima è propriamente quella di strumento per la gestione delle risorse stanziare (funzione esecutiva).

⁵⁷ Cfr. sul punto il Decreto Legge 13 ottobre 2008, n. 157, recante "Ulteriori misure urgenti per garantire la stabilità del sistema creditizio" -laddove "ulteriore" va inteso nel senso che il decreto in oggetto completa il quadro degli strumenti già posti a disposizione dal Governo con il Decreto Legge 9 ottobre 2008, n. 155 per far fronte alla crisi dei mercati finanziari internazionali- e diretto alle Banche, delle quali intende favorire la liquidità, la capacità di finanziamento e la solvibilità agendo sulle passività delle stesse.

Il Disegno di Legge di Bilancio per il 2008 si fonda sulle previsioni di spesa secondo le Missioni e i Programmi, definiti con le Amministrazioni centrali dello Stato, salvaguardando, come sopra specificato, lo schema giuridico previsto dalla citata legge n. 94 del 1997, ma innovandone la precedente struttura basata sui Centri di Responsabilità Amministrativa e mira a rendere più efficaci tutte e tre le suddette funzioni, rendendo, in particolare, il Parlamento più informato riguardo all'insieme complessivo delle risorse disponibili per perseguire le specifiche finalità pubbliche.

E rafforzando, dunque, quello spirito di collaborazione Parlamento – Governo che è evidente nell'ambito della nostra Costituzione, ed, in particolare, per quel che concerne il bilancio dello Stato, nell'art. 81 Cost..

La citata legge n. 94/1997 prevede che le "funzioni-obiettivo siano individuate con riguardo all'esigenza di definire le politiche pubbliche di settore e di misurare il prodotto della attività amministrativa, ove possibile anche in termini di servizi finali resi ai cittadini" (art. 4, co. 2, lettera b) legge n. 94/1997).

In linea con tali prescrizioni, nell'ambito del bilancio annuale, sino al 2007, è stata applicata la classificazione funzionale della spesa, basata per i primi tre livelli (Divisioni, Gruppi, Classi) sulla classificazione COFOG (classification of functions of government - classificazione delle finzioni di Governo, previste dal SEC/95 ed elaborata in sede OCSE) e per il quarto livello sulle Missioni istituzionali, espressive delle realtà funzionali del nostro Paese.

La suddivisione degli stanziamenti di spesa per funzioni-obiettivo ha avuto, fino ad ora, un significato solo conoscitivo ed informativo, rivelandosi insoddisfacente e inadeguato. Infatti, l'adozione della COFOG, criterio internazionale statistico-descrittivo, attribuisce ad essi un carattere essenzialmente conoscitivo, presentando una scarsa capacità di raccordo con il bilancio decisionale votato dal Parlamento. Inoltre, tale classificazione si è sviluppata, strutturalmente, in modo trasversale tra i Ministeri, non risultando quindi idonea a costituire la base per un diverso sistema gestionale diretto alla responsabilizzazione dei dirigenti.

La riorganizzazione operata si fonda, invece, sulla classificazione delle risorse finanziarie secondo due livelli di aggregazione: le "Missioni" ed i "Programmi", raccordabile con i tre livelli della sopra citata classificazione "COFOG", anche per consentire i previsti confronti internazionali.

A tale proposito è stata avviata la relativa attività volta a raccordare i nuovi Programmi con le Classi della COFOG, che si completerà tramite una condivisione dei criteri di confluenza con le Amministrazioni interessate, con l'Istituto Nazionale di Statistica e con gli organismi istituzionali intervenuti nella elaborazione della nuova classificazione (Commissione Tecnica per la Finanza Pubblica, Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, Ministro dell'Attuazione per il Programma di Governo, Uffici Bilancio del Senato della Repubblica e della Camera dei Deputati, Corte dei Conti).

Occorre comunque tenere in debito conto che l'attuazione, in tempi così rapidi, della nuova classificazione del bilancio, ha comportato un eccezionale sforzo organizzativo ed un consistente adeguamento delle procedure informatiche che costituiscono solo un passo intermedio all'interno del più ampio processo di evoluzione e di adeguamento del bilancio dello Stato italiano a criteri sempre più orientati alla trasparenza e al controllo dell'efficienza e dell'efficacia della spesa pubblica (il che si ricollega a quanto detto nei precedenti paragrafi).

In via transitoria, ed in attesa di completare le menzionate operazioni di raccordo, la classificazione delle spese 2008, per Divisioni Cofog è stata elaborata qualificando funzionalmente i singoli capitoli in misura percentuale, metodologia in uso fino al 2007, al fine di consentire la continuità della lettura funzionale del Bilancio.

Uno dei soggetti pubblici maggiormente coinvolti in tale azione riformatoria è certamente la Commissione tecnica per la finanza pubblica.

L'attività della stessa si inserisce, invero, all'interno di un generale processo di rinnovamento del bilancio e della finanza pubblica che prevede, in particolare, l'attivazione di una sistematica analisi e valutazione della spesa pubblica, volta ad una sua riqualificazione in termini di efficacia ed efficienza.

Lo strumento utilizzato, mutuato da analoghe esperienze internazionali, è quello della revisione della spesa (spending review), che nasce dall'esigenza di superare un approccio puramente incrementale nella formulazione del bilancio, basato su modifiche marginali alla spesa storica, e di riesaminare l'intera struttura della spesa, nella filosofia del "bilancio a base zero".

Sempre nell'ottica di un processo di riduzione e miglioramento della spesa pubblica si riferisce anche della recente riclassificazione del bilancio per missioni e programmi, che sposta la centralità delle scelte di spesa dalle amministrazioni che gestiscono le risorse alle finalità cui le stesse sono destinate.

La nuova classificazione, sebbene perfettibile, ha fornito comunque uno strumento più trasparente all'analisi del bilancio, creando le premesse per decisioni politiche più consapevoli e gestioni amministrative più flessibili ma anche meglio valutabili.

Sul fronte specifico della spesa, la Commissione ha avviato, a partire dallo scorso giugno, un programma straordinario di analisi e valutazione, nell'obiettivo di un miglioramento dei risultati attraverso riallocazioni tra programmi di spesa e di liberazione di risorse da destinare a nuove priorità. I ministeri coinvolti in questa prima tornata sono: Giustizia, Infrastrutture, Interno, Istruzione, Trasporti. Essi rappresentano insieme circa il 30% del totale della spesa corrente dello Stato (al netto degli oneri per interessi ed altre partite finanziarie) e poco più di un quarto della spesa in conto capitale.

Dai tavoli di lavoro, formati con i rappresentanti della Ragioneria generale dello Stato e dei ministeri interessati e che hanno coinvolto anche esperti interni ed esterni ai ministeri stessi, sono

emerse possibilità di intervento di carattere comune tra i diversi dicasteri. Esse sono legate principalmente alle seguenti tematiche:

- 1) organizzazione territoriale delle amministrazioni, con accorpamento degli uffici in modo da sfruttare le economie di scala;
- 2) procedure amministrative e organizzazione del personale, da rivedere per aumentare la produttività del lavoro (ad esempio, nell'istruzione e in campo penitenziario);
- 3) politica dei trasferimenti, con eliminazione di autorizzazioni di spesa non sempre attivate e con verifica di altre di cui è dubbia la validità;
- 4) struttura dei bilanci e rapporti con il Ministero dell'economia e delle finanze, con revisione di alcune procedure che ostacolano un'efficiente politica della spesa.

Il programma di lavoro prevede la continuazione dei gruppi lavoro per l'approfondimento delle criticità emerse in tale processo di riforma, in tempo quindi per presentare osservazioni e proposte che potrebbero essere utili per il processo decisionale diretto a configurare la legge finanziaria 2009.

La fase ulteriore e di medio termine prevede una serie di attività dirette a inserire stabilmente la logica della revisione della spesa nelle procedure dell'attività ministeriale.

Più nello specifico le "Missioni" rappresentano "le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti con la spesa pubblica" e costituiscono una rappresentazione politico-istituzionale, necessaria per rendere più trasparenti le grandi poste di allocazione della spesa e per meglio comunicare le direttrici principali delle sottostanti azioni amministrative da svolgere da parte delle singole amministrazioni.

L'insieme di tutte le risorse stanziato con il bilancio sono distinte tra un numero limitato di grandi finalità (n. 34 Missioni), che vengono perseguite indipendentemente dall'azione politica contingente ed hanno, dunque, un respiro di lungo periodo, ossia di configurazione istituzionale permanente.

La denominazione che è stata attribuita alle Missioni offre una visione dello Stato che svolge non solo le funzioni fondamentali (quali, ad esempio, l'amministrazione della difesa, della giustizia, l'ordine pubblico e la raccolta dei tributi), ma espleta anche compiti di allocazione e redistribuzione delle risorse.

Le Missioni possono essere ministeriali o trasversali a più Dicasteri (interministeriali), e possono essere ricondotte ad un concetto "di risorse di settore", ove la missione circoscrive l'insieme di risorse disponibili per quella specifica funzione, e dunque essere utilizzata nell'ambito del dibattito parlamentare per organizzare la discussione della sessione di bilancio.

Alcune peculiarità delle Missioni:

- Il concetto di missione, come viene inteso nel presente contesto, si avvicina al primo livello della classificazione COFOG, avente lo scopo di confrontare macroaggregati e consentire una rappresentazione sintetica della spesa pubblica. Di converso, se ne allontana per la maggiore capacità esplicativa, considerato che la presente classificazione in Missioni ha ricondotto a funzioni

primarie dello Stato italiano attività che, nella classificazione COFOG, vengono considerate al secondo o al terzo livello; nel contempo, non fa riferimento ad alcune funzioni di primo livello COFOG che hanno scarsa capacità esplicativa (ad esempio "Affari economici"). La nuova struttura prevede due Missioni trasversali, presenti in tutti i Ministeri: "Fondi da ripartire" e "Servizi istituzionali e generali".

· La missione "Fondi da ripartire" raccoglie alcuni fondi di riserva e speciali, che non hanno, in sede di predisposizione della legge di bilancio di previsione, una collocazione specifica, ma la cui attribuzione è demandata ad atti e provvedimenti successivi adottati in corso di gestione.

· La seconda riguarda i "Servizi istituzionali e generali", che raggruppa le spese di funzionamento dell'apparato amministrativo, le quali sono trasversali a più finalità e non attribuibili puntualmente alle singole Missioni. Rientrano, in particolare in questa categoria le spese per "l'indirizzo politico" e per "gli affari generali".

La nuova impostazione del bilancio ha portato, conseguentemente, anche ad una rivisitazione delle tabelle e della rappresentazione dei dati contabili, sia nella parte decisionale che in quella gestionale del bilancio medesimo.

Ogni missione si realizza a sua volta concretamente attraverso più Programmi.

I Programmi, che sono stati individuati in n. di 168, rappresentano "aggregati omogenei di attività svolte all'interno di ogni singolo Ministero, per perseguire obiettivi ben definiti nell'ambito delle finalità istituzionali, riconosciute al Dicastero competente".

I Programmi individuati sono specifici di ciascuna Amministrazione, in taluni casi, limitati, sono condivisi tra più Amministrazioni. Ogni Programma trova il suo fondamento normativo nell'art. 2, comma 2, della Legge n. 468 del 1978, come modificato dalla Legge n. 94 del 1997, e rappresenta il punto focale della nuova classificazione applicata al Disegno di Legge di Bilancio 2008, in quanto costituisce un livello di aggregazione sufficientemente dettagliato, tale da consentire al decisore politico di poter scegliere chiaramente l'impiego delle risorse tra scopi alternativi. Allo stesso tempo, il livello di dettaglio raggiunto non risulta eccessivo, in modo da superare in prospettiva l'attuale rigidità del bilancio.

In pratica, si è scelto di operare attraverso l'aggregazione delle attuali Missioni istituzionali (4° livello funzionale successivo ai tre livelli della classificazione COFOG), in modo da identificare aggregati più ampi e significativi rispetto a quelli esistenti.

Con tale impostazione si raggiungono due obiettivi di carattere espositivo e sostanziale: maggiore consapevolezza e migliore leggibilità e trasparenza del bilancio.

Il primo obiettivo (maggiore consapevolezza) si consegue - fermo restando lo schema concettuale delle unità previsionali di base - con la rappresentazione in modo più univoca, sintetica e trasparente delle finalità perseguite dallo Stato, pur conservando, nel contempo, tutti gli elementi già presenti nell'attuale quadro classificatorio, tanto nell'area della decisione parlamentare in senso tecnico, quanto in quella dell'informazione a supporto di tale area e della gestione.

Il secondo obiettivo (migliore leggibilità e trasparenza) consente una più chiara rendicontazione dell'attività realizzata con le risorse allocate, affinché risulti con modalità più immediatamente comprensibili quanto si spende e per fare cosa, in modo da facilitare e rendere più razionale il processo decisionale del Governo e del Parlamento.

Inoltre, la nuova classificazione, risultando "dinamica", offre a tutte le Amministrazioni centrali l'opportunità di ripensare alla propria organizzazione, rivedendo, gradualmente, strutture, responsabilità e attività svolte. I Programmi, infatti, sono stati definiti con riferimento alle attività effettivamente espletate, non alle strutture evidenti all'interno dei Ministeri.

Ciò rende possibile che vengano riviste le attribuzioni interne ed identificate le possibili sinergie, duplicazioni o sovrapposizioni di attività tra i diversi Centri di responsabilità amministrativa e Ministeri.

Alcune peculiarità dei Programmi:

- I Programmi indicano quanto più possibile i risultati da perseguire in termini di impatto dell'azione pubblica sui cittadini e nel territorio (outcome). Nel concreto, alcuni Programmi hanno carattere strumentale, indicano cioè input dell'Amministrazione statale per perseguire le sue finalità, o evidenziano prodotti o servizi finali dell'azione dello Stato (output).
- Per ogni Ministero esistono due Programmi trasversali, dove vengono allocate le spese "indirette", non attribuibili ex-ante ai Programmi, e le spese di "indirizzo politico", collegati entrambi alla corrispondente Missione "Servizi istituzionali e generali", già illustrata.
- La denominazione del programma rispecchia la finalità perseguita con le risorse attribuite al Programma stesso. Questo permette di passare da un bilancio che definisce chi gestisce le risorse (per Centri di responsabilità amministrativa), ad un bilancio che individua le azioni attivate dalla singola Amministrazione attraverso la spesa pubblica (cosa viene realizzato con le risorse).
- Ciascun programma si estrinseca in un insieme di sottostanti "attività" che ogni Amministrazione pone in essere per il raggiungimento delle proprie finalità. Le attività si esplicano attraverso l'attuazione dei processi e delle funzioni elementari, finali e strumentali posti in essere dalle singole strutture organizzative del competente Dicastero. Le tabelle, nelle quali sono riportate, per ciascun Ministero, le Missioni, i Programmi e le sottostanti "attività" che qualificano i Programmi stessi, sono inserite in ogni stato di previsione.

Nel quadro della riclassificazione del bilancio dello Stato, valida in particolare per la spesa, si è operata anche la revisione dello stato di previsione dell'entrata, allo scopo di armonizzarlo alla nuova struttura, nonché corrispondere all'esigenza di migliorare il livello qualitativo delle informazioni fornite dal documento.

Nell'occasione, si è operato un avvicinamento della classificazione ai principi posti alla base dei criteri SEC 95, rispettando, però, nel contempo, le peculiarità connesse all'inquadramento nell'ambito del bilancio dello Stato.

La nuova classificazione dell'entrata è articolata su quattro livelli di aggregazione.

Nel primo livello si ha una suddivisione per i quattro titoli: 1) entrate tributarie; 2) entrate extra-tributarie; 3) entrate derivanti dall'alienazione e dall'ammortamento di beni patrimoniali e dalla riscossione di crediti; 4) entrate derivanti dall'accensione di prestiti.

Al secondo livello è stata introdotta la distinzione tra entrate ricorrenti ed entrate non ricorrenti, di carattere saliente per la finanza pubblica, in particolare per la valutazione dei conti dell'Italia da parte dei competenti organismi comunitari.

Nel terzo livello è evidenziata la tipologia dell'entrata: per le tributarie, le voci sono costituite dai tributi più importanti (imposta sui redditi, IRES, IVA), ovvero raggruppamenti di tributi aventi caratteristiche analoghe (ad esempio, imposte sostitutive, imposte sui generi di monopolio, ecc.); per i restanti titoli, è indicata la tipologia del provento per aggregati più o meno ampi (ad esempio, proventi speciali, redditi da capitale, entrate derivanti da servizi resi dall'amministrazione statale, ecc.).

Per il quarto livello, nelle entrate tributarie si distinguono gli introiti relativi alle unità relative ai singoli tributi in “ entrate derivanti dall'attività ordinaria di gestione” ed “entrate derivanti dall'attività di accertamento e controllo”, come peraltro è già previsto nella struttura in essere nel bilancio di previsione 2007. La suddivisione in parola assume rilievo notevole, in quanto permette di individuare, tra le entrate relative ad un determinato tributo o aggregato di tributi, la quota che si riferisce ai versamenti effettuati spontaneamente dai contribuenti dalla quota correlata all'attività di accertamento e controllo svolta dagli uffici finanziari, finalizzata alla lotta all'evasione. Nei restanti titoli, al quarto livello, che rappresenta le poste da sottoporre al voto delle Camere, vengono indicate le voci di dettaglio dei proventi che rientrano nelle tipologie di introiti individuate al terzo livello.

Per quel che concerne invece la spesa pubblica, le linee di impostazione del bilancio di previsione “riclassificato”, a legislazione vigente, che convergono nella nuova classificazione della struttura di bilancio, per ciascun stato di previsione della spesa, si estrinsecano secondo due livelli di aggregazione già considerati: 34 “Missioni”, a carattere interministeriale, suddivise in 168 “Programmi” a carattere prevalentemente, ma non esclusivamente, ministeriale. I Programmi, come detto, a loro volta sono frazionati in “Macroaggregati” (unità di voto) i quali evidenziano le risorse attribuite e gestite dal Centro di responsabilità (art. 2, co. 2, L. n. 468/1978). Infatti, i Centri di responsabilità vengono collocati al di sotto dei macroaggregati per consentire l'evidenziazione degli stanziamenti di Missioni-Programmi – Unità previsionali di base, assegnati agli stessi Centri di responsabilità.

A corredo di questo schema decisionale, nell'allegato tecnico, il quale è comprensivo anche dei capitoli sottostanti a ciascun Centro di responsabilità amministrativa, la struttura contabile, per ogni stato di previsione, alla luce della nuova classificazione, è la seguente:

SPESE

-Primo livello di aggregazione :

- *n. 34 Missioni*

-Secondo livello di aggregazione

- *n. 168 Programmi*

- Terzo livello di aggregazione

- *n. 9 Macroaggregati (unità previsionale di base – unità di voto Parlamentare) per i tre titoli della spesa, di cui n. 5 per la spesa corrente, n. 3 per la spesa in c/capitale, n. 1 per rimborso di prestiti, per ciascun programma (come indicato nel paragrafo precedente).*

- Quarto livello di aggregazione

- *Centri di responsabilità amministrativa*

- Capitoli.

La legge di bilancio, definitivamente approvata, sarà accompagnata, come di consueto, dal cosiddetto “bilancio per capitoli”, pubblicato con apposito Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze a norma dell'art. 1, comma 2, L. 94/1997.

La funzione che viene di fatto riconosciuta a tale bilancio gestionale (allegato tecnico per la ripartizione in capitoli delle unità previsionali di base), è quella di fornire, in sostanza, lo strumento contabile, a disposizione del titolare del Centro di responsabilità amministrativa, per la gestione e per la rendicontazione delle risorse finanziarie attribuite. Lo stesso bilancio gestionale viene poi disaggregato in ulteriori entità contabili, costituite dai piani gestionali.

Pertanto, sempre nell'ambito di ciascun Ministero, riconosciutane la preminenza ai Centri di responsabilità amministrativa - ai quali è attribuita la responsabilità della gestione delle risorse - gli stessi Centri vengono a ricoprire il primo livello della catena dei valori nell'assetto organizzativo del bilancio gestionale.

In estrema sintesi, in definitiva, alla luce di quanto sopra esposto, “il bilancio per capitoli” viene ad assumere la seguente struttura gestionale:

-Centro di responsabilità amministrativa

- Missioni

- Programmi

- Macroaggregati

- Capitoli

- Piani gestionali.

Ciò detto, occorre, però, soffermarsi sulle fasi con le quali si è dato l'avvio alla riclassificazione del bilancio e fare specifico riferimento alla spending review

Nel periodo 21 marzo - 3 aprile 2007 si è svolta una missione tecnica degli economisti del Dipartimento per Affari Fiscali del Fondo Monetario Internazionale, su richiesta dell'allora Ministro dell'Economia e delle Finanze, Tommaso Padoa-Schioppa.

Tale missione ha avuto l'obiettivo di sostenere il processo di riclassificazione del bilancio e la partenza della spending review ed ha prodotto un apposito rapporto: "Italy: Budget System Reforms".

Nel rapporto viene sottolineata l'estrema rigidità del bilancio dello Stato - con circa il 90% delle spese predeterminate - e la mancanza di una revisione periodica dei programmi di spesa. Questi due fattori, si è considerato, rendono difficile il miglioramento della qualità della spesa pubblica e l'individuazione delle risorse finanziarie per perseguire le azioni prioritarie.

Il Fondo Monetario Internazionale suggerisce alcune linee d'azione che potrebbero favorire l'aumento dell'efficacia e dell'efficienza della spesa pubblica.

In particolare raccomanda di:

- sviluppare una classificazione del bilancio per programmi;
- rendere le spending reviews parte integrante del processo di formazione del bilancio;
- focalizzare l'attenzione del Parlamento e del Governo anche sui risultati da raggiungere nel medio periodo e non solo sugli input finanziari assegnati annualmente.

Il Governo italiano ha già intrapreso diversi passi nella direzione suggerita dal Fondo Monetario Internazionale: a metà aprile u.s. sono stati indicati i cinque Ministeri che avrebbero avviato la spending review (Giustizia, Interni, Istruzione, Infrastrutture, Trasporti). Con il coordinamento della Commissione Tecnica per la Finanza Pubblica, sono stati poi costituiti i gruppi di lavoro che avrebbero analizzato i programmi di spesa dei citati Ministeri.

Con la circolare n. 21/2007, poi, si sono dettate alle Amministrazioni centrali dello Stato i criteri per la formulazione delle proposte volte all'elaborazione e definizione del progetto di bilancio di previsione dello Stato per l'anno 2008, per il triennio 2008/2010 e del budget per l'anno 2008 in coerenza con tali risultati raggiunti fino ad oggi.

In particolare, le previsioni di bilancio per l'anno finanziario 2008 vengono impostate, sulla base della cornice legislativa vigente, utilizzando una nuova classificazione che innova profondamente la precedente struttura basata sui centri di responsabilità, e viene tracciato un percorso di riclassificazione del bilancio che evidenzia la connessione tra risorse stanziare e finalità perseguite nel loro utilizzo.

L'obiettivo è favorire il passaggio da una cultura di "previsione per capitoli" a una di "programmazione per politiche pubbliche" basata sulle MISSIONI (gli obiettivi strategici perseguiti con la spesa pubblica ovvero missioni istituzionali) e su PROGRAMMI (gli aggregati omogenei di attività attraverso cui si persegue la missione).

Vi è una crescente consapevolezza, da parte delle autorità politiche italiane e della società nel suo complesso, del bisogno di migliorare in maniera sostanziale l'efficacia e l'efficienza dei programmi

di spesa pubblica. Ciò è necessario innanzitutto per liberare risorse da destinare a nuove priorità di spesa, continuando a ridurre, nel contempo, il deficit e il debito della pubblica amministrazione, nonché mitigando gradualmente l'elevato carico fiscale; è anche necessario per aumentare la trasparenza riguardo l'allocazione delle risorse di bilancio, e dei benefici, in termini di beni e servizi, che i cittadini ricevono a fronte del pagamento delle imposte.

L'attuale metodologia di formazione del bilancio pone, tuttavia, ostacoli significativi al raggiungimento di questi obiettivi. Tuttavia, vi sono diversi punti deboli del sistema ed occorre verificare le possibili misure per affrontarli, molte delle quali basate su iniziative già avviate dalle autorità italiane

In particolare, queste hanno:

avviato la predisposizione di una classificazione del bilancio per programmi di spesa;

iniziato un processo di analisi e valutazione (**spending review**) della spesa di alcuni Ministeri;

cominciato a potenziare le strutture di valutazione della spesa, sia presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF) sia nel Parlamento;

migliorato in modo significativo i flussi di informazione del bilancio di cassa, anche per i governi locali;

avviato una ristrutturazione dei Ministeri, per allineare meglio le strutture organizzative e le risorse umane con le priorità di politica economica; e

firmato un memorandum di intesa con le parti sociali, allo scopo di aprire un confronto sulle implicazioni di queste riforme a livello di risorse umane.

Queste iniziative, in aggiunta all'applicazione del progetto SIOPE come strumento di razionalizzazione e controllo della spesa pubblica (su cui ampiamente ci si soffermerà nel successivo capitolo), vanno chiaramente nella direzione corretta, ma dovranno essere proseguite e in alcuni casi ampliate ed integrate con interventi aggiuntivi anche sulla base dell'esperienza internazionale.

In tale contesto, il MEF opportunamente ha svolto le seguenti raccomandazioni:

- Circa la riforma della struttura del bilancio: si ritiene utile proseguire nello sviluppo di una solida classificazione del bilancio basata su programmi che dovranno essere definiti con il pieno coinvolgimento dei Ministeri titolari di capitoli di spesa e del MEF; inoltre il sistema di contabilità dovrebbe essere modernizzato per misurare accuratamente i costi dei programmi. Sarebbe opportuno introdurre in via sperimentale la nuova struttura del programma già nel bilancio 2008, rendendolo pienamente operativo a partire dal bilancio 2009.
- - Riguardo il processo di analisi e valutazione della spesa o spending review, essa dovrebbe:
(i) divenire parte integrante del sistema di formazione del bilancio italiano; (ii) generare informazioni che si riflettano in migliori stime degli andamenti futuri; e (iii) indicare ogni necessaria modifica alla legislazione che governa la spesa pubblica. I Ministeri dovrebbero essere

appropriatamente incentivati a cooperare agli esercizi di periodica revisione delle spese; per esempio, potrebbe essere loro consentito di conservare una parte dei risparmi individuati nell'esercizio di spending review. I Ministeri della Pubblica Istruzione e dei Trasporti, che hanno già raggiunto uno stadio più avanzato nell'esame dei loro programmi di spesa, dovrebbero completar l'esercizio in tempo per il bilancio del 2008. Gli altri Ministeri, compresi alcuni già identificati, dovrebbero aggiungersi nel corso 2008. Una spending review per i programmi di spesa trasversali ai Ministeri dovrebbe anche essere presa in considerazione.

- Riguardo le riforme delle procedure di preparazione del bilancio: dovrebbero essere avviate iniziative al fine di migliorare i contenuti e la trasparenza dell'attuale documentazione, tra cui una modifica sostanziale delle stime di bilancio triennali volta ad aumentarne la capacità di evidenziare i costi da sostenere per il raggiungimento degli obiettivi di policy fissati nella normativa esistente. I documenti di bilancio dovrebbero anche fornire un quadro consolidato di come le previsioni di bilancio e la legge finanziaria proposta vengono trasposte nelle stime di bilancio finali, organizzate per programmi.

- La riforma della procedura di approvazione del bilancio dovrebbe prevedere che: dopo l'appropriata classificazione e definizione dei costi dei programmi di spesa, il Parlamento definisca gli stanziamenti del bilancio sulla base dei programmi stessi. Il numero ridotto di programmi di spesa (notevolmente inferiore rispetto alle 1.550 voci attualmente incluse nel bilancio) consentirebbe di focalizzare la discussione in Parlamento sulle priorità strategiche della politica economica e sui loro vantaggi rispetto alle politiche in essere.

- Riguardo le riforme relative alla fase operativa del bilancio, al suo monitoraggio e alla rendicontazione: il controllo ex-ante dovrebbe essere radicalmente ridotto, consentendo ai responsabili dei centri di spesa di allocare i fondi all'interno di ciascun programma in maniera ottimale. Dovrebbero essere sviluppati, inoltre, indicatori di risultato per i programmi, in base alle informazioni già esistenti e a quelle nuove (come, ad esempio, indici di gradimento da parte degli utilizzatori dei servizi pubblici), per rafforzare il monitoraggio successivo nonché la responsabilità sui risultati conseguiti da parte di coloro che gestiscono le risorse.

Si evidenzia, a riguardo, che tale pacchetto di riforme dovrà essere accompagnato da una strategia di comunicazione ben strutturata, idonea a evidenziare come i diversi interlocutori istituzionali (Parlamento, MEF, Ministri di spesa, dipendenti statali, e la società nel suo insieme), possono trarre benefici dalle stesse.

Inoltre, affinché se ne assicuri il successo, il processo di riforma dovrà essere scandito nel tempo.

In tale senso, potrebbe essere utile prevedere degli obiettivi intermedi che diano intanto dei primi risultati.

A tal proposito, l'esperienza internazionale suggerisce che: (i) lo sviluppo di un programma di classificazione ben strutturato debba essere il primo passo; (ii) gli stanziamenti in base ai programmi debbano essere effettuati solo successivamente allo sviluppo ed alla trasposizione nel

sistema di contabilità di stime affidabili dei costi dei programmi; e (iii) lo sviluppo di indicatori di risultato affidabili e la valutazione dei relativi programmi di spesa dovrebbe precedere l'introduzione di obiettivi di risultato per i programmi stessi.

Infine, va da sé che oltre alle possibili resistenze di carattere politico, potrebbero sorgere altri ostacoli per l'attuazione di tale processo di riforma della Pubblica Amministrazione, in generale, e di evoluzione del bilancio pubblico, in particolare.

Potrebbe rendersi necessario modernizzare il quadro giuridico; anche se si sostiene che le riforme possano realizzarsi "a legislazione vigente", è possibile che la legge di contabilità del 1978 possa aver bisogno di modifiche. Attuare queste riforme comporterà anche significativi cambiamenti al livello delle risorse umane, inclusa la necessità di aumentare la mobilità dei dipendenti pubblici a livello territoriale e funzionale. Infine, queste riforme interesseranno solo la pubblica amministrazione centrale, cui fa capo il 40% circa del totale della spesa; perciò, cambiare la qualità della spesa in maniera significativa richiederà riforme aggiuntive nel complesso sistema delle relazioni tra stato centrale ed enti territoriali - area in cui si sta già tentando di avviare riforme.

Conclusioni

Di certo, infatti, tale sfida può dirsi allo stadio attuale iniziata, dal momento che oggi molto più di ieri tali temi sono affrontati dagli enti territorialmente più vicini ai cittadini, nonché dal governo centrale, ma non può dirsi conclusa, soprattutto in termini di risultati concreti. Infatti, analizzando sia i rapporti OCSE sul "New Public Management" degli Stati dell'Europa occidentale, sia la riforma della Pubblica Amministrazione "in itinere" nella nostra realtà, nonché il processo di funzionalizzazione del bilancio di cui si è detto, ciò che emerge è che per potere perseguire con successo gli obiettivi del cambiamento e della modernizzazione bisogna partire da una profonda trasformazione della dinamica organizzativa del settore pubblico.

Non basta, pertanto, introdurre strutture, sistemi e processi relativi al controllo e alla revisione della performance, anche se, come detto, può costituire un utile supporto anche l'adozione di strumenti dapprima pensati per il settore privato, ma adattabili e conformi anche a quello pubblico, come i citati report di sostenibilità, ma ciò che è importante è che gli interventi prendano vita dallo sviluppo di una vera e propria "cultura" della valutazione e dell'apprendimento, da condividersi e radicarsi profondamente tra controllanti e controllati, tra governanti e governati.

Bibliografia essenziale:

- ADAMS C.A., HILL W.Y., ROBERT C.B., *Corporate social reporting practices in western Europe: legitimating corporate behaviour*, British Accounting Review, vol. 30/1998.
- Audit Commission. 1995. *Calling the Tune: Performance Management in Local Government*. London: HMSO.
- BANDETTINI A., *Contabilità sociale dell'azienda e bilancio sociale*, in AA.VV., *Scritti in onore di Pietro Onida*, Giuffrè, Milano, 1983.
- BANDETTINI A., *Spunti di riflessione sulle esperienze dei maggiori paesi europei in tema di bilancio sociale*, in *Saggi di economia aziendale per Lino Azzini*, Giuffrè, Milano, 1987.
- BARTOLOMEO M., *Il framework di reporting Global Reporting Initiative (GRI). Origini, caratteristiche, critiche*, in RUSCONI G., DORIGATTI M. (a cura di), *Modelli di rendicontazione etico-sociale e applicazioni pratiche*, Franco Angeli, Milano, 2005.
- BAUER R.A., FENN D.H.JR., *The corporate social audit*, Russel Sage Foundation, New York, 1972.
- BEBBINGTON J., CONTRAFATTO M., *Sviluppo responsabile: una rivisitazione della letteratura*, in RUSCONI G., DORIGATTI M., *Impresa e responsabilità sociale*, Franco Angeli, Milano, 2006.
- BOLAND, T. and Silburgh, D. (1996), "Managing for quality: the impact of quality management initiatives on administrative structure and resource management processes in public sector organizations", *International Review of Administrative Sciences*, Vol. 62.
- Cabinet Office. 1999. *Modernising government*. Cmnd. 4310. London: The Stationery Office.
- CAMPEDELLI B. (a cura di), *Reporting aziendale e sostenibilità*, Franco Angeli, Milano, 2005.
- CARTER, N., KLEIN, R. and Day, P. (1995), *How Organisations Measure Success: The Use of Performance Indicators in Government*, Routledge, London.
- CHECKLAND, P. (1981), *Systems Thinking, Systems Practice*, Wiley, London.
- CLAPHAM, D. e M SATSANGI. 1992. "Performance assessment and accountability in British housing management", *Policy and Politics*, Vol. 20, No. 1.
- CLARKE, J. e J. NEWMANN. 1997. *The managerial state: power, politics and ideology in the remaking of social welfare*. London: sage.
- CODA V., *Comunicazione e immagine nella strategia dell'impresa*, Giappichelli, Torino, 1991.
- CODA V., *L'orientamento strategico dell'impresa*, Utet, Torino, 1988.
- CORVI E., FIOCCA R., *Comunicazione e valore nelle relazioni d'impresa*, Egea, Milano, 1996.
- COYLE, R. G. (1977), *Management System Dynamics*, Wiley, Chichester.
- CUTLER, T. e B. WAINE. 1994. *Managing the welfare state: the politics of public sector management*. Oxford: Berg.
- DEMIRAG I., DUBNICK M.J., KHADAROO M.I., *Exploring the relationship between accountability and performance in the UK's Private Finance Initiative (PFI)*, 2004.
- DETR. 1998a. *Modernising local government: improving local services through Best Value*. London: Department of the Environment, Transport and the Regions.

- DETR. 1998b. *Modern local government: in touch with the people*. CM 4014. London: Department of the Environment, Transport and Regions.
- ELKINGTON J., *Cannibals with forks. The triple bottom line of 21st century business*, Capstone Publishing, Oxford, 1997.
- ESTES R., *Corporate social accounting*, John Wiley & Sons, New York, 1976.
- European Commission. 1997. *Evaluating EU expenditure programmes: a guide*. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Community.
- FAZIO V., *Lo Standard AccountAbility (AA) 1000. Punti di convergenza con le Guide Lines della Global Reporting Initiative (GRI) ed il modello Gruppo Bilancio Sociale Italiano (GBS)*, in RUSCONI G., DORIGATTI M. (a cura di), *Modelli di rendicontazione etico-sociale e applicazioni pratiche*, Franco Angeli, Milano, 2005.
- FLYNN, N. (1997), *Public Sector-Management*, 3rd ed., Prentice-Hall/Harvester Wheatsheaf, London.
- FORRESTER, J. W. (1961), *Industrial Dynamics*, MIT Press, Cambridge, MA.
- FOWLER, A. (1999), "Operations management and systemic modelling as frameworks for BPR", *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 18 Nos 9/10.
- FREEMAN R.E., *Strategic management: a stakeholder approach*, Pitman, Boston, 1984.
- GRAY R., *Accounting & accountability. Changes and challenges in corporate social and environmental reporting*, Prentice Hall International, London, 1996.
- GRAY R., BEBBINGTON K.J., *Accounting for the environment*, 2nd edition, Sage, London, 2001.
- GRAY R., *Corporate reporting for sustainable development*, Environmental Value, n. 3/1994.
- GRAY R., OWEN D., MAUDERS K., *Corporate social reporting, accounting and accountability*, Prentice Hall International, London 1987.
- HINNA L. (a cura di), *Il bilancio sociale*, Il Sole 24 Ore, Milano, 2002.
- HINNA L., *Come gestire la responsabilità sociale dell'impresa*, Il Sole 24 Ore, Milano, 2005.
- HOGGETT, P. 1996 "New modes of control in the public service", *Public Administration*, Vol. 74, Spring.
- HOLLOWAY, D., HORTON, S. and FARNHAM, D. (1999), "Education", in HORTON, S. and FARNHAM, D. (Eds), *Public Management in Britain*, Macmillan, Basingstoke, eh. 12.
- HOLLOWAY, J. (1999), "Managing performance", in ROSE, A. and LAWTON, A. (Eds), *Public Services Management*, Financial Times/Prentice-Hall, Harlow, Eh. 12.
- HOOD, C. 1991. "A public management for all seasons?", *Public Administration*, Vol. 69, N. 1
- HORTON, S. (1999), "The Civil Service", in HORTON, S. and FARNHAM, D. (Eds.), *Public Management in Britain*, Macmillan, Basingstoke, eh. 9.
- HORTON, S. and FARNHAM, D. (1999), *Public Management in Britain*, Macmillan, Basingstoke.
- House of Commons. 1998. *Local Government Bill*, Session 1998-99. London: HMSO.
- INVERNIZZI G., *Il sistema delle strategie a livello aziendale*, McGraw-Hill, Milano, 1999.

- KING, D. S. 1987. *The New Right: politics, markets and citizenship*. Basingstoke: Macmillan.
- LANE, J.E. 1997. "Public sector reform in the Nordic countries", in J.E. LANE (ed), *Public sector reform: rationale, trends and problems*. London: Sage.
- LANE, J.E. and S.O. ERSON. 1994. *Politics and society in Western Europe*. London: Sage.
- LOUGHLIN, M. 1994. *The constitutional status of local government*, Research Report No. 3 London: Commission for Local Democracy.
- MANETTI G., *Il triple bottom line reporting*, Franco Angeli, Milano, 2006.
- MARQUES E., *Le bilan social. L'homme, l'entreprise, la cité*, Dalloz, Parigi, 1978.
- MARTIN, S.H. DAVIS, T. BOVAIRD, et al. 1999. *Improving local public services: interim evaluation of the Best Value pilot programme*. London: Department of the Environment, Transport and the Regions.
- MARZIANTONIO R., *Bilancio: la lente dell'immagine*, Ipsoa, Milano, 1990.
- MATACENA A., *Impresa e ambiente. Il bilancio sociale*, Clueb, Bologna, 1984.
- MATACENA A., *La responsabilità sociale e la comunicazione sociale nelle aziende non profit*, in HINNA L. (a cura di), *Il bilancio sociale*, Il Sole 24 Ore, Milano, 2002.
- MATHEWS M.R., *Socially responsible accounting*, Chapman Hall, London, 1993.
- McKEVITT, D. e A. LAWTON. 1996. "The manager, the citizen, the politician and performance measures", *Public Money and Management*, Vol. 16, N. 3.
- MEDAWAR C., *The social audit: consumer handbook*, Macmillan, London, 1978.
- MERCHANT K.A., BURNS W.J., *Measurement to cure management myopia*, Business Horizons, May/Jun/1986.
- MILNE M.J., ADLER R.W., *Exploring the reliability of social e environmental disclosures content analysis*, *Accounting, Auditing e Accountability Journal*, n. 12/1999.
- MULGAN R., *Accountability issues in the new model of governance*, Australian National University, 2002.
- MULGAN R., *Accountability: an ever-expanding concept*, 78 *Public Administration* 555, 2000.
- NAHAPIET J., GOSHAL S., *Social capital, intellectual capital and the organizational advantage*, *Academy of Management Review*, n. 23/1998.
- NORTON, A. 1994. *Internal handbook of local and regional government: a comparative analysis of advanced democracies*. Aldershot: Edward Elgar.
- OECD. 1994. *Performance management in government: performance measurement and results-oriented management*, *Public Management Occasional Papers*, N. 3 Paris: OECD.
- OECD. 1997. *In search of results: performance management practices*. Paris: OECD.
- OWEN D.L., SWIFT T.A., HUMPHREY C., BOWERMAN M., *The new social audits: accountability, management capture or the agenda of social champions?*, *European Accounting Review*, vol. 9/2000.

- PALMER, A. 1993. «Performance measurement in local government», *Public Money and Management*, Vol. 13, N. 4.
- POLLITT, C. 1994. "The Citizen's Charter: A preliminary analysis", *Public Money and Management*, Vol. 14, N. 2.
- PRESKILL, H. and R. T. TORRES. 1999. "The role of evaluative enquiry in creating learning organisations", in M. EASTERBY-SMITH, J. BURGOYNE and L. ARAUJO (eds), *Organisational learning and the learning organisation: developments in theory and practice*. London: Sage.
- RIST, R. C. and M. K. JOYCE. 1995. "Qualitative research and implementation evaluation: a path to organisational learning", *International Journal of Educational Research*, Vol. 23, N. 2.
- ROUSE, J. (1993) "Resource and performance management in public service organizations", in Isaac - Henry, K., Painter, C. and Barnes, C. (Eds), *Management in the Public Sector Challenge and Challenge*, Chapham & Hall, London, ch. 4.
- ROUSE, J. (1999), "Performance management, quality management and contracts", in HORTON, S. and FARNHAM, D. (Eds), *Public Management in Britain*, Macmillan, Basingstoke, eh. 5.
- RUBBENS C., MONAGHAN P., BONFIGLIOLI E., ZADEK S., *Impacts of reporting. The role of social and sustainability reporting in organisational transformation*, CSR Europe & AccountAbility, Brussels, London, 2002.
- RUSCONI G., *Il bilancio sociale*, Ediesse, Roma, 2006.
- RUSCONI G., *Il ruolo del bilancio sociale nel contesto dell'economia aziendale*, Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale, marzo-aprile/1987.
- RUSCONI G., *Impresa, accountability e bilancio sociale*, in HINNA L. (a cura di), *Il bilancio sociale*, Il Sole 24 Ore, Milano, 2002.
- SANDERSON, I. 1992. "Defining quality in local government", in I. Sanderson (ed.), *Management of quality in local government*. Harlow: Longman.
- SANDERSON, I. 1996. "Evaluation, learning and the effectiveness of public services: towards a "Quality of Public Service", model", *International Journal of Public Sector Management*, Vol. 9, N. 5/6.
- SANDERSON, I. 1998. "Beyond performance measurement? Assessing value in local government", *Local Government Studies*, Vol. 24, N. 4.
- SINCLAIR A., *The chameleon of accountability*, Accounting of Organization and Society, 1995.
- SMITH, P. (1995b), "Outcome-related performance indicators and organizational control in the public sector", in HOLLOWAY, J., LEWIS, J. and MALLORAY, G. (Eds), *Performance Measurement and Evaluation*, Sage, London, ch. 10.
- SMITH, P. 1993. "Outcome-related performance indicators and organisational control in the public sector", *British Journal of Management*, Vol. 4.
- STACEY, R. D. (1993), *Strategic Management and Organisational Dynamics*, Pitman, London.

STACEY, R. D. (1996), *Complexity and Creativity in Organizations*, Berrett-Koehler, San Francisco, CA.

STEWART, J. and K. WALSH. 1992. "Change in the management of public services", *Public Administration*, Vol. 70, Winter.

SUPERTI FURGA F., *Note introduttive di bilancio sociale*, Sviluppo & Organizzazione, novembre-dicembre/1977.

TENCATI A., *Sostenibilità, impresa e performance*, Egea, Milano, 2002.

TERZANI S., *Responsabilità sociale d'impresa*, Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale, luglio-agosto/1984.

TORRES, R. T., H. S. PRESKILL and M. E. PIONTEK. 1996. *Evaluation strategies for communication and reporting*. Thousand Oaks: Sage.

ULLMANN A.A., *Data in search of a theory: a critical examination of the relationships among social performance, social disclosure and economic performance of U.S. firms*, Academy of Management Review, vol. 10/1985.

VERMIGLIO F. (a cura di), *Nuovi strumenti di comunicazione aziendale*, Giappichelli, Torino, 2000.

VERMIGLIO F., *Il «bilancio sociale» nel quadro evolutivo del sistema d'impresa*, Grafo Editrice, Messina, 1984.

VERMIGLIO F., *Il modello GBS*, in HINNA L. (a cura di), *Il bilancio sociale*, Il Sole 24 Ore, Milano, 2002.

WALSH, K. 1991. *Public services and market mechanisms*. London: Macmillan.

WALSH, K. e H. DAVIS. 1993. *Competition and service: the impact of the Local Government Act 1988*. London: HMSO.

ZADEK S., EVANS R., *Auditing the market: a practical approach to social accounting*, New Economics Foundation, London, 1993.

Capitolo 2

Il Sistema Informativo delle Operazioni degli Enti Pubblici (SIOPE) come strumento di monitoraggio e ottimizzazione della spesa pubblica

PREMESSA

Dagli anni '90 in poi la Pubblica Amministrazione è stata oggetto di tutta una serie di radicali ed importanti trasformazioni che hanno portato ad una riconfigurazione dell'assetto e dell'organizzazione dei pubblici poteri¹. Le parole chiave del detto processo di rinnovamento possono sintetizzarsi nella sussidiarietà, costituzionalizzata nell'art. 118, IV comma, della Costituzione, così come riformata dalla legge costituzionale 3/2001, che investe il dialogo e il negoziato tra istituzioni e sistema socio-economico; nella partecipazione dei cittadini al procedimento amministrativo (L. 241/90 e successive modifiche); nella semplificazione e celerità delle risposte dell'Amministrazione ai bisogni della collettività.

Realtà nuove, dunque, la cui attuazione, non sempre semplice in concreto, è stata agevolata e sarà resa sempre più possibile tramite la comunicazione istituzioni-società realizzata con il supporto del fattore tecnologico: comunicazione in rete, multimedialità, e-government¹, e-democracy.

A ciò dovrà aggiungersi, in tempi brevi, un ulteriore fondamentale elemento, ovvero quello della trasparenza e conoscibilità della contabilità pubblica, grazie, in particolare, al Sistema Informativo delle Operazioni degli Enti Pubblici (SIOPE), con il quale potrà pervenirsi non solo ad una maggiore puntualità nella rendicontazione delle attività intraprese dagli Enti stessi in attuazione di piani programmatici di interventi, ma attraverso il quale soltanto potrà pervenirsi al raggiungimento di tutta una serie di obiettivi, sui quali ci si soffermerà nel corso della trattazione del presente capitolo.

Si evidenzia che ha svolto e svolge tuttora un ruolo fondamentale nel processo di attuazione del progetto SIOPE, ad un livello sempre più diffuso tra gli Enti Pubblici, l'Associazione Bancaria Italiana (ABI), che si è fatta, unitamente alla Banca d'Italia ed alla Ragioneria Generale dello Stato, nello stesso tempo promotrice e coordinatrice del progetto stesso.

Ai fini del presente lavoro, il contributo maggiore è derivato dalla guida alle fasi di sviluppo del SIOPE da parte del Presidente dell'ABI Campania, Dott. Luigi Gargiulo.

Paragrafo 1.

Gli strumenti dell'informatizzazione e rinnovamento della Pubblica Amministrazione: e-Government e Rete Nazionale della Pubblica Amministrazione (RUPA); Codice dell'Amministrazione Digitale (CAD); Progetto SIOPE

Appare, invero, opportuno, e logicamente preferibile, prima di soffermarsi sulle conseguenze che deriveranno dall'attuazione del progetto SIOPE, il ricostruire brevemente il percorso che ha

condotto ad un ribaltamento di prospettive tra pubblici poteri e cittadini, tale che questi ultimi diventassero da destinatari dell'azione pubblica a protagonisti attivi della stessa, tanto da potere contribuire all'adozione dei provvedimenti amministrativi con il proprio apporto personale.

Infatti, nel corso degli ultimi anni si è modificato il rapporto tra "amministratori" ed "amministrati" ed il concetto che è emerso è quello dell' ¹accountability, rendicontazione dei risultati, in relazione al ruolo degli ¹stakeholders, soggetti portatori di interessi.

Venendosi a modificare la prospettiva tra pubblici poteri e cittadini (il cittadino è visto come colui come il quale possiede "la proprietà delle istituzioni pubbliche") si è, di conseguenza, reso necessario procedere alla comunicazione delle informazioni possedute ed utilizzate dai poteri pubblici, ¹tramite un piano, appunto, di comunicazione, previsto e disciplinato dalla legge 150/2000, ed attraverso un modello di e- government.

Per quel che concerne il primo, va detto che il piano di comunicazione rappresenta uno strumento, attualmente in fase di rapida evoluzione, che consente di programmare e gestire le azioni di comunicazione per il raggiungimento di specifici obiettivi strategici e di comunicazione dell'organizzazione.

Volendo schematizzare si può dire che il piano di comunicazione, in primo luogo, possiede una dimensione strategica, nel senso che aiuta l'organizzazione nell'implementazione delle proprie politiche pubbliche, in secondo luogo, facilita la convergenza tra le logiche della comunicazione interna e quelle della comunicazione esterna dell'ente, favorendo quella che si può definire come comunicazione integrata, in terzo luogo, infine, incentiva la costruzione di relazioni bidirezionali tra l'organizzazione e i suoi pubblici di riferimento.

Questo stabilisce, dunque, le modalità concrete con cui gli obiettivi di comunicazione verranno perseguiti, facendo attenzione, peraltro, a che tutte le attività previste abbiano le caratteristiche della tempestività.

Più in dettaglio, può dirsi che il piano di comunicazione definisce:

- le diverse categorie di destinatari delle attività di comunicazione;
- i messaggi da utilizzare per ognuno di essi, che facciano leva sugli argomenti a cui risultano più sensibili;
- i mezzi di comunicazione da utilizzare per far giungere più facilmente il messaggio ad ogni target;
- il budget e dunque i costi da sostenere per l'attuazione delle iniziative in programma.

Il piano di sviluppo per l'e-government intende, invece, dare una spinta decisa per la diffusione in tutte le pubbliche amministrazioni del mezzo informatico, per, poi, pervenire al secondo stadio del piano dedicato all'e-democracy o "cittadinanza digitale", concernente, appunto, l'utilizzo delle nuove scienze tecnologiche a sostegno della partecipazione dei cittadini alla vita delle istituzioni.

L'obiettivo che si intende realizzare è, infatti, come accennato, quello di una Pubblica Amministrazione orientata all'utente, cittadino ed impresa, fornitrice di moderni servizi, creatrice di valore "pubblico", con cui sia facile operare.

All'interno di tale modello, l'e-government rappresenta un passaggio innovativo fondamentale, che si inserisce nel processo di profonda trasformazione che tutti gli enti pubblici stanno affrontando per servire i cittadini e le imprese come "clienti" da gestire con la massima attenzione, laddove il concetto di cliente non deve scandalizzare, in quanto non va inteso nel senso che le Amministrazioni operano in un'ottica di mero profitto, ma più semplicemente che il loro obiettivo diventa quello di erogare servizi in linea con le esigenze di chi ne usufruisce e la soddisfazione del ricettore del servizio è strumento fondamentale di verifica della sua qualità.

E' evidente, inoltre, che tra i cittadini "clienti" debbono figurare a pieno titolo e con pari opportunità i cittadini italiani all'estero, per i quali, dunque, le tecnologie svolgono un ruolo insostituibile, costituendo in più il loro contatto con lo Stato d'origine

In tale contesto, si inserisce il modello di riferimento strategico dell'e-government, elaborato, tramite l'individuazione di sei elementi chiave, dal Ministero per l'Innovazione e le Tecnologie, e che consta di:

- Erogazione servizi - Un insieme di servizi che dovranno essere resi disponibili attraverso modalità innovative e ad un livello di qualità elevato a utenti- clienti (cittadini ed imprese). Per focalizzare gli sforzi di sviluppo, sono stati individuati alcuni servizi prioritari dal punto di vista degli utenti- clienti, che saranno considerati nelle iniziative di digitalizzazione. Questi servizi saranno forniti con un unico punto di accesso anche se implicano l'intervento di più Amministrazioni. Le complessità interne alla Pubblica Amministrazione verranno cioè mascherate all'utente/cliente;
- Riconoscimento digitale - Modalità di riconoscimento dell'utente e di firma sicure attraverso la Carta di Identità Elettronica, la Carta Nazionale dei Servizi e la firma digitale;
- Canali di accesso - Una pluralità di canali innovativi attraverso cui l'utente accede ai servizi offerti: Internet, call centre, cellulare, reti di terzi, etc.....;
- Enti eroganti - Un back office efficiente ed economicamente ottimizzato dei diversi enti eroganti ;
- Interoperabilità e cooperazione - Standard di interfaccia tra le Amministrazioni che consentano comunicazioni efficienti e trasparenza verso l'esterno,
- Infrastruttura di comunicazione - Un'infrastruttura di comunicazione che colleghi tutte le Amministrazioni.

Inoltre, le priorità d'intervento in materia di digitalizzazione della Pubblica Amministrazione sono state individuate, anno per anno, da direttive emanate dal Ministro per l'Innovazione e le Tecnologie.

Per fare riferimento solo ad una tra le più recenti¹ in materia di "Linee Guida per la Pubblica Amministrazione digitale", la Direttiva del 18 novembre 2005, pubblicata sulla GU n.16 del 20

gennaio 2006, fissa i criteri e le azioni che tutte le pubbliche amministrazioni dovranno attuare per realizzare concretamente i principi contenuti nel Codice dell'Amministrazione digitale.

Il Codice, entrato in vigore il 1° gennaio 2006, contiene le disposizioni per garantire il diritto di ogni cittadino a usufruire dei servizi della P.A. anche on-line e l'obbligo per la P.A. di snellire le procedure e di rendere tutti i servizi e le comunicazioni interne ed esterne per via telematica.

In particolare la direttiva, invita le pubbliche amministrazioni a consentire ai cittadini titolari delle CNS l'accesso ai servizi pubblici, indipendentemente dall'ente di emissione delle stesse fornendone un'informazione adeguata; nonché a consentire i pagamenti on-line.

In più, sollecita a garantire la riservatezza e l'integrità dei contenuti, continuità e disponibilità dei servizi mettendo in pratica le disposizioni contenute nella direttiva sulla sicurezza informatica e delle telecomunicazioni del 16 gennaio 2002 ed a individuare un centro di competenza interno a ciascuna P.A. cui afferiscano, tra l'altro, compiti di coordinamento strategico dello sviluppo dei sistemi informativi.

Si rimanda, per ulteriori approfondimenti sul Codice dell'Amministrazione digitale al paragrafo successivo.

Si ricordi, inoltre, anche la direttiva emanata dal governo il 20 febbraio 2007, in tema di innovazione tecnologica e sviluppo dell'efficienza della Pubblica Amministrazione, la quale nel sollecitare una visione integrata dell'innovazione che non sia dettata unicamente dall'applicazione delle tecnologie, ma tenga anche conto della semplificazione dei processi amministrativi, della sostenibilità degli stessi e della necessità di interazione dei servizi tra le diverse amministrazioni, immediatamente afferma l'obiettivo di individuare, e, dunque, poi, di operare, secondo standard di qualità e sicurezza.

Inoltre, la stessa evidenza l'esigenza di una forte azione di coordinamento tra le amministrazioni centrali e locali per condividere gli obiettivi e definire la programmazione di breve e lungo termine, individuando le linee prioritarie d'intervento, le modalità d'attuazione e di controllo, per perseguire, nello stesso tempo, un miglioramento della qualità globale ed il contenimento della spesa pubblica.

Si segnala poi la recentissima circolare n. 15 del 20 giugno 2008, emanata dal Ministero dell'Economia e delle Finanze- Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato- proprio per fornire gli opportuni aggiornamenti sullo stato di attuazione del progetto SIOPE.

D'altro canto, caratteristica fondamentale delle nuove tecnologie è la loro pervasività, ovvero la capacità di essere impiegate in tutti i settori, con notevole incidenza sulla trasparenza ed efficienza della contabilità pubblica.

Infatti, negli ultimi anni il ricorso alle reti telematiche, la sempre maggiore integrazione degli incassi e dei pagamenti dello Stato nelle procedure interbancarie, l'ampliamento della base informativa sui conti pubblici hanno costituito gli obiettivi fondamentali perseguiti dai Ministeri dell'Economia e delle Finanze e per l'Innovazione e le Tecnologie e dalla Banca d'Italia, prima nell'ambito del

Sistema informatizzato dei pagamenti della pubblica amministrazione (cd. SIPA), ed attualmente tramite il SIOPE.

Per la trattazione, in particolare, del SIOPE confronta i paragrafi 3 e 4.

Nel periodo 2001-2004¹ si è, dunque, conclusa la prima fase di digitalizzazione della pubblica amministrazione con l'introduzione di tutti gli strumenti tecnologici previsti per la valorizzazione della comunicazione elettronica (la firma digitale, la posta elettronica certificata, il protocollo informatico, la carta d'identità elettronica, etc).

Attualmente è in atto la seconda fase di digitalizzazione rivolta "alla piena valorizzazione degli investimenti già realizzati, alla realizzazione del sistema nel suo complesso, all'interoperabilità tra le amministrazioni, alla effettiva ed ampia transizione verso modalità di erogazione dei servizi on-line ed al raccordo pieno tra digitalizzazione, organizzazione, processi e servizi al pubblico".

La possibilità di utilizzare non più un solo computer, separato dagli altri, ma una rete, ovvero più macchine che comunicano tra loro, si è rilevato, infatti, ben presto un fattore molto benefico per la produttività delle stessa pubblica amministrazione.

Da un lato, computer strutturalmente antiquati, o poco potenti, potevano far gravare le operazioni che richiedevano maggiore potenza di calcolo su computer più moderni e potenti, evitando un sovraccarico dei processori e permettendo l'utilizzo di terminali per tempi molto maggiori. Dall'altro, i dati potevano "correre" e circolare da una macchina all'altra e, quindi, da un operatore o ufficio all'altro, senza la necessità della mobilità fisica del soggetto.

Facilitazione dei lavori di più soggetti su uno stesso documento o su una stessa pratica, scambio simultaneo di informazioni e dati, visibilità immediata da parte di tutti dello stato dell'ufficio, ampia comunicabilità tra gli stessi, sono stati i fattori che hanno portato al successo di questo sistema di connessione che ha cambiato il modo di concepire il computer ed il modo di concepire le potenzialità dell'informatica.

Ed, infatti, un ruolo di primo piano, in tutta la riforma digitale della Pubblica Amministrazione, è riservato proprio alla tecnologia di rete e, in particolare, alla "Rete Nazionale della Pubblica Amministrazione", pensata per rappresentare il fulcro del nuovo "stato digitale".

La "Rete Nazionale" è il nome che è stato dato alla federazioni di reti che già esistono e che sono nate senza una particolare azione, e tecnologia, di coordinamento.

L'infrastruttura tecnologica necessaria per realizzare uno "stato digitale" è, invero, rappresentata da una rete telematica a copertura nazionale, una *extranet* dell'amministrazione, che sia in grado di interconnettere tutti i sistemi informatici delle amministrazioni locali e centrali e che, ispirandosi al modello Internet, sia diretta ad offrire servizi Internet tra tutti i domini amministrativi con un protocollo comune.

Negli ultimi anni sono nate, a diversi livelli, molteplici iniziative; la mancanza, tuttavia, di una regia complessiva ha fatto sì che non fossero adottati *standard* omogenei e chiare distinzioni territoriali per evitare conflitti tecnologici fra gli Enti.

In particolare, ci si riferisce al fenomeno noto come digital divide, letteralmente "divario digitale", che identifica la differenza tra individui, categorie sociali ed aree geografiche in relazione alle opportunità di accesso alle tecnologie informatiche.

Obiettivo della Rete Nazionale è, comunque, e lo sarà sempre di più, da una parte, quello di raggiungere la piena compatibilità fra le strutture già esistenti basandosi, in particolare, sulla interoperabilità tra le reti regionali e la Rete Unitaria centrale; dall'altra, quello di coprire le aree non ancora connesse ad altri *network*.

Il modello della Rete Nazionale si configura, quindi, come una rete di reti paritetiche appartenenti ai diversi soggetti della Pubblica Amministrazione centrale e locale.

In particolare, sono presenti la "Rete Unitaria della Pubblica Amministrazione" (RUPA), per le amministrazioni centrali dello Stato, le RUPAR, per quelle Regioni che hanno adottato il modello RUPA, optando per una modalità di interconnessione diretta con quest'ultima; le *community network*, che raccolgono sia le reti di categoria sia le reti territoriali ed, infine, gli Enti Locali.

All'interno del più ampio progetto riguardante la Rete Nazionale, si colloca, poi, la "Rete Unitaria della Pubblica Amministrazione". Il progetto rappresenta il punto di svolta nel processo di ammodernamento, semplificazione e decentramento della Pubblica Amministrazione.

La realizzazione della Rete Unitaria ha, infatti, consentito, a livello centrale, di perseguire gli obiettivi dell'effettivo decentramento amministrativo, dell'avvicinamento delle amministrazioni pubbliche al cittadino e dell'ottimizzazione delle risorse informatiche, prima, e successivamente, con il SIOPE, anche di quelle economiche.

La Rete Unitaria può essere considerata come un insieme di domini di comunicazione e *software* gestiti da una singola amministrazione.

La realizzazione della Rete garantisce al sistema informativo di ciascuna Amministrazione l'accesso ai dati e alle procedure residenti nei sistemi delle altre amministrazioni, nel rispetto della normativa in materia di limiti di accesso, di diritto al segreto, e di tutela della riservatezza.

Attraverso un sistema informativo integrato, la Rete permette alle singole Amministrazioni da un lato di interagire tra loro per lo scambio di ogni documento ed informazione utili e, dall'altro, di proporsi verso la collettività come un centro unitario erogatore di dati e prestazioni amministrative, permettendo così l'avvicinamento del cittadino all'Amministrazione ed il decentramento effettivo di quest'ultima, secondo quanto previsto all'art. 5 della Costituzione, ed in base a quanto delineato dalla riforma del titolo V della Costituzione.

Le reti delle singole Amministrazioni continueranno, ovviamente, anche dopo l'integrazione all'interno del sistema unico, ad avere una propria autonomia, nel senso di conservare comunque competenze e responsabilità nella progettazione e realizzazione dei propri sistemi informativi, ma il tutto dovrà pur sempre avvenire nel rispetto delle regole tecniche comuni.

Ad un migliore panorama digitale contribuirà, inoltre, il Sistema Informativo delle Operazioni degli Enti Pubblici, su cui, a breve, ci si soffermerà in modo più diffuso, costituendo lo stesso un progetto

che consentirà nei prossimi anni di pervenire a risultati straordinari per una più efficiente, trasparente e competitiva organizzazione della Pubblica Amministrazione.

Il Sistema Informativo rappresenta, infatti, il supporto tecnologico per l'attuazione del processo di riforma delle Pubbliche Amministrazioni, poiché la condivisione di informazioni, il lavoro cooperativo, il controllo simultaneo delle entrate e delle spese degli Enti pubblici rappresentano strumenti essenziali ed irrinunciabili all'effettiva attuazione degli indirizzi di decentramento amministrativo, della sussidiarietà e del cd. federalismo fiscale, di riordino delle strutture organizzative e di semplificazione dei procedimenti amministrativi.

D'altra parte, l'utilizzo dello strumento telematico, rete nazionale della P.A e progetto SIOPE, per la trasmissione delle informazioni assume una valenza che va ben oltre il sistema dei pagamenti, per investire, dunque, tutti gli aspetti gestionali ed amministrativi degli Enti Pubblici, con significativi riflessi per la riqualificazione delle risorse umane di tutti i soggetti coinvolti.

Paragrafo 2.

Il Codice dell'Amministrazione Digitale (CAD) ed il suo impatto nel rapporto tra Pubblica Amministrazione e cittadini

Il Codice dell'Amministrazione Digitale (CAD), nella prima parte dedicata ai diritti del cittadino nell'amministrazione digitale, imprime un forte impulso al processo di informatizzazione della Pubblica Amministrazione, ponendo il cittadino come un interlocutore privilegiato, a cui deve essere garantito l'uso delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione, dando così attuazione alle politiche comunitarie in materia di e-government⁵⁸.

Il testo normativo prevede l'uso delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione nelle comunicazioni con la Pubblica Amministrazione (per posta elettronica mediante l'utilizzo della firma digitale e della casella di posta istituzionale dell'amministrazione), nella partecipazione al procedimento amministrativo e nell'esercizio del diritto di accesso; nell'effettuazione di pagamenti e nella realizzazione degli adempimenti amministrativi facenti capo al registro delle imprese.

Più in generale, il CAD prevede la riorganizzazione strutturale e gestionale della Pubblica Amministrazione e l'aggiornamento dei servizi resi all'utenza sulla base di un'analisi preventiva delle reali esigenze dei cittadini e delle imprese, nonché la promozione di iniziative volte a favorire l'alfabetizzazione informatica dei cittadini e la loro partecipazione al processo democratico e l'accesso alle informazioni sulle attività delle amministrazioni e dello Stato⁵⁹.

Volendo immaginare lo svolgimento del rapporto tra il cittadino e la Pubblica Amministrazione si può ipotizzare un *iter* che prevede modalità diverse di interazione.

⁵⁸Secondo l'Unione Europea le politiche di *e.government* consistono in azioni atte a disciplinare e incentivare l'uso delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione nelle P.A., congiunte a modifiche organizzative e all'acquisizione di nuove competenze al fine di migliorare i servizi pubblici e i processi democratici e di rafforzare il sostegno alle politiche pubbliche; cfr. Commissione Europea, *Il ruolo dell'e.government per il futuro dell'Europa*, comunicazione 26/9/2003, COM(2003)567 def.

⁵⁹ CAD, artt. 2-11.

In una prima fase il cittadino assume le informazioni di cui ha bisogno per svolgere un'attività oppure per ottenere un servizio; la ricerca delle informazioni avviene mediante la consultazione di un sito istituzionale, o di altro sistema analogo, su cui siano reperibili le informazioni pubbliche e la modulistica. Nel caso in cui le informazioni necessarie non siano direttamente o agevolmente reperibili, il cittadino le richiede all'amministrazione interessata. Una fase diversa è quella in cui si instaura un procedimento amministrativo, d'ufficio o su istanza di parte; in questo caso il cittadino può partecipare al procedimento, mediante la presentazione di memorie e documenti e mediante l'esercizio del diritto di accesso agli atti. Infine, vi è la fase in cui il cittadino accede ai servizi erogati on-line.

Il cittadino può, in primo luogo, ottenere informazioni dalla P. A. mediante la consultazione dei siti istituzionali.

Nel caso in cui le informazioni pubbliche o le informazioni necessarie per l'instaurarsi corretto di un procedimento amministrativo non siano direttamente o agevolmente reperibili nei siti istituzionali, il cittadino può richiederle all'amministrazione interessata. Lo scambio di comunicazioni con la medesima, per via telematica, può avvenire attraverso la posta elettronica, eventualmente certificata, come previsto dal CAD e dal D.P.R. 68/05 (recante le disposizioni per l'utilizzo della posta elettronica certificata). Tale possibilità impone al cittadino di avere una casella di posta elettronica (accessibile dal proprio *Personal Computer*, o da *hardware* messi a disposizione da terzi, istituzioni o datori di lavoro o anche *internet point*) e, se del caso, di essere dotato di una firma elettronica, preferibilmente digitale; in mancanza di tali mezzi il cittadino potrà avvalersi di servizi forniti da terzi (soggetti istituzionali pubblici o privati, come Poste Italiane, o altri gestori).

La prima questione che si pone è se la richiesta di informazioni inviata a un'amministrazione debba essere considerata una "comunicazione", per la quale il cittadino ha diritto a ottenere una risposta attraverso l'uso delle tecnologie telematiche, considerando che il CAD nel capo I (principi generali art. 3) riconosce espressamente al cittadino il diritto a richiedere e ottenere l'uso delle tecnologie telematiche nelle comunicazioni con la P.A., consentendogli di adire il Giudice Amministrativo in caso di controversie.⁶⁰

Per definire l'oggetto delle comunicazioni, è opportuno fare riferimento agli altri principi generali enunciati nel Capo I, che prevedono da un lato che la Pubblica Amministrazione assicuri la disponibilità, l'accesso, la trasmissione e la fruibilità dell'informazione in modalità digitale e dall'altro la partecipazione del cittadino alla democrazia telematica.

⁶⁰ Sulla natura di questo "diritto" si rinvia ai successivi approfondimenti, in questa sede ci si limita a richiamare quanto affermato dal Consiglio di Stato nel parere n. 31/06, reso in riferimento alle modifiche al CAD, in merito al fatto che *sembra che l'amministrazione intenda attribuire al "diritto" (di richiedere e ottenere l'uso delle tecnologie telematiche nelle comunicazioni con le amministrazioni) la consistenza di una posizione giuridica soggettiva tutelata in sé, ancorché priva di immediati contenuti sostanziali e ciò al commendevole fine di incentivare con il supporto giurisdizionale tali modalità di comunicazione.*

In tale ottica si deve ritenere che la "comunicazione", oggetto del diritto previsto dal CAD, sia un veicolo per richiedere e ottenere informazioni di rilevanza pubblica. Coerenti con questa interpretazione sono le disposizioni del capo V (dedicato ai dati delle pubbliche amministrazioni e ai servizi in rete), che prevedono che i dati delle amministrazioni pubbliche siano resi disponibili e accessibili anche ai privati, con l'uso delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione e attraverso siti istituzionali che rispettino i principi di accessibilità, completezza di informazione, chiarezza di linguaggio e semplicità di consultazione, nonché la previsione che la pubblicazione telematica produce effetti di pubblicità legale nei casi previsti dall'ordinamento.⁶¹

L'interpretazione restrittiva della norma dianzi citata, che limiti il diritto del cittadino all'uso della tecnologie considerando la comunicazione come mero contenitore privo di contenuti, invece, da un lato sminuirebbe la previsione del ricorso amministrativo per le questioni concernenti l'esercizio del diritto, dall'altro renderebbe pleonastica la norma contenuta al successivo art. 6, che prevede l'uso delle tecnologie nella trasmissione di documenti e informazioni tra cittadino e P.A..

Ed in ogni caso tale interpretazione restrittiva non sarebbe coerente con i principi di trasparenza a cui deve essere improntata l'attività della Pubblica Amministrazione.

Per quanto riguarda le informazioni che la stessa deve rendere disponibili, il CAD, nel capo V, richiama in primo luogo i dati, pubblici, relativi all'organizzazione e alle attività delle amministrazioni (informazioni relative all'organigramma, alle tipologie di procedimento svolte dagli uffici, alle scadenze e modalità di adempimento dei procedimenti, alle caselle di posta elettronica istituzionale attive, alle pubblicazioni, a bandi di gara e di concorso, all'elenco dei servizi forniti in rete) e le notizie relative alle iniziative del Governo.

Per quanto riguarda i procedimenti giudiziari, il CAD dispone la pubblicazione dei dati identificativi delle questioni pendenti, delle sentenze e delle altre decisioni depositate in cancelleria o in segreteria dall'autorità giudiziaria di ogni ordine e grado (compatibilmente, va da sé, con la normativa in materia di protezione dei dati personali). È infine prevista la pubblicazione di moduli e formulari (possibilmente corredati delle informazioni utili per la loro compilazione) e dell'elenco della documentazione richiesta, necessari per il corretto instaurarsi di un procedimento amministrativo; al riguardo, tuttavia, il codice si limita a disporre che le amministrazioni che non abbiano provveduto alla loro pubblicazione non possano lamentarne la mancanza⁶².

In sostanza, il CAD nell'individuare le informazioni che le amministrazioni devono rendere disponibili on-line, e che possono essere oggetto di comunicazione, da un lato non fornisce una definizione generale di informazione accessibile on-line, dall'altro non fa distinzione fra dati e documenti.

⁶¹ Sul dovere di informazione delle pubbliche amministrazioni si veda ALFONSO MASUCCI, "Informatica pubblica" in *Dizionario di diritto pubblico*, diretto da Sabino Cassese, Vol. IV, Milano 2006. Si veda, inoltre BERNARDOGIORGIO MATTARELLA, "Informazione amministrativa", in *Diz. Dir. Pub.*, vol. IV, op. cit., che descrive la comunicazione come *l'informazione offerta dalle varie amministrazioni agli interessati, avente ad oggetto essenzialmente la propria attività e le informazioni in proprio possesso, nella quale i cittadini hanno un ruolo attivo e il rapporto è bidirezionale*.

⁶² CAD, articoli 50-57.

A questo proposito occorre considerare che l'uso di strumenti informatici e telematici ha cambiato l'approccio della gestione delle informazioni, dandovi un nuovo risalto e un nuovo significato giuridico: l'informazione deve infatti essere considerata non solo con riferimento a quanto rappresentato su un supporto fisico (cartaceo o meno) ma anche con riferimento ad ogni singolo dato reperibile e associabile con altri dati (parcellizzazione dell'informazione)⁶³.

Inoltre, in virtù dei principi generali in materia di trasparenza dell'attività amministrativa, che impongono alle amministrazioni di pubblicare i documenti e i provvedimenti di carattere generale che la riguardano, le informazioni disponibili on-line dovrebbero comprendere, oltre ai dati e ai documenti pubblici, anche gli atti accessibili ai sensi della legge 241/90 sulla trasparenza amministrativa, per i quali il CAD dispone l'accesso mediante l'uso delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione.

Il CAD prevede, inoltre, il diritto del cittadino a richiedere e ottenere l'uso delle tecnologie telematiche nella partecipazione al procedimento amministrativo e nell'esercizio del diritto di accesso.

Dal punto di vista sostanziale la normativa vigente disciplina puntualmente l'esercizio di tali diritti.

In merito alla partecipazione del cittadino al procedimento amministrativo, la L. 241/90 prevede che l'amministrazione fornisca comunicazione dell'avvio del procedimento nonché di tutti gli atti relativi al procedimento stesso, dei termini di conclusione e dei rimedi esperibili in caso di inerzia dell'amministrazione e consente al cittadino di presentare memorie e documenti, che la stessa ha l'obbligo di valutare prima di prendere il provvedimento finale. Anche per quanto riguarda l'esercizio del diritto di accesso la L. 241/90 e il recente D.P.R. 184/06 (recante il regolamento per l'accesso agli atti) provvedono a fornire una regolamentazione dettagliata.

Il CAD, invece, non prevede le fasi del procedimento in cui si possa utilizzare la telematica, né fornisce dettagli relativi alla realizzazione della partecipazione del cittadino o alle concrete modalità di esercizio del diritto di accesso mediante le tecnologie telematiche, limitandosi a richiamare il D.P.R. 445/00, che detta disposizioni in materia di documentazione amministrativa e, in particolare, disciplina il protocollo informatico⁶⁴.

⁶³ Sulla potenzialità dell'informazione automatizzata si è affermato che *l'avvento della informazione automatizzata e delle sue forme di trasmissione ha dato un nuovo risalto e un nuovo significato giuridico all'informazione; essa va infatti oggi considerata non solo nel suo valore di contenuto, come è sempre avvenuto, ma anche nel suo nuovo carattere specifico di prodotto industriale fatto a macchina, cioè nel suo valore aggiunto di forma artificiale*, così VITTORIO FROSINI, "Telematica e informatica giuridica", in *Enciclopedia del diritto*, XLIV, Milano, p. 62.

⁶⁴ Il CAD all'art. 4, co. 1, dispone che *la partecipazione al procedimento amministrativo e il diritto di accesso ai documenti amministrativi sono esercitabili mediante l'uso delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione secondo quanto disposto dagli articoli 59 e 60 del D.P.R. 445/00*. A sua volta il D.P.R. 445/00 all'art. 59 prevede che *per l'esercizio del diritto di accesso ai documenti amministrativi possono essere utilizzate tutte le informazioni del sistema di gestione informatica dei documenti anche mediante l'impiego di procedure applicative operanti al di fuori del sistema e strumenti che consentono l'acquisizione diretta delle informazioni da parte dell'interessato*; che a tal fine vengano determinati *i criteri tecnici e organizzativi per l'impiego, anche per via telematica, del sistema di gestione informatica dei documenti per il reperimento, la visualizzazione e la stampa delle informazioni e dei documenti nonché le modalità di identificazione del soggetto anche mediante l'impiego di strumenti informatici per la firma digitale del documento informatico*; e, infine, che per l'accesso da parte dei cittadini *possano utilizzarsi le funzioni di ricerca e di*

A tale riguardo, si rileva che esiste il rischio per cui l'eccessiva genericità e astrattezza delle norme collegate alla digitalizzazione del procedimento amministrativo limiti l'interesse in concreto all'uso dello strumento telematico. Infatti, non essendovi previsioni riguardo a quale delle fasi del procedimento dalla fase di iniziativa o comunicazione di avvio, alla fase della istruttoria (produzione o comunicazione di atti o di avvenuta ricezione di atti), alla fase determinativa (si pensi a procedure automatizzate, che limitano la discrezionalità fin quasi a limitarla del tutto, poiché la volontà è quasi del computer o del programma), alla fase di integrazione dell'efficacia (si pensi alla comunicazione, recettività o pubblicità rese con il mezzo informatico) possa avvenire con modalità informatiche e telematiche, non si percepisce il vantaggio che dall'informatizzazione del procedimento può derivare al cittadino e utente di pubblici servizi⁶⁵.

Un secondo problema risulta essere più di carattere interpretativo: da un lato non è chiaro se il diritto di accesso (telematico) previsto dal CAD si riferisca soltanto ai documenti (come previsto dalla L. 241/90 e dal d.lgs. 184/06) o anche ai dati detenuti dalla P. A.; dall'altro sembra emergere un contrasto fra il CAD e la L. 241/90 e il D.P.R. 184/06, in ordine alla possibilità per l'amministrazione di elaborare i dati in suo possesso per soddisfare le richieste del cittadino in materia di accesso.

Sul primo punto va precisato che la L. 241/90 esclude che il diritto di accesso possa essere esteso alle informazioni che non abbiano la forma di un documento amministrativo; il CAD, invece, richiama in più parti l'accesso ai dati della P. A. come qualcosa di diverso e più ampio rispetto all'accesso ai documenti⁶⁶.

visualizzazione delle informazioni e dei documenti messe a disposizione anche per via telematica attraverso gli uffici relazioni col pubblico.

⁶⁵ Il problema era già stato evidenziato dal Consiglio di Stato, nel parere reso in relazione alla prima stesura del CAD; vedi C.d.S., Sezione consultiva per gli atti normativi, parere n. 1195/04 del 7.2.2005. Sul punto si veda A. MASUCCI, "Informatica pubblica", cit..

⁶⁶ Ancora una volta cfr. CAD, artt. 50 co. 1, sulla disponibilità e accessibilità dai dati delle pubbliche amministrazioni; 52, che distingue fra accesso telematico a dati, documenti e procedimenti della pubblica amministrazione; 54, dati pubblici contenuti nei siti istituzionali; 56, dati identificativi delle questioni pendenti davanti all'A.G. Al riguardo non si dovrebbe dimenticare che oggetto della domanda di accesso è in realtà l'informazione contenuta nel documento, sul punto cfr. Cons. Stato, sez. V, 10 ottobre 2000, n. 207 in "Giornale di diritto amministrativo", 2001, p. 1141, con nota di M. BOMBARDELLI.

Con riferimento al diritto di accesso cfr. CASSETTA ELIO, *Manuale di diritto amministrativo*, Giuffrè 2004, p.414, che nell'esaminare la disciplina emergente dalla L. 241/90, da un lato, e dal Codice della Privacy, dall'altro, ricorda che la dottrina ha enucleato tre tipi di accesso ai documenti/informazioni amministrativi:

a) accesso esoprocedimentale, volto alla conoscenza dei dati personali del richiedente (regolato dal Codice della privacy) a cui corrisponde, in capo al richiedente, la titolarità di un diritto soggettivo, in quanto alle amministrazioni non è attribuito un potere amministrativo;

b) accesso esoprocedimentale, volto alla conoscenza dei dati personali di soggetti terzi rispetto all'istante (disciplinato dalla L. 241/90) a cui corrisponde, in capo al richiedente, la titolarità di un interesse legittimo, posto in relazione con i poteri amministrativi previsti dagli artt. 24 e 25 della L. 241/90;

c) accesso endoprocedimentale (disciplinato dalla L. 241/90) a cui corrisponde, in capo al richiedente, la titolarità di un interesse legittimo, posto in relazione con i poteri amministrativi previsti dagli artt. 24 e 25 della L. 241/90.

Di tali differenze si deve tenere conto, dal punto di vista pratico, nella programmazione del sistema informatico che consente l'accesso.

Per quanto riguarda la seconda questione, ovvero il contrasto in merito alla possibilità per l'amministrazione di elaborare i dati in suo possesso per soddisfare le richieste del cittadino in materia di accesso, il D.P.R. 184/06 ha negato che la P. A. abbia un obbligo in questo senso.

Al contrario, il CAD richiama espressamente il D.P.R. 445/00, testo unico in materia di documentazione amministrativa, nella parte in cui prevede che, nel dare seguito all'esercizio del diritto di accesso, l'amministrazione possa utilizzare tutte le informazioni contenute nel sistema informatico⁶⁷.

Anche in questo caso l'esercizio del diritto di accesso al documento informatico, che, si precisa, è la rappresentazione informatica non solo di atti ma anche di dati e fatti giuridicamente rilevanti, dovrebbe portare a ritenere che l'amministrazione, con la riforma della digitalizzazione di cui si è detto, sia tenuta a elaborare anche i dati in proprio possesso, considerandoli oggetto del diritto di accesso telematico⁶⁸.

Un'ulteriore profilo problematico che si pone è lo stabilire se l'uso delle tecnologie per esercitare il diritto di accesso sia già di per sé un diritto, considerando che la possibilità di accedere on-line ai documenti informatici (e al relativo fascicolo) porterebbe a un'interazione diretta fra amministrazione e cittadino, difficilmente realizzabile nel caso in cui le tecnologie costituiscano un semplice strumento per veicolare la richiesta di accesso.

Dal punto di vista sostanziale l'accesso come configurabile ai sensi della normativa primaria, posta nel Capo V della L. 241/90 sulla trasparenza amministrativa, risulta oggi ricostruibile quale situazione di diritto soggettivo, e ciò sia in base alla sua formale definizione come tale, che per chiari profili della sua concreta disciplina, quali, in particolare la mancanza di discrezionalità per le amministrazioni, verificati i presupposti per l'accesso, nell'adempiere la pretesa del soggetto privato di prendere visione ed estrarre copia dei documenti amministrativi, la non necessità che il documento amministrativo sia relativo a uno specifico procedimento, l'attribuzione delle controversie in materia alla giurisdizione esclusiva del giudice amministrativo e la correlata previsione della possibilità che tale giudizio si concluda con l'ordine di un *facere* per l'amministrazione.

A favore, inoltre, della tesi per cui lo stesso vada considerato un diritto di cui devono essere garantiti i livelli essenziali su tutto il territorio nazionale risulta, anche, dall'espressa e specifica qualificazione in tal senso effettuata dalla legge sulla trasparenza amministrativa (di cui all'art. 22, co. 2, della L. 241/90), ricognitiva del dato sostanziale della funzione del diritto di accesso di strumento di attuazione del principio costituzionale della imparzialità dell'azione amministrativa,

⁶⁷ D.P.R. 445/00, artt. 59 co. 1 cit..

⁶⁸ Per una disamina più approfondita sul punto si veda ALFONSOMASUCCI, "Il documento informatico. Profili ricostruttivi della nozione e della disciplina" in *Rivista di diritto civile*, 2004, pp. 749 e ss, che chiarisce come la nozione legislativa di documento informatico sia differente da quella tradizionale e debba esser collocata in un orizzonte culturale e scientifico profondamente diverso da quello nel quale è stata forgiata la nozione classica di documento. Sul rapporto fra diritto di accesso ai documenti e informazioni pubbliche si veda B.G. MATTARELLA, "Informazione amministrativa".

imparzialità che non sarebbe evidentemente più tale se non assicurata in modo uguale in ogni luogo della Repubblica.

Da ciò consegue che la disciplina legislativa dell'accesso spetta alla competenza esclusiva dello Stato, e che allo Stato spetta anche la potestà regolamentare in materia in forza della corrispondenza biunivoca fra le due potestà normative, corrispondenza diretta ad assicurare, in linea generale, che la disciplina delle materie individuate dal secondo comma dell'art. 117 Cost., voluta dalla Costituzione come unica in tutto il territorio nazionale e per questo attribuita alla legislazione statale esclusiva, non sia poi attuata in modo diverso nel territorio per effetto della normazione regolamentare. Scopo questo che è necessario assicurare, in particolare riguardo alla garanzia dei livelli essenziali delle prestazioni dei diritti civili e sociali che è effettivamente tale soltanto se la relativa disciplina è uguale ovunque⁶⁹.

Previsioni analoghe, invece, non sembrano potersi desumere dalla disciplina dell'accesso telematico, così come previsto dal CAD che, ad esempio, attribuisce al cittadino una posizione diversa, a seconda dell'interlocutore.

Infatti, il diritto del cittadino a ottenere l'uso delle tecnologie telematiche si riferisce alle comunicazioni con le pubbliche amministrazioni centrali (e con i gestori di pubblici servizi statali), mentre con riferimento alle amministrazioni regionali e locali il diritto è esercitabile entro limiti definiti con parametri incerti, nei limiti delle risorse tecnologiche e organizzative disponibili e nel rispetto della loro autonomia normativa e finanziaria⁷⁰.

È quanto meno dubbio che tale previsione soddisfi pienamente le aspettative, considerato che il cittadino medio ha più contatti con le amministrazioni locali che con le amministrazioni centrali.

Inoltre il D.P.R. 184/06, regolamento che disciplina l'accesso ai documenti amministrativi, adotta un'interpretazione restrittiva dell'uso della telematica nell'esercizio del diritto di accesso, distinguendo tra le comunicazioni relative al procedimento e alla richiesta di esercizio del diritto che devono avvenire per via telematica, su domanda del cittadino e la consultazione dei documenti oggetto dell'accesso, che deve avvenire presso gli uffici, con la conseguenza che, in questo caso, il cittadino può al più aspettarsi che le amministrazioni mettano dei terminali a disposizione presso gli uffici.

Alla luce di quanto sopra rilevato, viene da domandarsi se dal diritto all'uso delle tecnologie nei rapporti con l'amministrazione, come individuato dalle norme del CAD, possa corrispondentemente derivare un diritto a ottenere informazioni rilevanti attraverso strumenti informatici e telematici, indipendentemente dalla forma con cui le informazioni sono memorizzate in termini più ampi di

⁶⁹ Così Cons. Stato, Sez. Consultiva per gli atti normativi, 13.2.06, parere sullo schema di D.P.R. recante regolamento per l'accesso, in *Il Foro Italiano*, 2006, 22 e ss. Vedi anche Corte Cost. sent. 88/2003, sent. 282/2002, sent. 6/2004..

⁷⁰ Cfr. in particolare gli artt. 3 e 6 del CAD. Sul punto il Consiglio di Stato, nell'esaminare la natura del diritto di accesso, ha osservato che il CAD attribuisce al cittadino una posizione giuridica soggettiva tutelabile in sé (così come già suggerito nel parere reso in riferimento alla prima stesura del CAD), configurabile come interesse legittimo, che però è azionabile soltanto con riferimento alle comunicazioni con le pubbliche amministrazioni centrali e con i gestori di servizi pubblici statali.

quanto sino ad ora previsto, non ragionando più, dunque, sulla materialità della carta ma sulla immaterialità delle informazioni, che possono essere contenute in singoli dati aggregabili.

Nel senso di un ampliamento del concetto di informazione amministrativa sembrano condurre le norme che definiscono i documenti amministrativi, i documenti informatici e i dati informatici della P.A..

Il documento amministrativo è, invero, ogni rappresentazione, grafica, fotocinematografica, elettromagnetica o di qualunque altra specie del *contenuto di atti*, anche *interni o non relativi ad uno specifico procedimento*, detenuti da una pubblica amministrazione e concernenti attività di pubblico interesse, indipendentemente dalla natura pubblicistica o privatistica della loro disciplina sostanziale.

L'aggiunta del riferimento agli atti interni o non relativi a uno specifico procedimento in combinato disposto con l'affermazione che non sono accessibili le informazioni che non hanno la forma di documento amministrativo sembra consentire di ritenere definitiva, esplicita e generale l'accessibilità agli atti privati della P.A. mediante la loro qualificazione quali documenti amministrativi.

Il documento informatico, invece, come definito dal Testo unico sulla documentazione amministrativa e dal CAD, è la rappresentazione informatica non solo di *atti*, ma anche di *fatti o dati giuridicamente rilevanti*⁷¹.

Ancora il CAD, sulla scorta di quanto già previsto dalla precedente normativa in materia, afferma che i dati della P.A., ovvero i dati formati o comunque trattati da una pubblica amministrazione sono formati, raccolti, conservati, resi *disponibili e accessibili* con l'uso delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione che ne consentano la fruizione e riutilizzazione alle condizioni fissate dall'ordinamento, da parte delle altre pubbliche amministrazioni e dai privati⁷².

È evidente che la previsione di accessibilità dei dati è un concetto informativo più ampio rispetto all'accessibilità dei documenti.

A tale proposito, si è già evidenziato che il CAD prevede la pubblicazione telematica di dati che forniscono informazioni, ma non costituiscono documenti nell'accezione tradizionale del termine (ad esempio l'organigramma di un'amministrazione pubblica è costituito da un insieme di dati, che forniscono informazioni rilevanti, permettendo di individuare le funzioni attribuite ai dipendenti dell'amministrazione stessa)⁷³.

⁷¹CAD art. 1, co. 1, lett. p); D.P.R. 445/00 art. 1, co. 1, lett. b.

⁷² CAD art. 1, co. 1, lett. m) e art. 50.

⁷³Nel settore dell'automazione amministrativa il rapporto che si stabilisce fra la produzione informatica documentaria e la sua gestione telematica in rete è particolarmente significativo, giacché mostra la loro intima connessione funzionale. Per fare un esempio, i dati contenuti in un anagrafe fiscale centralizzata o in un casellario giudiziale automatizzato avrebbero una utilità assai ridotta se non vi fosse la possibilità di ricevere e trasmettere quei dati a distanza in tempo reale, così FROSINI "Telematica e informatica giuridica", cit. p. 64.

Nell'esaminare il rapporto fra dati e informazioni si è sostenuto che *l'informazione giuridica costituisce il fine primario dell'informatica giuridica e va distinta dal dato giuridico che ne costituisce invece l'oggetto. Un dato può fornire più informazioni; viceversa, un'enorme quantità di dati può essere del tutto inutilizzabile, e non fornire alcuna*

Tale approccio consente di ritenere accessibili informazioni di rilevanza pubblicistica, che non sono le informazioni pubbliche di carattere generale, per le quali vi è l'obbligo di pubblicazione, né i documenti oggetto del diritto di accesso agli atti, per il quale occorre che vi sia un interesse concreto e specifico in capo a chi lo esercita⁷⁴.

Parte della dottrina costituzionalistica, inserendolo nell'ambito di un ampio diritto all'informazione amministrativa, ha distinto un diritto all'informazione in senso proprio (in cui possono inquadarsi le disposizioni degli articoli 12 e 26 della L. 241/90 e che coincide in buona parte con il principio di pubblicità) dal diritto alla conoscibilità (a cui sarebbero riconducibili il diritto di accesso nonché ogni interesse alla conoscenza dell'attività amministrativa connesso al diritto di difesa). Nel primo caso il bene protetto è l'informazione in sé, nel secondo la conoscenza è strumento per la tutela di altre posizioni giuridiche sostanziali⁷⁵.

L'importanza della disponibilità delle informazioni pubbliche, già sottolineata dalla dottrina, è stata richiamata in una recente direttiva comunitaria (Direttiva del Consiglio 2003/98/CEE, in GUCE, n. L 345 del 31.12.03), volta a favorire il riutilizzo delle informazioni del settore pubblico da parte degli stati membri, definendo regole comuni ed eliminando vincoli ingiustificati.

La direttiva individua nelle informazioni del settore pubblico di tipo sociale, economico, geografico, climatico, turistico, in materia di affari e brevetti, di istruzione ecc. una *importante materia prima*

informazione, se non è organizzata in modo che sia possibile una ricerca rapida ed efficace, così ETTORE GIANNANTONIO, "Informatica giuridica", in *Enciclopedia Giuridica Treccani*, 1989, p. 3.

Sul rapporto fra documento amministrativo, oggetto del diritto di accesso, e documentazione amministrativa, come attività informativa, vedi IGNAZIO FRANCESCO CARAMAZZA e PAOLA PALMIERI, "Documentazione e documento", in *Enciclopedia Giuridica Treccani*, vol. XI, 1994.

⁷⁴ Come è noto la L. 241/90 prevede all'art. 22 l'accessibilità a tutti i documenti amministrativi (ad eccezione di alcuni casi particolari previsti dall'art. 24); all'art. 12 l'obbligo di pubblicare i criteri e le modalità cui le amministrazioni debbono attenersi nella concessione e nell'attribuzione di sovvenzioni o di contributi finanziari di ogni genere; all'art. 26 l'obbligo di pubblicare tutti gli atti che dispongano in generale sulla organizzazione, in senso lato, della pubblica amministrazione; in cui si determina l'interpretazione di norme giuridiche o si dettano disposizioni per l'applicazione di esse; le relazioni della Commissione per l'accesso e le iniziative volte a rendere effettivo il diritto di accesso.

Sullo stesso tema la legge 150/00 individua come obiettivo delle attività di informazione e comunicazione della P.A., l'attuazione dei principi che regolano la trasparenza e l'efficacia dell'azione amministrativa, e, in particolare richiede che siano dirette a: illustrare e favorire la conoscenza delle disposizioni normative, al fine di facilitarne l'applicazione; illustrare le attività delle istituzioni e il loro funzionamento; favorire l'accesso ai servizi pubblici, promuovendone la conoscenza; promuovere conoscenze allargate e approfondite su temi di rilevante interesse pubblico e sociale; favorire processi interni di semplificazione delle procedure e di modernizzazione degli apparati, nonché la conoscenza dell'avvio e del percorso dei procedimenti amministrativi; promuovere l'immagine dell'amministrazione, dando conoscenza e visibilità ad eventi di rilievo.

Si richiama infine il D.lgs. 165/2001, con riferimento alla creazione degli Uffici Relazioni con il Pubblico, strutture apposite per l'informazione ai cittadini, garanzia di comunicazioni interne ed esterne.

⁷⁵ Cfr. COSTANZO P., "Informazione nel diritto costituzionale" in *Digesto delle discipline pubblicistiche*, VIII, Torino 1993, p. 351 e ss.; al riguardo è stato precisato che *Appare allora di cristallina evidenza che, laddove la trasparenza assumesse un contesto precettivo tanto ampio, molteplici diverrebbero le potenzialità "giustiziali" di tale principio assunto, in forza dell'art. 1, a sicuro parametro di legittimità dell'attività amministrativa ed a forma di tutela anticipata in sede amministrativa. Viceversa la riduzione della menzione della trasparenza ad un pleonastico richiamo al solo diritto di accesso ne frustrerebbe drasticamente le potenzialità garantiste*; così MASSERAALBERTO, "La riforma della L. 241/90 e le prospettive aperte" in AA.VV. *La riforma della L. 241/90 sul procedimento amministrativo: una prima lettura*, a cura di A. Massera, in *Astrid Rassegna*, n. 3/2005, www.astrid-online.it

Per un esame più approfondito sull'importanza dell'informazione in ambito pubblico vedi inoltre VINCENZOAMBRIOLA-FRANCESCAMARTINI, "Gestione e fruibilità del patrimonio pubblico" in questa *Rivista*, 2002, 873; VALERIOSARCONI, "La garanzia del diritto all'informazione pubblica nelle regioni", in *Astrid Rassegna*, 3/2005.

per i prodotti e i servizi imperniati sui contenuti digitali, da riutilizzare per sfruttare il potenziale e contribuire alla crescita economica e alla creazione di posti di lavoro.

Per quel che concerne, più in particolare, la situazione italiana, si evidenzia che, al di là degli obblighi di pubblicazione sopra evidenziati, finora il legislatore non si è mai spinto sino al punto di affermare un diritto del cittadino a ottenere dalla P.A. delle informazioni di interesse generale, se non con riferimento alle informazioni in materia ambientale⁷⁶.

In materia di riutilizzo delle informazioni acquisite o prodotte nell'esercizio di pubbliche funzioni, si è invece espressa la Corte Costituzionale, che ha affermato il principio secondo cui le Regioni, nelle materie di propria competenza legislativa, possono organizzare e disciplinare a livello regionale una rete informativa sulle realtà regionali, entro cui far confluire i diversi dati conoscitivi (personali e non) che sono nella disponibilità delle istituzioni regionali e locali o di altri soggetti interessati, purché questo avvenga nel rispetto degli eventuali livelli di riservatezza o di segreto che, comunque, risulta importante sottolineare è che il diritto del cittadino ad avvalersi delle tecnologie dell'informazione nei rapporti con la P.A. risulta in concreto esercitabile soltanto se le amministrazioni sono dotate di strumenti idonei a consentire l'interazione con il cittadino medesimo.

Per fare degli esempi: la possibilità di ottenere informazioni richiede che le informazioni siano raccolte e pubblicate; la possibilità di inviare comunicazioni prevede che la P.A. sia dotata di caselle e.mail e di adeguati sistemi di lettura dei messaggi e della firma digitale; la possibilità di accedere agli atti prevede che l'amministrazione abbia archiviato sul sistema informatico dati e documentazione relativi al procedimento, con un sistema analogo al fascicolo cartaceo, così da consentire il reperimento agevole dei documenti.

Occorre quindi anche e soprattutto considerare cosa comporta effettivamente per la P.A., dal punto di vista tecnico e dal punto di vista organizzativo, interloquire con il cittadino mediante strumenti informatici e telematici.

Ciò comporta che la verifica dell'effettività del diritto del cittadino nei confronti delle amministrazioni investa profili tecnici e organizzativi, prima ancora che giuridici.

L'informatizzazione, secondo la concezione attuale, non è evidentemente semplice automazione, ma applicazione di tecnologia ad attività e strutture organizzative complesse, in cui vi è un sistema di *back office* (diretto alla gestione interna) e un sistema di *front office* (diretto alla gestione dei rapporti con l'esterno).

⁷⁶ Si è ritenuto che il diritto del pubblico alla conoscenza sullo stato dell'ambiente si configura come una vera e propria forma di controllo diffuso sull'operato dell'amministrazione, e ciò in considerazione della centralità che il bene-interesse ambientale è venuto acquisendo negli ultimi decenni; vedi direttiva 90/313/CEE, attuata con d.lgs. 39/97, e direttiva 2003/4/CE, attuata con d.lgs. 195/05; in dottrina R. CARANTA, "L'accesso alle informazioni in materia ambientale", in *Giur. It.*, 2001, fasc. 2, pp. 406 e ss., citato in nota da S. FIOREZZANO, "La natura giuridica del diritto di accesso ai documenti amministrativi e l'interesse ad accedere dopo la legge n. 15 del 2005: due questioni ancora aperte", in *L'accesso ai documenti amministrativi 9.2*, Presidenza del Consiglio dei Ministri.

Per quanto riguarda la gestione interna l'uso dello strumento informatico consente di migliorare l'efficienza dell'amministrazione da diversi punti di vista: efficienza operativa all'interno dell'amministrazione precedente; efficienza negli scambi informativi *intra* ed *inter* ente, attraverso la costruzione di una rete di amministrazioni e la costruzione di procedimenti "a stella", come diretta conseguenza dell'accesso simultaneo ad un medesimo fascicolo virtuale da parte delle amministrazioni coinvolte in un procedimento; efficienza nei confronti del cittadino che attraverso l'informatizzazione dell'erogazione dei servizi ne guadagna, in termini di trasparenza e celerità nella presentazione delle istanze nonché nell'ottenimento delle risposte attese dall'amministrazione stessa.

Nella gestione dei rapporti della P.A. con l'esterno, invece, lo strumento informatico può agevolare la conoscibilità dei dati e delle informazioni, consentendo di adempiere ai criteri di trasparenza (intesa come conoscibilità esterna dell'azione amministrativa e quindi controllabilità e accessibilità agli atti e ai documenti del procedimento), quali principi generali che devono presiedere all'attività amministrativa, dettati dall'ordinamento comunitario e menzionati espressamente nella L. 241/90 dopo le modifiche introdotte dalla L. 15/05⁷⁷.

Nello sviluppo di un sistema complesso (intendendosi come tale un sistema in cui la P.A. da un lato, utilizza tecnologie informatiche come strumento di riorganizzazione, nell'ambito dei processi decisionali, nell'attuazione delle politiche, nella gestione delle comunicazioni con i cittadini, dall'altro, coordina e promuove l'uso della tecnologia per lo sviluppo di attività proprie e di altri soggetti amministrazioni locali o regionali, enti *no profit*, privati dirette a fornire servizi pubblici) è necessario avere una profonda comprensione del lavoro amministrativo, in modo da riprogettarlo senza perdita di esperienza, competenza e *know how*, nonché conoscere procedure, strumenti e modalità di costruzione e gestione di tale conoscenza.

Il processo di informatizzazione dell'amministrazione deve, dunque, rivolgersi in una triplice direzione: azioni di informatizzazione finalizzate a migliorare l'efficienza operativa interna delle singole amministrazioni; azioni volte a consentire l'accesso telematico degli utilizzatori finali (altre amministrazioni e cittadini e imprese) alle informazioni detenute dalla P.A.; azioni volte a informatizzare l'erogazione dei servizi ai cittadini e alle imprese, con conseguente necessità di interazione tra i servizi predisposti da diverse amministrazioni⁷⁸.

In sintesi, strutturare un sistema informatico in grado di gestire l'attività dell'amministrazione, nonchè interloquire in modo costante con il cittadino richiede, come presupposto essenziale,

⁷⁷Vedi A. MASSERA, "La riforma della L. 241/90", cit., p. 9; vedi anche CERULLI IRELLI, "Osservazioni generali sulla legge di modifica della L. n. 241/90 I parte", 2005, www.giustamm.it.

⁷⁸ Fin dal 1994 la CEE indicava come linee guida dello sviluppo tecnologico:

“ interconnessione reti e interoperabilità servizi e applicazioni;

“ incremento domande servizi telematici;

“ definizione di regole comuni e condivise”.

un'organizzazione complessa (procedure interne, *iter* di attività ecc.) che deve precedere l'erogazione dei servizi all'esterno⁷⁹.

Dal punto di vista giuridico occorre verificare se l'impianto normativo consente in concreto di dare attuazione, e in che misura, alle affermazioni di principio relative, come si è detto, alla riorganizzazione strutturale e gestionale della P.A. e all'aggiornamento continuo dei servizi erogati al cittadino.

Venendo, poi, al fondamento giuridico del programma informatico della P.A. questo è stato individuato nella potestà autorganizzatoria che è propria e naturale di ciascuna istituzione, sia pubblica che privata, sia esso ente o corpo organizzativo o semplice ufficio, la quale, a sua volta, si basa sui principi di imparzialità e buon andamento della Pubblica Amministrazione fissati dall'art. 97 della Costituzione.

Considerando il principio citato alla luce delle disposizioni del CAD e delle altre norme in vigore in materia di informatizzazione della P.A. e, in particolare, l'art. 3-*bis* della L. 241/90, che impone alle amministrazioni di incentivare l'uso della telematica, ci si deve chiedere se si configura un obbligo per l'amministrazione, e in che misura, di organizzarsi mediante sistemi informatici, considerato, da un lato, che l'esercizio del potere organizzatorio della P.A. è esercizio, come noto, di poteri autoritativi e, dunque, a fronte dell'azione della Pubblica Amministrazione come "autorità" non si possono configurare diritti soggettivi in senso proprio, se non per quanto riguarda i limiti esterni del potere, ma solo interessi legittimi; dall'altro, che scelte informatiche e scelte organizzative sono strettamente collegate, al punto che, come rilevato anche dal Consiglio di Stato, *"una scelta informatica non è mai finalisticamente neutra sotto il profilo organizzativo, a meno di non voler ridurre una scelta ad una mera automazione di base, che affianca ma non sostituisce le modalità tradizionali dell'azione dell'amministrazione"*.

Per quanto riguarda gli aspetti organizzativi, il primo adempimento concreto rilevante previsto dalla normativa ha riguardato la realizzazione e l'uso del protocollo informatico, di cui il D.P.R. 445/00 richiedeva l'attuazione entro l'inizio del 2004⁸⁰.

⁷⁹Sui temi dell'informatizzazione della P.A. vedi in dottrina: V. FROSINI, "Telematica e informatica giuridica", cit.; E. GIANNANTONIO, "Informatica giuridica", cit.; E. GIANNANTONIO, "L'informatica nella pubblica amministrazione", cit.; ALFONSO MASUCCI, "L'atto amministrativo elettronico. Primi lineamenti di una ricostruzione". Napoli, Jovene, 1993; GIOVANNI DUNI, "Teleamministrazione", in *Enciclopedia Giuridica Treccani*, vo. XXX; MASSIMILIANO MINERVA, "Verso l'integrazione dei sistemi informativi pubblici: la rete unitaria della pubblica amministrazione", in questa *Rivista*, 1998, p. 623 e ss.; ALESSANDRONATALINI "Sistemi informativi e procedimenti amministrativi", in *Rivista trimestrale di diritto pubblico*, 1999, p. 449 e ss.; CESARE MAIOLI e CHIARA RABBITO, "La digitalizzazione della Pubblica Amministrazione, nuove risorse in rete", www.altalex.com, 13.5.2005; IOLETTA PANNOCCHIA, "Azione amministrativa ed innovazioni tecnologiche", in *La riforma della L. 241/90 sul procedimento amministrativo*, cit. .

⁸⁰ Peraltro l'inosservanza di tale obbligo di attuazione non prevedeva alcuna sanzione: dalle rilevazioni svolte dal CNIPA emerge che le amministrazioni centrali con l'eccezione di alcune amministrazioni particolarmente virtuose stanno portando avanti il processo di informatizzazione in modo lento e disordinato; risulta, ad esempio, che, dopo due anni dall'entrata in vigore del sistema di protocollo informatico le amministrazioni centrali protocollano informaticamente soltanto l'80% dei documenti in entrata e in uscita; che la posta elettronica è il normale strumento di comunicazione soltanto per gli scambi di carattere informale; che la formazione informatica dei dipendenti è ben lungi dall'essere soddisfacente; poche amministrazioni sono state dotate di sistemi di rilevazione della *customer satisfaction* ecc., cfr. CNIPA, Relazione Annuale 2005, vol. II, cit.

Il protocollo informatico è un sistema informatico che, da un lato, sostituisce il registro di protocollo, consentendo di memorizzare i dati (e il contenuto) del documento ricevuto o inviato dall'amministrazione, attestando con valenza giuridica il momento di ingresso e di uscita del documento, dall'altro consente di gestire dati e documenti dell'amministrazione medesima, in modo che siano reperibili e consultabili da parte degli interessati.

Il protocollo informatico costituisce inoltre la struttura sulla quale è possibile elaborare un sistema di *workflow* documentale che rendendo possibile la connessione tra sistemi di certificazione e registrazione della corrispondenza e sistemi di gestione dei documenti e dei flussi documentali, di posta elettronica e di supporto del gruppo di lavoro, con la possibilità di scambiare documenti informazioni con l'esterno consente di operare concretamente con procedure automatizzate, rendendo possibile il passaggio dalla gestione cartacea della protocollazione e archiviazione dei documenti a una gestione totalmente informatizzata dei flussi informativi⁸¹.

In questo contesto il processo di registrazione e archiviazione dei documenti, da sempre considerato un adempimento di basso livello organizzativo e con poca automazione, diviene un momento centrale e determinante per una corretta gestione informatica del sistema amministrativo. Infatti la possibilità di utilizzare il sistema di protocollo come efficace strumento di lavoro presuppone che al momento della registrazione il documento sia anche stato assegnato, classificato e archiviato in modo corretto.

Il CAD, a sua volta, presuppone che le amministrazioni siano dotate di un sistema di protocollo informatico già operativo, almeno nelle funzioni minime, e formula una serie di disposizioni di principio, che prevedono una generale riorganizzazione strutturale e gestionale della P.A., in cui l'uso delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione è strumento di realizzazione di obiettivi di efficienza, economicità, imparzialità trasparenza e semplificazione e che presuppone un sistema di *workflow* documentale efficace.

In particolare, il CAD dispone l'uso delle tecnologie nei rapporti interni e nei rapporti con i privati, prevedendo una serie di norme che hanno la funzione di stimolare gli organi di Governo e i vertici delle amministrazioni ad adottare provvedimenti concretamente finalizzati a implementare e consolidare i processi di informatizzazione. Le previsioni vanno dall'istituzione di organi *inter* e *intra* amministrazioni che devono occuparsi di verificare lo stato di attuazione dell'informatizzazione e fornire indicazioni per lo sviluppo del sistema, alla previsione di responsabilità dei dirigenti dell'amministrazione per l'attuazione delle disposizioni in materia di informatizzazione e alla previsione di azioni di formazione del personale.

⁸¹ Il sistema di gestione del workflow è definito come *un insieme di componenti software che definisce, crea e gestisce l'esecuzione dei flussi di lavoro, attraverso programmi software capaci di interpretare la definizione del processo, interagire coi partecipanti e, se richiesti, attivare altri strumenti informatizzati. Si tratta quindi di una modalità e di uno strumento atto sia a gestire le fasi di lavoro che ad attivare le risorse umane e tecnologiche associate alle varie fasi delle attività*, C. MAIOLI, C. RABBITO, "La digitalizzazione della pubblica amministrazione", cit.; vedi anche A. MASUCCI, "L'atto amministrativo elettronico", cit..

Tali norme di principio, tuttavia, non trovano compiuto riscontro in previsioni più concrete. Infatti, per fare un esempio, nonostante esistano le previsioni normative atte a dare validità giuridica al documento informatico e alla sua trasmissione telematica, l'amministrazione mantiene comunque un vasto margine di discrezionalità nell'uso di tali strumenti al posto di quelli tradizionali.

Ugualmente si riscontra per quanto riguarda la dematerializzazione dei documenti.

L'amministrazione dovrà, infatti, formare documenti informatici originali, ma nella misura in cui vi siano idonee risorse tecnologiche e sempre che non ritenga necessario (in base a criteri non ben definiti) redigere l'originale su supporto cartaceo; potrà raccogliere atti, dati e documenti di un procedimento in un fascicolo informatico, ma non avrà alcun obbligo in tal senso (nonostante la creazione di un fascicolo informatico sia funzionale all'accesso e alla consultazione telematica del fascicolo⁸²); potrà decidere di non recuperare su supporto informatico documenti cartacei esistenti (non consentendo così l'accessibilità per via telematica).

Anche per quanto riguarda le comunicazioni, a fronte della previsione di termini entro cui devono essere adempiuti gli obblighi di istituire caselle e-mail istituzionali, di utilizzare la posta elettronica per le comunicazioni interne e di dotarsi di procedure informatiche e di strumenti *software* idonei per la verifica della firma digitale, il CAD dispone allo stesso tempo che tale strumento sia utilizzato "di norma" per le comunicazioni tra amministrazioni e non prevede alcuna sanzione per l'amministrazione che non ottemperi.

In sintesi, gran parte delle disposizioni del CAD sono norme di principio, di progressiva attuazione, la cui realizzazione è spesso priva di copertura finanziaria, e che talvolta risultano troppo indefinite per garantire un'omogeneità nella realizzazione, la quale costituisce invece una finalità importante da perseguirsi al fine di garantire una concreta interoperabilità e per erogare servizi omogenei al cittadino.

In ultimo, per quanto riguarda i rapporti con il cittadino (e le imprese), il CAD, nelle norme generali contenute nel Capo I richiede alla P.A. di organizzarsi ed agire al fine di assicurare la disponibilità, la gestione, l'accesso, la trasmissione, la conservazione e la fruibilità dell'informazione in modalità digitale e prescrive azioni positive per promuovere l'uso delle tecnologie (ad esempio l'alfabetizzazione informatica dei cittadini) e per realizzare l'erogazione di servizi telematici commisurati alle esigenze dei cittadini (che presuppone l'analisi dei bisogni dei cittadini e la verifica della soddisfazione per i servizi erogati).

Anche in questo caso, tuttavia, la formulazione delle norme, è spesso tale da non consentire di individuare l'esatto ambito entro il quale il cittadino può esercitare il diritto all'uso delle tecnologie.

⁸² Nel fascicolo informatico disciplinato dall'art. 41, consultabile da più amministrazioni, trovano applicazione le regole che presiedono alla disciplina del protocollo informatico, nonché del sistema pubblico di connettività, necessarie per la realizzazione della interoperabilità, ossia dei servizi idonei a favorire lo scambio dei dati e delle informazioni all'interno della P.A. e tra queste e i cittadini, e la cd. cooperazione applicativa, che consente l'interazione tra sistemi informatici delle P.A. per consentire l'integrazione delle informazioni e dei procedimenti amministrativi.

In questi termini il fascicolo informatico è uno strumento determinante e indispensabile per permettere al cittadino di interagire con una P.A. unitaria, che funzioni come centro di erogazione di servizi e prestazioni e che sia dotata, allo scopo, di un sistema informativo integrato ed omogeneo.

In primo luogo, infatti, la previsione che il cittadino possa far valere il proprio diritto rivolgendosi al giudice amministrativo è prevista espressamente soltanto con riferimento alle comunicazioni, e non è chiaro se ciò valga anche con riferimento alla partecipazione al procedimento e all'esercizio del diritto di accesso, e con riferimento all'erogazione di altri servizi.

Per altro verso, il cittadino può pretendere l'uso delle tecnologie soltanto dalle amministrazioni centrali e dai gestori di pubblici servizi statali, mentre nessuna pretesa in tal senso può rivolgersi alle amministrazioni regionali e locali, che sono chiamate in causa nei limiti delle risorse tecnologiche e organizzative disponibili, nel rispetto della loro autonomia normativa.

Per quanto riguarda poi la conoscibilità di dati e informazioni di interesse generale, il termine per la realizzazione di siti istituzionali strumentali al contatto telematico fra il cittadino e l'amministrazione è determinabile soltanto per le amministrazioni già informatizzate; in merito ai contenuti, inoltre, si deve rilevare che la pubblicazione di alcune informazioni di interesse generale, quali le notizie relative a iniziative normative del Governo e gli atti legislativi e regolamentari in vigore, è subordinata a valutazioni discrezionali.

Anche la partecipazione al procedimento per via telematica pare, al momento, di difficile attuazione: da un lato, la possibilità per il cittadino di presentare per via telematica istanze e dichiarazioni in linea di principio equivalenti alle istanze e dichiarazioni sottoscritte con firma autografa alla presenza del dipendente addetto al procedimento è complicata dal fatto che la mancata pubblicazione, da parte dell'amministrazione, di moduli e formulari non comporta alcuna conseguenza per la stessa; d'altro canto, la possibilità di esercitare il diritto di accesso per via telematica può risultare vanificata dal già citato d.lgs. 184/06, che prevede la consultazione degli atti presso l'amministrazione interessata, nonché dalla mancanza di procedure sicure di accesso da parte dei cittadini (i certificati di firma digitale fino ad oggi distribuiti riguardano prevalentemente le imprese e i professionisti).

Con riferimento, infine, all'erogazione telematica di servizi, il CAD disciplina le modalità di accesso mediante la Carta di Identità Elettronica, ma non individua servizi specifici che devono essere erogati on-line, né definisce criteri di riferimento.

Emerge, pertanto, che il livello di informatizzazione delle amministrazioni e la diffusione di servizi ai cittadini sono di gran lunga inferiori a quanto auspicabile, come risulta anche dalla relazione annuale del CNIPA e dai commenti del Consiglio di Stato sul tema in parola.

Più In particolare, da un lato, le amministrazioni hanno evidenziato difficoltà nella definizione, avvio e realizzazione di progetti di informatizzazione capaci di ottenere miglioramenti dei servizi offerti ai cittadini e alle imprese, dall'altro troppo spesso i processi elettronici hanno affiancato quelli cartacei invece di sostituirli, con l'effetto che, talvolta, le procedure amministrative sono diventate addirittura più complesse.

Le ragioni di questo ritardo vanno ricercate, in primo luogo, nel fatto che è fisiologico che vi sia un periodo intermedio di difficile adeguamento alle novità, per reticenze e difficoltà di carattere umano.

D'altra parte non è né semplice né banale per gli stessi dipendenti pubblici, l'accettazione di modalità di lavoro nuove e che implicano l'acquisizione delle conoscenze informatiche necessarie per un uso del documento informatico realmente sostitutivo del documento cartaceo, anche per l'umana diffidenza nei confronti di sistemi di gestione informatica che vanno al di là di un semplice sistema di videoscrittura e archiviazione locale e in quanto nella realtà spesso ci si trova di fronte a sistemi informatici obsoleti, che non consentono un adeguamento effettivo e l'utilizzazione dei più moderni programmi di gestione, il cui aggiornamento ha dei costi rilevanti, sia in termini economici, sia in termini di tempo da dedicarvi⁸³.

In secondo luogo, occorre considerare che la flessibilità dei sistemi informatici è controbilanciata dalla rigidità dei dati inseriti nel sistema: questo vuol dire che, per avere una corretta gestione del sistema informatico, occorre avere dei dati correttamente inseriti e classificati.

Ciò richiede, necessariamente, una corretta organizzazione del sistema amministrativo, con tutti i diversi costi che ne conseguono e che non possono essere, quanto meno nelle fasi iniziali del processo di informatizzazione, compresi nella sola prospettiva dell'economicità dell'azione amministrativa.

D'altra parte, nella gestione dei rapporti della P.A. con l'esterno sono stati rilevati altri fattori che hanno rallentato il processo.

Tra gli altri: la mancata diffusione di sistemi sicuri di identificazione dell'utente, che ha reso più difficile l'accesso; l'assenza di procedure di pagamento on line, che non permette il completamento di alcuni procedimenti; la poca accessibilità dei siti, che ha escluso diverse categorie di utenti.

Per altro verso, considerando il punto di vista del cittadino, occorre tener conto che vi sono degli ostacoli all'effettiva diffusione dello strumento informatico, riconducibili a situazioni di disagio, fisico o mentale, e difficoltà di carattere economico o culturale, i quali frenano l'utilizzazione diretta da parte degli utenti finali favorendo la presenza di intermediari.

Infine, dal punto di vista normativo, l'assenza di obblighi e scadenze effettive a carico dell'amministrazione e la mancanza di previsioni dettagliate in ordine alle modalità di svolgimento dei rapporti telematici tra la stessa e il cittadino, se tutelano le esigenze delle amministrazioni, che hanno bisogno di tempo per operare delle trasformazioni sostanziali, rischiano, tuttavia, di trasformare il CAD in un insieme di principi di difficile attuazione.

Appare, dunque, evidente che affinché processo di informatizzazione abbia un valore positivo e diventi motore dell'azione di modernizzazione della P.A., occorre che lo stesso venga accompagnato da un ripensamento e da una riorganizzazione generale dell'attività amministrativa.

⁸³ Già in passato gli studiosi avevano evidenziato taluni aspetti problematici del passaggio ai sistemi informatici, legati a fattori umani, oltre che a difficoltà tecniche, così GIOVANNIDUNI, *Teleamministrazione*, cit..

D'altra parte, lo stesso è parte integrante del processo teso all'effettivo e concreto riconoscimento al cittadino di un diritto all'informazione, legato ai principi di trasparenza, efficienza e imparzialità della P.A., il quale va, dunque, perseguito in concreto con costanza e coerenza.

Paragrafo 3.

Utilizzo e sviluppo del progetto SIOPE ed il suo *iter* di realizzazione nel tempo

Premesso, quindi, che sembra attualmente fuor di dubbio che l'innovazione tecnologica rappresenti un elemento fondamentale per le economie e gli Stati moderni, per quel che concerne il settore pubblico, l'*iter* che ha permesso l'applicazione anche nell'ambito degli stessi delle nuove tecnologie, delle reti telematiche, fino a pervenire all'ideazione e graduale attuazione del SIOPE, è stato alquanto problematico e di certo non può ritenersi ancora in fase conclusiva.

Partendo dai progetti di "governo elettronico", contenuti nelle linee-guida per lo sviluppo della società dell'informazione, approvate dal Governo nel mese di giugno del 2002, va detto che gli stessi si muovono nella direzione di facilitare l'utilizzo esteso ed intensivo delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione. Da questa azione, finalizzata a migliorare l'efficienza e la qualità delle strutture pubbliche e a favorire l'avvento di un'economia di rete che renda disponibili on-line i principali servizi pubblici ai cittadini e alle imprese, è ragionevole attendersi un recupero di competitività del sistema-paese.

Una Pubblica amministrazione digitalizzata, telematizzata, snella, collegata al centro e in periferia nel sistema delle reti, rappresenta un fattore propulsivo al quale le attività economiche del paese non possono rinunciare. Ne deriveranno benefici apprezzabili in termini di semplificazione e di maggiore trasparenza ed economicità dell'azione amministrativa. Per cogliere questi obiettivi è, tuttavia, necessario che l'impiego delle nuove tecnologie e delle reti telematiche sia accompagnato da un complessivo ripensamento dei processi amministrativi interni e da un maggiore orientamento alla soddisfazione dell'utenza finale.

Le linee strategiche per la riforma del sistema dei pagamenti pubblici si inseriscono in questo scenario, operando concretamente per stimolare la Pubblica amministrazione centrale e periferica a realizzare applicazioni per razionalizzare la propria attività amministrativa e ampliare il grado di condivisione e scambio delle informazioni.

Le direttive fornite dal ministero per l'Innovazione alla Pubblica amministrazione e la legge n. 3 del gennaio 2003 pongono, tra gli indirizzi prioritari, il perseguimento dell'efficienza e dell'economicità di gestione delle amministrazioni; a tale scopo promuovono la realizzazione di progetti di grande contenuto innovativo, volti a generalizzare il ricorso a procedure telematiche nella contabilità e nella tesoreria e a diffondere l'utilizzo della firma digitale. In particolare, le amministrazioni dovranno avviare programmi per la progressiva eliminazione delle modalità di compilazione manuale di documenti di natura contabile e per fare in modo che ogni operazione (gestione degli

stanziamenti, assestamenti, impegni di spesa, mandati di pagamento) sia effettuata in via elettronica ed avvalorata con la firma digitale.

D'altra parte, le modifiche dell'architettura dello Stato italiano, ad opera della legge costituzionale 3/2001, in senso federalista impongono lo sviluppo di forme nuove e più efficienti di coordinamento tra amministrazioni centrali ed enti territoriali: lo spostamento di poteri, competenze e risorse pubbliche verso gli enti più vicini ai cittadini, in attuazione del costituzionalizzato principio di sussidiarietà verticale, valorizza e stimola le capacità di autogoverno ed è in grado di produrre significativi effetti sullo sviluppo economico delle collettività locali.

Tuttavia, è sempre più evidente che, per rendere sostenibile tale processo, i nuovi assetti organizzativi, i rapporti tra i diversi livelli di governo e le azioni da intraprendere richiedono agli attori istituzionali- amministrazioni centrali, regioni, enti locali- di definire una visione condivisa per l'attuazione delle politiche di bilancio, di investimento e di indebitamento e consentano di tenere sotto controllo l'andamento dei conti pubblici centrali e locali e di verificare agevolmente il rispetto dei parametri stabiliti in ambito Ue.

Il problema del coordinamento dei conti del settore pubblico, in un contesto di crescente autonomia delle amministrazioni territoriali è stato più volte affrontato, tra gli altri, dalla Banca d'Italia, la quale ha posto l'accento sull' accresciuta responsabilità delle regioni e degli enti locali dopo la revisione del Titolo V della Costituzione, che offre, appunto, l'opportunità per riorganizzare il settore pubblico migliorandone l'efficienza.

In questo contesto, tutti i livelli di governo devono contribuire ad assicurare la stabilità finanziaria e, a tal fine, è essenziale che il processo di decentramento non determini un allentamento dei vincoli di bilancio. E' stata, inoltre, segnalata l'importanza di definire sistemi di rilevazione dei conti pubblici che consentano una tempestiva, completa conoscenza dei vari comparti della Pubblica amministrazione e, più in generale, l'emanazione di una normativa quadro di attuazione dei nuovi principi.

La ricerca di forme di coordinamento della finanza pubblica ha rappresentato uno degli elementi centrali delle riforme della contabilità pubblica realizzate in Italia a partire dal 1978; queste hanno avuto l'obiettivo di restituire forza alla politica di bilancio, assicurandone anche un più efficace controllo, in presenza di un circuito asimmetrico caratterizzato dall'accentramento della capacità fiscale in capo allo Stato e dal decentramento della capacità di spesa.

Con il progredire del federalismo, infatti, che determina lo spostamento del baricentro della finanza pubblica verso le autonomie territoriali e funzionali, si attenua, progressivamente, la significatività del bilancio dello Stato sia nelle componenti di diretta gestione e allocazione delle risorse finanziarie sia nella componente di trasferimento.

Quando sarà abbandonato il regime vincolistico della tesoreria unica, che il Governo è impegnato a ridefinire in modo da prevederne, per le regioni e gli enti locali, il graduale superamento in connessione con il progressivo conferimento di ulteriori funzioni ed entrate proprie, la tesoreria

statale non disporrà più dei dati sulle gestioni degli enti pubblici, attualmente ancora utilizzati per seguire l'evoluzione del fabbisogno del settore statale.

Questo rappresenta, tuttora, la migliore proxy dell'indebitamento netto delle amministrazioni pubbliche, ma in una situazione di totale autonomia degli enti locali dalla finanza statale perderebbe la sua funzione di valido indicatore dello stato effettivo dei conti pubblici.

In questa situazione futura, ma di fatto anche nella stessa situazione attuale, è problematico, per il ministero dell'Economia e Finanze disporre in via diretta di informazioni analitiche e tempestive sui flussi di cassa relativi all'intero comparto delle amministrazioni pubbliche.

Per ottenere informazioni analitiche, tempestive ed attendibili sull'andamento dei saldi di bilancio e sulla composizione della spesa del più ampio settore pubblico, è necessario immaginare forme nuove di coordinamento contabile, statistico ed informatico tra Stato e Enti locali. Il raccordo tra i diversi livelli di governo deve assicurare, infatti, in un sistema tendenzialmente federalista, quale il nostro in seguito alla riforma in trattazione, un'adeguata conoscenza dei conti dell'intero settore pubblico, consentendo al governo centrale il rispetto dei vincoli comunitari.

Le disposizioni preordinate a garantire il coordinamento dei conti pubblici compongono ancora un quadro eccessivamente articolato, che finisce per costituire un ostacolo ad un efficace consolidamento dei conti pubblici.

Altri fattori che agiscono in tal senso sono riconducibili a difetti di omogeneità tra i sistemi contabili (e i relativi schemi rappresentativi) dei vari livelli di governo. In particolare, le regole che disciplinano l'ordinamento finanziario e contabile degli enti pubblici sono ancora eccessivamente differenziate e consentono ampi margini di discrezionalità nella costruzione della contabilità degli enti. Divergenze tra le varie categorie di enti si rilevano anche nei prospetti contenenti i dati della gestione di cassa, che i tesoriери e gli enti inviano al MEF spesso incompleti e con ritardo. Pertanto, il Ministero, mentre elabora con frequenza mensile i dati riguardanti la copertura del fabbisogno delle amministrazioni pubbliche, solo trimestralmente e con un certo ritardo, dispone dei dati necessari per la costruzione dei conti consolidati di cassa di tutti i sotto settori e, quindi, i dati relativi alla formazione del fabbisogno di ciascun comparto.

E' evidente che, in una situazione in cui diventa cruciale per il rispetto delle regole europee la tempestività e la più ampia disponibilità di informazioni sull'andamento dei conti pubblici centrali e locali, assumono rilievo strategico:

- a) le innovazioni nel settore delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione;
- b) la costituzione di un sistema di condivisione e di scambio dei flussi informativi di cassa rilevati con l'utilizzo delle reti telematiche.

In merito al primo punto, è utile sottolineare, in aggiunta a quanto già in precedenza osservato, il ruolo che le nuove tecnologie possono giocare in un sistema policentrico, a forte valenza autonomista, quale si prospetta sempre di più per il nostro Paese; il Sistema pubblico di connettività in corso di realizzazione da parte del Ministero per l'Innovazione, che promuove

l'interazione tra le reti dell'amministrazione centrale e quelle degli enti territoriali, rappresenta una straordinaria opportunità di riorganizzazione della P.A. attorno al fattore tecnologico. D'altra parte, l'ICT accresce il bisogno informativo e, nello stesso, tempo, tende a soddisfarlo nel migliore dei modi, poiché le informazioni sono più facilmente reperibili e trattabili.

Nel campo della finanza pubblica, questo aspetto sta diventando sempre più importante.

Uno dei temi centrali nell'attuazione della riforma del Titolo V della Costituzione è proprio quello della disponibilità delle informazioni sui conti pubblici, tema sul quale è più volte ritornato l'allora Governatore Fazio, quando ha affermato che nell'attuale fase di passaggio al federalismo, è cruciale un sistema di rendicontazione in grado di assicurare una tempestiva e puntuale documentazione sui saldi di bilancio e delle risorse destinate alle diverse funzioni di spesa. Considerate queste premesse, costruire un sistema di rilevazione e analisi dei flussi informativi tra Stato ed Amministrazioni locali è un'esigenza imprescindibile, poiché coniuga la maggiore autonomia di bilancio delle amministrazioni locali con la necessità del ministero dell'Economia e Finanze di ottenere informazioni complete, tempestive e trasparenti sull'andamento dei conti pubblici di cui lo Stato è unico soggetto garante nei confronti dell'Unione europea.

E non si anticipa, per il momento, sui positivi e rilevanti effetti che queste tempestive e trasparenti informazioni avrebbero sulla capacità di governo e di autogoverno di tutte le amministrazioni, sia regionali che provinciali che comunali, sull'universo delle partecipazioni pubbliche, ma anche sulle stesse amministrazioni centrali e sulla conseguente crescita, da tutti auspicata, dello stock di capitale sociale che inevitabilmente ne conseguirebbe.

Per quanto riguarda il secondo punto, il progetto al quale si sta lavorando è finalizzato alla realizzazione di un sistema informativo in grado di raccogliere ed elaborare i dati sugli incassi e i pagamenti delle amministrazioni pubbliche, senza incidere sui diversi sistemi contabili e di bilancio adottati dagli enti: l'elemento unificante è, infatti, costituito dalle informazioni, simili per tutte le tipologie di enti, obbligatoriamente presenti sulle disposizioni di incasso e pagamento.

Ove si fosse adottata la strada di procedere prima all'armonizzazione dei bilanci delle amministrazioni pubbliche, gli ostacoli da superare sarebbero stati molteplici.

Infatti, le procedure di costruzione dei conti pubblici e le fonti normative che disciplinano la struttura dei bilanci e l'invio delle informazioni contabili dagli enti ai soggetti istituzionali (in primis, il ministero dell'Economia e delle finanze) compongono ancora un quadro frammentato, formatosi per successive stratificazioni normative anche se l'esigenza di omogeneizzazione e coordinamento dei conti pubblici è stata più di recente ribadita con diverse disposizioni legislative: la legge n. 208/1999 obbliga le amministrazioni pubbliche (ad eccezione degli enti locali), ad adeguare il sistema di contabilità e i relativi bilanci a quelli previsti per lo Stato; la legge costituzionale n. 3/2001, che ha innovato in senso federalista la Costituzione, ha inserito tra le materie oggetto di legislazione concorrente (statale e regionale) «l'armonizzazione dei bilanci pubblici e il

coordinamento della finanza pubblica», ma assegna alla competenza esclusiva dello Stato il «coordinamento informativo, statistico e informatica della finanza pubblica».

E' auspicabile che il sistema informativo degli enti pubblici possa rappresentare proprio l'occasione propizia per accelerare anche la riforma dei conti pubblici prevedendo, per quanto possibile, criteri uniformi di redazione dei bilanci e la definizione di regole contabili e standard comuni di rendicontazione che agevolino il consolidamento e il monitoraggio della finanza pubblica.

Un passaggio importante verso l'attuazione del sistema informativo si è avuto con l'approvazione dell'art. 28 della legge finanziaria per il 2003, il quale, per garantire la rispondenza dei conti pubblici alle condizioni previste dall'art. 104 del trattato istitutivo della Comunità europea, dispone che siano codificati in modo uniforme gli incassi, pagamenti e i dati di competenza economica rilevati dalle amministrazioni pubbliche.

Le operazioni effettuate dai tesoriери o cassieri degli enti ovvero dagli uffici postali potranno avere corso solo se conterranno la codifica richiesta. Con decreti del ministero dell'Economia, sentita la Conferenza unificata Stato, regioni e autonomie locali, saranno stabilite sia la codifica delle operazioni sia i tempi e le modalità di applicazione della norma esaminata.

Questa disposizione ha avuto una prima attuazione con l'emanazione della circolare n. 46 del 20 dicembre 2002 con la quale il ministero dell'Economia ha diffuso la codifica gestionale di tutte le voci di spesa, che qualificherà i flussi dei pagamenti consentendone aggregazioni significative per tipologia (ad esempio, personale, spesa per interessi, acquisto di beni e servizi, investimenti), uniforme per tutte le amministrazioni pubbliche; è stato, quindi, disposto che i codici vengano indicati, a decorrere dal mese di gennaio 2003, in una prima fase su tutti i titoli di spesa delle amministrazioni centrali dello Stato che emettono mandati informatici; gli Uffici centrali del bilancio e le Ragionerie provinciali non danno corso ai titoli di spesa privi delle prescritte codifiche, che saranno gradualmente estese ai pagamenti delle amministrazioni periferiche (ordinativi secondari su ordini di accreditamento, su contabilità speciali e per spese fisse).

Il passo successivo sarà l'individuazione dei Common procurement vocabulary (Cpv), classificazione messa a punto dall'Eurostat per tipologia di beni e servizi, e l'avvio del Codice unico di progetto (Cup) per gli investimenti.

Per quel che riguarda, più in dettaglio, il sistema informativo delle operazioni degli enti pubblici va, inoltre, detto che lo stesso è strutturato sulla base delle seguenti linee direttrici:

- 1) codifica delle operazioni di cassa effettuate dagli enti pubblici in modo uniforme senza incidere sostanzialmente sull'autonomia di bilancio delle amministrazioni;
- 2) messa a disposizione del ministero dell'Economia di informazioni più dettagliate sugli incassi e i pagamenti, utilizzando la Rete nazionale interbancaria che collega la Banca d'Italia e le banche tesoriere o cassiere degli enti.

E' parte integrante del progetto, anche se non ne condiziona l'avvio, l'attuazione della informatizzazione dei servizi di incasso e pagamento che le banche effettuano per le amministrazioni territoriali e in particolare del mandato informatico locale.

Il sistema informativo alimenta un archivio costituito in Banca d'Italia, ma le cui osservazioni sono di proprietà del ministero dell'Economia, al quale affluiranno, al termine di ogni giornata operativa e in forma analitica:

a) i dati riguardanti le entrate e le spese dello Stato. Le amministrazioni centrali, già dal mese di gennaio 2003, secondo le disposizioni della circolare 46, emettono mandati informatici integrati con le codifiche stabilite; per le spese decentrate dello Stato, costituenti spese fisse (stipendi, pensioni, ecc.), ovvero amministrate da funzionari delegati che ricevono ed erogano somme su contabilità speciali o a mezzo di ordini di accreditamento, sono in corso di definizione da parte del ministero dell'Economia le disposizioni applicative. Il complesso delle informazioni riguardanti lo Stato, costituite dagli incassi e pagamenti del bilancio e della tesoreria, saranno conferite all'archivio direttamente dalla Banca d'Italia nella qualità di tesoriere dello Stato;

b) le informazioni sugli incassi e pagamenti degli altri enti pubblici centrali e di quelli territoriali (in primis le Aziende sanitarie locali, secondo gli intendimenti del Ministero dell'Economia esplicitati nella Relazione trimestrale di cassa presentata nel mese di aprile). Queste informazioni, rappresentate dalla rendicontazione che i tesorieri già ora predispongono per le amministrazioni locali, integrate con le nuove codifiche gestionali ed economiche, verranno inviate all'archivio dei tesorieri bancari attraverso la Rete nazionale interbancaria.

La codifica uniforme delle operazioni sarà realizzata estendendo gradualmente agli enti, nella prima fase, i codici gestionali già adottati per le amministrazioni centrali dello Stato; successivamente, verrà proposto agli enti, con opportuni adattamenti in relazione alla tipologia degli stessi, la classificazione Cpv per i consumi (acquisti di beni e servizi) e il Cup per gli investimenti, che è già obbligatorio per tutte le amministrazioni pubbliche¹.

Questa codifica consentirà al ministero dell'Economia di costruire, in tempi ridotti rispetto ad oggi, il fabbisogno di cassa delle amministrazioni pubbliche ed i conti economici. Gli enti pubblici, che accederanno con modalità e tempi da concordare con il ministero dell'Economia, avranno la possibilità di confrontare, con riferimento a dati aggregati, i propri risultati di bilancio con quelli di altri enti simili e/o limitrofi.

Con l'adozione di tale strumento si ridurrà notevolmente il trattamento cartaceo dei flussi informativi, con conseguente contenimento dei tempi di esecuzione e dei costi di gestione dei servizi di pagamento.

Il ministero dell'Economia, con apposita convenzione, ha, infatti, affidato alla Banca d'Italia, nell'ambito del servizio di tesoreria statale, il compito di sviluppare e gestire tale sistema informativo, che consentirà una puntuale rappresentazione della situazione finanziaria delle amministrazioni pubbliche, agevolando il coordinamento della finanza pubblica centrale e locale.

La telematizzazione del processo di raccolta ed elaborazione dei dati sarà, poi, completa con l'utilizzo del mandato elettronico locale firmato digitalmente, che rappresenta un salto di qualità che incrementerà sensibilmente l'efficienza nei rapporti tra banche e pubbliche amministrazioni locali. I vantaggi che potranno derivare dalla riduzione del trattamento cartaceo dei flussi informativi sono significativi per la razionalizzazione delle attività amministrative degli enti e per il contenimento dei tempi di esecuzione e dei costi di gestione dei servizi di incasso e pagamento sia per gli enti pubblici sia per le banche e le poste.

Il mandato informatico locale rappresenta un esempio del nuovo modello di collaborazione e di coordinamento tra Stato centrale e autonomie locali nella prospettiva di un sistema di rapporti in senso tendenzialmente federalista, la cui introduzione è resa possibile dalla disponibilità di innovative soluzioni tecnologiche.

Il nuovo strumento di pagamento è in grado di cogliere significativi obiettivi sia perché semplifica e snellisce l'iter delle procedure di spesa, riducendo drasticamente l'utilizzo dei documenti cartacei, con consistente riduzione dei costi burocratici, sia perché agevola la rilevazione delle informazioni necessarie al ministero dell'Economia e alle stesse amministrazioni per attuare il monitoraggio dell'andamento dei conti pubblici.

Esso è tanto più importante se si considera che i rapporti tra banche e amministrazioni locali si svolgono ancora in prevalenza con modalità non coerenti con le innovazioni tecnologiche disponibili.

Per riassumere, a questo punto, schematicamente il contesto normativo nell'ambito del quale è nato e si è sviluppato il SIOPE:

- Art. 104 del **Trattato istitutivo della CE** relativo alla procedura sui disavanzi eccessivi (Trattato di Maastricht) per garantire il rispetto dei parametri stabiliti (rapporto tra indebitamento e Pil minore del 3% e rapporto tra debito e Pil inferiore al 60%);
- **Legge finanziaria 2003**- Art. 28, commi 3, 4 e 5;
- **Decreti del Ministro dell'Economia**, sentita la Conferenza unificata, del 18 febbraio 2005 per:
 - definire e disciplinare una codificazione uniforme per tutto il territorio nazionale
 - definire i tempi e le modalità di attuazione della codifica;
- **Circolare SIOPE**: La Ragioneria Generale dello Stato ha predisposto [la Circolare 9 novembre 2005, n. 35](#) (G.U. 18 novembre 2005, n. 269) - in attuazione dei decreti del Ministro dell'economia e delle finanze del 18 febbraio 2005 - concernente l'avvio a regime del SIOPE. Dal 1° gennaio 2006 la rilevazione sarà operativa per le Regioni e le Province Autonome, le Province, i Comuni superiori a 20.000 abitanti e le Università (per complessivi 680 enti circa), mentre nel 2007 la rilevazione sarà estesa anche ai Comuni con popolazione inferiore a 20.000 abitanti, alle Comunità montane, alle Unioni di Comuni e agli altri enti locali;
- **Legge finanziaria 2005**- art. 1, comma 79 (Sperimentazione del SIOPE);
- **Legge finanziaria 2006**- art. 1, comma 161;

- **Legge finanziaria 2007** – art. (Applicazione del SIOPE anche per gli Enti locali minori e gli Enti di ricerca e Avvio sperimentazione Sanità; Definizione della codifica SIOPE per il comparto della previdenza);

- **Legge Finanziaria 2008** – art. (Applicazione della Codifica SIOPE per la Sanità).

Infine, per offrire qualche elemento concreto, va detto che attualmente sono attivi nel Siope 9.090 enti:

- **Stato:** con la circolare del Ministero dell'economia n. 46 del 20 dicembre 2002, successivamente rideterminata dalla circolare del Ministero dell'economia del 21 gennaio 2004, n. 2 - operativa dal 1° gennaio 2003;

- **Regioni e Province autonome di Trento e Bolzano:** con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 18 febbraio 2005 per l'anno 2006 e con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 5 marzo 2007 a decorrere dal 1° gennaio 2008;

- **Enti locali:** decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 14 novembre 2006 (che ha sostituito il decreto del 18 febbraio 2005) - operativa dal 1° gennaio 2006 per province e comuni con popolazione superiore a 20.000 abitanti e dal 1° gennaio 2007 per gli altri enti locali;

- **Università:** decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 14 novembre 2006 (che ha sostituito il decreto del 18 febbraio 2005) - operativa dal 1° gennaio 2006;

- **Enti di ricerca:** decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 14 novembre 2006 - operativa dal 1° luglio 2007;

- **Strutture sanitarie** (aziende sanitarie ed ospedaliere, policlinici universitari, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico e istituti zooprofilattici sperimentali): decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 5 marzo 2007 - operativa dal 1° gennaio 2008. E' prevista una sperimentazione a partire dal 1° luglio 2007.

In attuazione dell'art. 28, comma 4, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, dalla data di avvio della rilevazione, individuata nei decreti SIOPE sopraindicati, le banche incaricate dei servizi di cassa/tesoreria e gli uffici postali che svolgono analoghi servizi non possono accettare disposizioni di pagamento prive del codice gestionale da parte degli enti per i quali è stata individuata la codifica gestionali. Il 1° gennaio 2007, per gli enti locali e per le Università, è prevista la sostituzione della codifica di cui ai decreti del 18 febbraio 2005 con quella di cui ai decreti del 14 novembre 2006. Il 1° gennaio 2008 è prevista la sostituzione della codifica delle Regioni prevista dal decreto del 18 febbraio 2005 con quella del decreto del 5 marzo 2007. Le nuove versioni delle codifiche devono essere attribuite esclusivamente ai titoli di entrata e di spesa che si riferiscono ad incassi ed a pagamenti effettuati nel nuovo esercizio (2007 per enti locali e università, e 2008 per le Regioni).

Per Enti locali e Regioni ai titoli che regolarizzano gli incassi ed i pagamenti effettuati nel 2006 in assenza di titolo, comunicati nel 2006 dalle banche al SIOPE con i codici 9999, deve essere attribuita la codifica di cui ai decreti del 18 febbraio 2005.

Le codifiche SIOPE costituiscono una **classificazione economica** delle entrate e delle spese che dedica particolare attenzione:

- all'individuazione del comparto di appartenenza dei soggetti da cui provengono o a cui sono destinati i flussi finanziari, al fine di consentire il consolidamento dei conti pubblici;
- alle esigenze del sistema europeo dei conti (SEC 95) al fine di fornire informazioni all'ISTAT.

Infatti, le codifiche sono caratterizzate da un'analisi molto dettagliata dei soggetti da cui provengono e a cui sono destinati i trasferimenti e le concessioni di crediti e dalla presenza di codici per la rilevazione dei fenomeni che interessano la contabilità nazionale (ad esempio gli arretrati al personale).

Qualche deroga al criterio di classificazione economica è stata prevista nei casi in cui si è presentata la necessità di individuare la destinazione della spesa.

E che le prime esperienze di applicazione dello stesso hanno condotto a dei risultati positivi in termini di accelerazione dei pagamenti, eliminazione dei documenti cartacei, riscontro tempestivo dei flussi di spesa, semplificazione dei controlli, riduzione del numero di errori, automazione delle verifiche sui mandati da parte della Corte dei Conti.

Bisognerà, pertanto, proseguire per questa strada e si prevede che, al 1° gennaio 2007, sulla base dei decreti ministeriali del 18 febbraio 2005, dovranno collegarsi al SIOPE:

- Comuni con popolazione fino ai 20.000 abitanti: n. 7.620;
- Comunità montane: n. 385;
- Unione di comuni: n. 257;
- Altri enti locali di cui all'art. 2 del D.Lgs. 18 agosto 2000: n. 267.

Paragrafo 4.

Gli obiettivi che il SIOPE permetterà di raggiungere, in particolare, in termini di controllo della spesa pubblica

Per un paese come l'Italia, che, come già evidenziato, sta modificando profondamente il proprio assetto istituzionale, in senso federale, in particolare a seguito della riforma del Titolo V della Costituzione, il Progetto SIOPE costituisce uno strumento fondamentale per il monitoraggio puntuale e tempestivo dei flussi finanziari delle Amministrazioni Pubbliche, e per il coordinamento della finanza pubblica nazionale e locale.

Infatti, la detta riforma prevede che lo Stato dia attuazione all'art. 119 Cost. attribuendo ai livelli di governo regionale e locale funzioni di spesa prima gestite a livello di governo centrale, e stabilendo quali sono i tributi (risorse) "propri", per il finanziamento delle maggiori spese decentrate, al posto dei trasferimenti tarati sulle spese, come accadeva in precedenza. Il che ha sollevato non pochi problemi, considerato che, in assenza dell'emanazione da parte del legislatore nazionale dei principi di coordinamento ex art. 119 Cost., i tributi regionali e locali attualmente esistenti non possono essere considerati propri degli enti territoriali, come ha avuto modo di evidenziare una

consolidata giurisprudenza della Corte costituzionale fondamentale¹, sul tema, sia nella specificazione della dizione di "tributi propri" ai sensi dell'art. 119 Cost., sia nell'azione sollecitatoria, nei confronti del legislatore statale, per l'emanazione delle leggi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, e sia, in ultimo, per la difesa del divieto, quantomeno, di non regredire rispetto al grado di autonomia esistente.

Ciò ha comportato che sebbene la riforma del Titolo V della Costituzione, in chiave federalista, e l'autonomia finanziaria riconosciuta agli enti locali territoriali rappresenti ormai un patrimonio acquisito dall'ordinamento, la piena attuazione della riforma, a tre anni dalla legge 131/2003, con le modifiche, gli aggiustamenti ed i costi necessari all'avvio, tardi a decollare. Le spese connesse alle nuove funzioni attribuite agli enti locali, il trasferimento del personale occorrente, i costi di struttura, non sarebbero completamente bilanciati, specie nella fase iniziale della riforma, dall'attribuzione di nuove risorse proprie e/o di compartecipazioni al gettito di tributi erariali. Di sicuro, prima di una assestamento, in concreto, del nuovo sistema, si avranno complessivamente maggiori costi, connessi al passaggio e alle diseconomie di una nuova gestione. Azzardare delle stime appare, però, difficile.¹

Ed ha anche fatto sì che fervido sia il dibattito sviluppatosi circa i rimedi da adottare per renderla maggiormente concreta.

Una proposta in tale senso, che è quella che qui si avvale, è stata, appunto, quella del potenziamento dei controlli sulla spesa pubblica.

Ci si riferisce alla tendenza a rafforzare i controlli esterni sugli enti locali attraverso l'attribuzione di specifiche funzioni di controllo alla Corte dei Conti, in particolare, alla luce delle disposizioni in materia di controllo della Legge n.131/2003, ed, inoltre, al SIOPE, come necessario complemento della detta esigenza di controllo.

Relativamente a quest'ultimo, va detto che lo stesso costituisce una modalità di controllo dei conti pubblici che contribuirà all'attuazione del federalismo fiscale, ai fini:

- del rispetto del Patto di stabilità e crescita;
- di una migliore efficienza e trasparenza della politica di spesa;
- del patto di stabilità interno;
- del superamento della tesoreria unica;
- di forme di perequazione nell'ambito del federalismo fiscale;
- di rilevare in tempo reale il fabbisogno della P.A.;
- di predisporre statistiche trimestrali di contabilità nazionale per la verifica, in corso d'anno, delle regole di finanza pubblica stabilite in ambito europeo;
- di promuovere l'innovazione amministrativa e informatica per ottimizzare le risorse disponibili;
- di consentire a tutti gli enti pubblici di disporre di elementi informativi per orientare al meglio le proprie politiche di bilancio e monitorare la gestione.

Infatti, con il SIOPE, i dati sulle operazioni sono classificati secondo codici uniformi su tutto il territorio nazionale per tipologia di enti. L'archivio SIOPE permetterà in tale modo di effettuare un monitoraggio continuo della spesa pubblica al fine di garantire il rispetto dei parametri stabiliti nel trattato di Maastricht e consentirà, inoltre, a tutti i soggetti che alimentano l'archivio di effettuare interrogazioni secondo parametri da definire.

Ogni ente locale potrà avere, oltre ai propri dati riclassificati secondo i codici gestionali, anche informazioni di "benchmarking"¹ in contesti omogenei. Ciò permetterà di superare sia l'inadeguatezza conoscitiva e temporale della attuale rilevazione trimestrale sui flussi di cassa che le disomogeneità tra i dati derivanti dai differenti sistemi contabili delle amministrazioni pubbliche. E permetterà, appunto, di favorire il coordinamento tra la finanza pubblica nazionale e quella decentrata, supportando l'attività conoscitiva necessaria per dare attuazione al federalismo fiscale, nel rispetto del vincolo della coerenza¹ delle scelte in relazione al sistema tributario nel suo complesso, implicito nel rinvio al sistema tributario stabilito dal comma 2 dell'art. 53 e ormai esplicitato nell'art. 117, comma 3, della Cost..

In tale prospettiva, il contributo che il SIOPE potrà dare all'attuazione della riforma del Titolo del V della Costituzione appare concreto ed indispensabile, proprio perchè, considerato il complesso modello delineato dal legislatore costituzionale, in materia tributaria e finanziaria, avere la possibilità di un controllo- confronto delle entrate/spese dei diversi Enti pubblici può significare davvero uno strumento per pervenire a degli standard omogenei, seppure diversificati, in base alle esigenze, e per adottare gli strumenti di finanziamento, previsti dall'art. 119 Cost. nel modo più opportuno. Non solo, dunque, i "tributi propri", quali si potranno configurare una volta emanate le leggi di coordinamento, e sui quali il legislatore statale non potrà intervenire imponendo dei vincoli che si risolvano in compressioni alla loro autonomia; ma anche compartecipazioni al gettito di tributi erariali, che continueranno a rivestire un ruolo rilevante e, forse, crescente nel rinnovato quadro costituzionale, le quali richiederanno un'importante opera di coordinamento, dal momento che dovrebbero consistere in compartecipazioni ad aliquota uniforme per tutti gli Enti di un certo livello di governo ed il cui riparto tra territori dovrebbe riferirsi, secondo la Costituzione, alla distribuzione territoriale del gettito compartecipato; ed in ultimo, sistema di trasferimenti perequativi, per il quale ugualmente l'esigenza di un coordinamento risulta necessaria per la determinazione in senso dinamico della dimensione complessiva del fondo perequativo ed, in particolare, per le sue modalità di riparto tra i soggetti beneficiari

A tale riguardo, risulta, inoltre, di gran rilievo evidenziare quanto affermato, di recente, nel parere in ordine al DPEF 2007-2011, della Conferenza Unificata delle Regioni del 12.07.06.

Nell'ambito della Conferenza viene, invero, rilevato che nel citato DPEF si pone l'accento sulla necessità di pervenire ad una forma compiuta di federalismo fiscale, ritenuta condizione indispensabile affinché i governi locali possano svolgere compiutamente le loro funzioni e garantire l'equilibrio dei conti pubblici. E si osserva che in un quadro di riferimento con caratteri di stabilità e

rispetto di autonomia gestionale degli enti territoriali è fondamentale che si ripensi il patto di stabilità con l'abbandono del metodo dei tetti su specifiche categorie di spesa e il ritorno all'introduzione di vincoli per il saldo di bilancio e la dinamica del debito. Le voci relative alla sanità sono mantenute fuori dal patto e trattate con strumenti specifici.

Si ritiene, inoltre, coerente con l'autonomia finanziaria regionale l'impostazione di un Patto di Stabilità interno basato sul sistema dei saldi finanziari come indicato nel Documento di programmazione, mentre, d'altro canto, si segnala la necessità di recuperare la dimensione del Patto connessa alla crescita e quindi agli investimenti. Grande attenzione ricevono, poi, nel parere i meccanismi incentivanti - non solo di tipo finanziario - dei comportamenti aderenti ai vincoli posti dal Patto accanto ai già previsti meccanismi sanzionatori.

Ma ciò che è interessante evidenziare è che nello stesso viene espressamente affermato che parte essenziale del Patto è la piena attivazione del sistema informativo dei conti pubblici (SIOPE) in grado di aiutare il controllo della spesa, facilitando il coordinamento delle politiche di bilancio ed assicurando la trasparenza dei conti.

A tale scopo, è prevista l'istituzione di un organismo adibito al coordinamento ed al monitoraggio delle relazioni finanziarie intercorrenti tra i livelli di governo, forse una Commissione mista che possa svolgere sia le funzioni di monitoraggio dell'andamento della finanza pubblica e di formulazione di proposte razionali in tema di programmazione e controllo della spesa sia la ripresa del tema del federalismo fiscale.

Si dovrà, in più, verificare congiuntamente il rapporto tra competenze (e non solo di quelle trasferite) e relativo finanziamento per misurarne l'adeguatezza rispetto alla allocazione delle responsabilità nei diversi livelli istituzionali, nonché per valutare la congruità complessiva delle risorse (con riferimento alla media degli stanziamenti di un triennio), con il duplice obiettivo di costituire un Fondo unico nel quale far confluire tutte le risorse di competenza regionale ai sensi del Titolo V della Costituzione e di eliminare le sovrapposizioni organizzative e amministrative corrispondenti.

D'altra parte, nel DPEF 2007-2011 è previsto il completamento del federalismo fiscale secondo un percorso condiviso, attraverso un rafforzamento delle sedi di confronto, di definizione su un orizzonte pluriennale delle risorse da destinare alla spesa di competenza di Regioni ed Enti Locali. E' per questo motivo che nello stesso si pone l'accento sul fatto che l'assetto definitivo delle relazioni finanziarie tra i diversi governi dovrà prevedere meccanismi di perequazione in maniera da garantire le prestazioni essenziali su tutto il territorio nazionale; e che gli spazi di effettiva autonomia tributaria dovranno garantire a livello locale margini sufficienti a far fronte alle eventuali eccedenze di spesa per le prestazioni essenziali ed a consentire il finanziamento di eventuali prestazioni addizionali.

In particolare, i meccanismi perequativi dovranno approssimare i livelli delle capacità fiscali pro-capite senza alterarne l'ordine e senza impedirne la modifica nel tempo conseguente all'evoluzione

del quadro economico territoriale. Nello stesso tempo gli spazi di effettiva autonomia non dovranno limitarsi a garantire adeguata flessibilità fiscale per il soddisfacimento delle prestazioni essenziali, ma esplicitarsi attraverso la definizione di un sistema di finanza pubblica territoriale tale da consentire alle Regioni di svolgere pienamente quel ruolo di "armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario" previsto nella legislazione concorrente dell'art. 117 Cost..

Nella determinazione dei principi fondamentali della finanza locale lo Stato dovrà, tra l'altro, rendere possibile alle Regioni la facoltà di istituire tributi di scopo regionali e locali il cui gettito sia destinato a finanziare gli investimenti infrastrutturali nel territorio sul quale il tributo viene prelevato ovvero prevedere la possibilità di tariffazione, nonché per le regioni del Mezzogiorno l'introduzione del principio e di alcuni strumenti di fiscalità di vantaggio.

Questo per citare solo un più recente esempio di occasione in cui è stato evidenziato il collegamento tra SIOPE e attuazione della riforma in senso federale, poiché dall'istituzione del SIOPE, nel 2003, non sono mancate "tavole" di confronto.

Già in occasione del convegno su Innovazione e federalismo (Torino, 8 aprile 2003), che ha visto la partecipazione attiva di tutto il sistema delle autonomie Locali, l'allora Ministro Stanca presentò il documento "L'e-government per un federalismo efficiente: una visione condivisa, una realizzazione cooperativa", con l'obiettivo di fornire alle Amministrazioni centrali, alle Regioni ed agli Enti locali un quadro di riferimento condiviso in grado di garantire una attuazione coerente e coordinata dei processi di e-government in tutto il territorio nazionale.

I punti proposti nel citato documento, criteri di partenza per pervenire ad una Pubblica Amministrazione davvero decentrata, efficiente e vicina al cittadino sono:

- l'interconnessione tra tutte le pubbliche amministrazioni e tra le pubbliche amministrazioni e i cittadini attraverso la definizione di standard di sicurezza e performance comuni;
- l'individuazione di caratteristiche certe e sicure per gli strumenti di accesso ai servizi erogati in rete;
- la definizione di un modello comune per la creazione dei siti e dei portali che erogano i servizi on line;
- la garanzia della interoperabilità dei fornitori dei servizi on line;
- la realizzazione dei più importanti "sistemi federati", quali ad esempio il sistema del lavoro, della sanità, del fisco, ecc. anche attraverso il riuso delle soluzioni già realizzate;
- la realizzazione di architetture di sistema condivise che sarà oggetto di specifici gruppi tecnici di lavoro.

In ogni caso, promuovere l'attuazione della riforma del Titolo V della Costituzione rappresenta un obiettivo irrinunciabile, in particolare, per quel che concerne gli aspetti finanziario- tributari della stessa.

Poiché la disciplina dei poteri applicativi del tributo consente di influire sul rapporto, fondamentale per il consenso sociale, tra contribuente e parte pubblica: rinunciare all'esercizio di una siffatta potestà, rimanendo inerti, significa perdere l'occasione di dettare norme improntate alla tutela dei diritti del contribuente. In questo senso, il SIOPE costituisce uno strumento per poter realizzare un vero e proprio collegamento tra soggetti incisi dal tributo e parte pubblica, in quanto consentirà ai primi di valutare con maggiore consapevolezza l'operato della seconda, che "venendo allo scoperto", dovrà necessariamente orientarsi verso scelte maggiormente coerenti e adeguate al nuovo assetto istituzionale delineato dalla riforma.

Paragrafo 5.

La Single Euro Payments Area (SEPA) o AREA UNICA DEI PAGAMENTI IN EURO

La realizzazione del progetto SEPA mira ad estendere il processo d'integrazione europea ai pagamenti al dettaglio in euro effettuati con strumenti diversi dal contante, con l'obiettivo di favorire l'efficienza e la concorrenza all'interno dell'area dell'euro.

Dopo il passaggio alla moneta unica nel 2002, la SEPA intende offrire ai cittadini europei la possibilità di effettuare pagamenti a favore di beneficiari situati in qualsiasi paese dell'area dell'euro, utilizzando un singolo conto bancario e un insieme di strumenti di pagamento armonizzati. Nell'ottica SEPA, tutti i pagamenti al dettaglio in euro sono considerati "domestici", venendo meno la distinzione fra pagamenti nazionali e transfrontalieri all'interno dell'area dell'euro. La SEPA è costituita da: strumenti di pagamento armonizzati (bonifici, addebiti diretti e carte di pagamento); infrastrutture europee per il trattamento dei pagamenti in euro; standard tecnici e prassi operative comuni; base giuridica armonizzata; nuovi servizi in continua evoluzione orientati alla clientela.

La Banca centrale europea e la Commissione europea svolgono un ruolo di promozione del progetto mentre lo European Payments Council (EPC- Consiglio europeo per i pagamenti) è responsabile della sua realizzazione.

Il progetto prevede due scadenze principali: gennaio 2008 con l'introduzione dei nuovi strumenti SEPA che dovranno essere la maggior parte dei pagamenti non-cash entro il 2010; dicembre 2010 entro cui le infrastrutture devono garantire la piena raggiungibilità di tutti gli operatori bancari nell'area dell'euro.

Relativamente all'attuazione del detto progetto è fondamentale fare riferimento al lancio del bonifico europeo.

Infatti, il 28 gennaio 2008, è proprio con lo stesso che ha preso avvio il progetto SEPA che mira ad armonizzare gli strumenti di pagamento elettronici in 31 paesi aderenti all'area. Dal primo gennaio anche le carte di pagamento di nuova emissione sono conformi agli standard SEPA e possono essere liberamente utilizzate in Italia e negli altri paesi europei.

La particolarità sta nel fatto che nella SEPA tutti i pagamenti saranno considerati "nazionali".

Con i nuovi strumenti (bonifici, addebiti diretti e carte di pagamento), i cittadini e gli operatori economici europei potranno effettuare e ricevere pagamenti in euro utilizzando un unico conto bancario e con la stessa facilità con cui si eseguono oggi i pagamenti nazionali. Dopo l'introduzione dell'euro, l'avvio del progetto segna un importante passo avanti nell'integrazione europea dei mercati dei pagamenti al dettaglio. Il progetto SEPA è nato nel 2002 per iniziativa delle banche europee, che hanno definito i nuovi standard, regole e procedure per i pagamenti in euro.

L'iniziativa riceve, dunque, il sostegno e l'iniziativa della Banca centrale europea, delle Banche centrali nazionali e della Commissione europea che condividono gli obiettivi del progetto.

La migrazione alla SEPA coinvolge un'ampia pluralità di operatori: banche centrali, banche commerciali, pubbliche amministrazioni, imprese, consumatori.

La SEPA migliorerà l'efficienza dei pagamenti nell'Unione europea e favorirà l'innovazione. Ne risulterà, pertanto, accresciuta la competitività dell'economia europea.

Per effettuare il nuovo bonifico SEPA presso la propria banca è necessario conoscere il codice IBAN e il codice BIC della persona o dell'ente a cui viene inviato il pagamento.

Dal 1° gennaio 2008 il codice IBAN è l'unico codice che identifica anche in Italia il conto corrente in sostituzione delle vecchie coordinate bancarie.

Il nuovo bonifico europeo consente di raggiungere facilmente e con certezza i beneficiari del pagamento con tempi di esecuzione pari al massimo a tre giorni lavorativi bancari.

Ulteriori miglioramenti nell'offerta di servizi di pagamento potranno poi derivare dal recepimento, entro il 2009, nelle legislazioni nazionali della nuova Direttiva europea sui servizi di pagamento.

Venendo alla realizzazione di tale disegno, si rileva che il progetto SEPA nasce nel 2002 con l'istituzione, per iniziativa dell'industria bancaria europea, del Consiglio europeo per i pagamenti (European Payments Council, EPC) che ha definito i nuovi standard, regole e procedure per i pagamenti in euro. L'iniziativa è fortemente sostenuta dall'Eurosistema (ovvero la Banca centrale europea e le Banche centrali nazionali dell'area dell'euro) e dalla Commissione europea che condividono con l'EPC gli obiettivi del progetto.

La SEPA mira a eliminare le differenze esistenti nei mercati dei servizi di pagamento europei di importo non elevato. Se, infatti, a partire dal 1° gennaio 2002 è possibile effettuare pagamenti utilizzando l'euro come unica moneta nei paesi dell'area, i pagamenti con strumenti diversi dal contante fra i paesi dell'area sono rimasti complicati e costosi perché ogni nazione ha tendenzialmente mantenuto i propri standard, le proprie regole e le proprie infrastrutture. Per superare questi problemi la SEPA si pone l'obiettivo di trasformare i vari sistemi di pagamento al dettaglio dei singoli paesi in un unico sistema europeo in cui tutte le operazioni vengano considerate "domestiche" senza più distinzione fra pagamenti nazionali e transfrontalieri. Ciò significa che, nei paesi dell'area dell'euro, i consumatori, le imprese, le pubbliche amministrazioni e gli altri operatori economici potranno effettuare e ricevere pagamenti in euro all'interno di un

singolo paese o al di fuori dei confini nazionali usando un unico conto, un insieme di strumenti di pagamento armonizzati, alle stesse condizioni di base e con gli stessi diritti e obblighi. In questa prospettiva, migliorerà l'offerta di servizi di pagamento attraverso un aumento della concorrenza tra i fornitori di servizi che porterà a una riduzione dei prezzi e a un miglioramento della qualità dei servizi.

La SEPA ha una portata assai estesa. Coinvolge, invero, 31 paesi europei: i 15 paesi della Unione europea che utilizzano l'euro come valuta nazionale (Austria, Belgio, Francia, Finlandia, Germania, Grecia, Irlanda, Italia, Lussemburgo, Paesi Bassi, Portogallo, Slovenia, Spagna, Cipro e Malta); i 12 paesi della Unione europea che utilizzano una valuta diversa dall'euro ma che effettuano pagamenti in euro (Bulgaria, Danimarca, Estonia, Lettonia, Lituania, Polonia, Repubblica Ceca, Regno Unito, Romania, Slovacchia, Svezia, Ungheria); e infine Islanda, Norvegia, Svizzera e Liechtenstein.

La realizzazione del progetto avverrà per tappe successive con il progressivo avvio dei diversi strumenti di pagamento europei: carte di pagamento, bonifici e addebiti diretti. Dal primo gennaio le carte di nuova emissione sono conformi agli standard SEPA; dal 28 gennaio 2008 è possibile effettuare operazioni di pagamento con i nuovi bonifici SEPA. Per motivi di ordine tecnico e legale, il lancio degli addebiti diretti SEPA avverrà successivamente ma comunque non oltre novembre 2009. Da gennaio 2008 le infrastrutture italiane che elaborano i pagamenti sono in grado di trattare i pagamenti SEPA. Entro dicembre 2010 dovrà essere completata la migrazione della maggior parte delle transazioni ai nuovi strumenti.

Inoltre, la realizzazione del progetto vede coinvolti una pluralità di attori:

- lo European Payments Council (EPC) - che è l'organismo di coordinamento e di indirizzo del progetto, responsabile della sua realizzazione; esso rappresenta il sistema bancario europeo (oltre ai paesi dell'Unione europea vi sono rappresentati l'Islanda, il Liechtenstein, la Norvegia e la Svizzera che hanno deciso di aderire alla SEPA);
- l'Eurosistema (la Banca centrale europea e le Banche centrali nazionali) - che sostiene attivamente la SEPA, espressione dell'iniziativa del mercato, in base al compito a esso attribuito dal Trattato istitutivo della Comunità europea di promuovere il regolare funzionamento del sistema dei pagamenti;
- la Commissione europea - che ha recentemente definito la cornice normativa della SEPA con l'emanazione della Direttiva sui servizi di pagamento e che vede nel progetto un importante tassello per il completamento del Mercato unico europeo;
- i Comitati nazionali di migrazione alla SEPA - che in tutto i paesi coordinano i lavori di realizzazione del progetto; in Italia il Comitato è presieduto dalla Banca d'Italia e dall'Associazione Bancaria Italiana e vi partecipano rappresentanti dei consumatori, delle imprese, del commercio e delle pubbliche amministrazioni;

- le infrastrutture europee di compensazione e regolamento - che elaborano i pagamenti SEPA e che devono garantire che chiunque nell'area dell'euro possa essere raggiunto tramite un pagamento SEPA. A tal fine esse devono conformarsi alle regole stabilite dall'EPC;
- gli utenti - la pubblica amministrazione, le imprese, i commercianti e i consumatori che sono i potenziali utilizzatori dei nuovi strumenti SEPA.

La SEPA privilegia i pagamenti elettronici: ciò condurrà progressivamente verso un aumento di efficienza e a una semplificazione nella gestione dei pagamenti. Vi sarà inoltre una maggiore trasparenza sulle tariffe applicate e una più elevata concorrenza fra i fornitori di servizi di pagamento: la maggiore concorrenza si tradurrà, con il tempo, in una riduzione dei prezzi. Anche la qualità dei servizi migliorerà con l'offerta di un ventaglio di servizi più ampio in grado di soddisfare le esigenze dei diversi tipi di utenti (imprese, consumatori, pubbliche amministrazioni).

Per i consumatori, la realizzazione della SEPA consentirà il pagamento di servizi forniti nei diversi paesi dell'area, tramite bonifici o addebiti diretti europei, alle stesse condizioni di quelli nazionali e utilizzando lo stesso conto (ad esempio pagare le bollette di un fornitore europeo, l'affitto di una casa in un altro paese o la retta della scuola di un figlio che studia all'estero). I consumatori potranno inoltre utilizzare in tutta l'area dell'euro e alle medesime condizioni le carte di pagamento. Per quel che concerne, più in particolare, il bonifico SEPA va rilevato che, a partire dal 28 gennaio 2008, il nuovo bonifico SEPA può essere utilizzato per effettuare sia i pagamenti nazionali sia quelli intra-europei. Esso affiancherà il bonifico finora in uso a livello nazionale.

In generale un bonifico è un'operazione con la quale si trasferiscono somme di denaro (solitamente tra conti presso banche diverse ma a volte anche utilizzando il denaro contante) da un ordinante a un beneficiario.

Il bonifico SEPA è uno strumento di pagamento che consente l'esecuzione di pagamenti in euro a valere su conti situati all'interno della SEPA. Esso consente di gestire, senza limiti di importo, pagamenti in euro non urgenti con un tempo di esecuzione prefissato (pari a 3 giorni). Dal 2012 il tempo massimo di esecuzione sarà ulteriormente ridotto a 1 giorno, in linea con quanto previsto dalla Direttiva sui servizi di pagamento (2007/64/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 13 novembre 2007).

Il bonifico SEPA è uno strumento armonizzato a livello europeo e rappresenta un servizio di base a cui i diversi intermediari potranno aggiungere funzionalità ulteriori. I costi dell'operazione di bonifico sono ripartiti tra il cliente ordinante e quello beneficiario sulla base degli accordi che essi hanno stipulato con le rispettive banche: in questo modo, ciascun cliente potrà conoscere esattamente e preventivamente il costo dei servizi utilizzati, che verranno a lui tariffati esclusivamente dalla sua banca. Inoltre, al fine di rendere esplicite e trasparenti le condizioni praticate alla clientela, le commissioni applicate dagli intermediari non potranno essere dedotte dall'importo del bonifico ma dovranno essere addebitate separatamente: l'importo del bonifico verrà quindi accreditato interamente senza alcuna deduzione da parte degli intermediari che eseguono l'operazione.

D'altra parte, il bonifico SEPA è stato pensato per essere un servizio di facile utilizzo. Per tale motivo, in sostituzione delle vecchie coordinate bancarie nazionali è stata definita un'unica coordinata europea, il c.d. codice IBAN (International Bank Account Number), che consente di individuare univocamente il conto di un cliente presso un'istituzione finanziaria.

Per disporre un bonifico SEPA il cliente ordinante dovrà comunicare alla propria banca i codici IBAN e BIC del beneficiario. Alcune banche, per rendere ancora più agevole l'operazione, non chiederanno l'indicazione del BIC ma si faranno carico del suo calcolo. Conoscere il proprio IBAN è estremamente semplice: tale codice è sempre indicato nell'estratto conto e comunque può essere richiesto in qualunque momento alla propria banca.

L'IBAN, a sua volta, rappresenta l'identificativo unico che - ai sensi della normativa europea - consentirà di garantire che le operazioni avvengano in modo pienamente automatizzato.

Per tale motivo, è necessaria la massima attenzione nella indicazione di tale codice che avrà importanza prevalente rispetto all'eventuale indicazione di altre informazioni (ad esempio, i dati anagrafici del beneficiario). Per rendere più agevoli i pagamenti ricorrenti (ad es. le pensioni, gli stipendi, ecc.), il sistema bancario ha previsto l'attivazione di un "servizio di allineamento archivi" - rivolto prevalentemente alle imprese - attraverso il quale il soggetto ordinante i bonifici richiede tramite un flusso elettronico l'aggiornamento delle coordinate bancarie dei beneficiari dei propri pagamenti.

A tale riguardo, risulta importante fare menzione della Direttiva sui servizi di pagamento n. 64/2007/CE (Payment Services Directive - PSD).

La stessa si propone quale disciplina organica e armonizzata dell'offerta di servizi di pagamento al dettaglio nella Unione europea, rappresentando, dunque, la base normativa della SEPA.

Rispetto alla SEPA, che riguarda esclusivamente i pagamenti in euro, la direttiva disciplina, però, tutti i pagamenti eseguiti all'interno della Unione europea in qualsiasi valuta degli Stati Membri.

La PSD si pone, invero, due obiettivi fondamentali: la promozione della concorrenza e la tutela degli utenti di servizi di pagamento. In relazione a ciò, la direttiva istituisce una nuova categoria di soggetti specializzati nell'offerta di servizi di pagamento, denominati "Istituti di pagamento", che potranno esercitare tale attività finanziaria anche insieme a un'attività commerciale.

Vengono inoltre fissati requisiti qualitativi minimi che i servizi di pagamento dovranno rispettare: tempi di esecuzione, informazioni ex ante ed ex post per la clientela, responsabilità del prestatore di servizi di pagamento per la corretta esecuzione della transazione fino all'addebito dei fondi al beneficiario. La direttiva riguarda i servizi di pagamento più efficienti, quelli cioè basati sulla tecnologia e per i quali è possibile l'esecuzione automatica; dal suo ambito di applicazione sono, invece, esclusi i pagamenti cartacei (contante e assegni), meno efficienti e sicuri.

Gli Istituti di pagamento, laddove la nuova figura degli Istituti di pagamento è stata introdotta dal legislatore comunitario per dotare di passaporto europeo soggetti specializzati nell'offerta di servizi di pagamento la cui disciplina risultava frammentata e molto diversificata nelle legislazioni

nazionali dei singoli Stati membri: una volta ottenuta l'autorizzazione alla prestazione di servizi di pagamento in un Paese, essi potranno esercitare tale attività in tutta l'Unione europea.

La nuova figura di Istituto di pagamento potrà offrire l'intera gamma di servizi di pagamento - bonifici, addebiti diretti, carte di pagamento, pagamenti telefonici e telematici - o scegliere di specializzarsi in alcuni di essi: tale evidentemente scelta condizionerà i requisiti patrimoniali (capitale iniziale e patrimonio di vigilanza) che dovranno essere rispettati.

La normativa comunitaria consente di abbinare all'attività finanziaria un'attività commerciale: i servizi di pagamento potranno essere offerti da operatori telefonici, librerie, supermercati etc. Sarà per gli utenti più semplice utilizzare i servizi di pagamento.

Per quel che riguarda, inoltre, i requisiti qualitativi dei servizi di pagamento, la PSD fissa delle condizioni minime per l'offerta di servizi di pagamento nell'Unione Europea, indipendentemente dalla natura del soggetto che fornisce il servizio: una banca, un ufficio postale, un istituto di moneta elettronica (IMEL), un istituto di pagamento. Dal 2012 gli ordini di pagamento dovranno obbligatoriamente essere eseguiti (e quindi i fondi accreditati al beneficiario) entro il giorno lavorativo successivo; fino a tale data, l'esecuzione non potrà comunque concludersi oltre il terzo giorno successivo a quello in cui è stato dato l'ordine. I tempi di esecuzione più brevi sono coerenti con le possibilità offerte dalla tecnologia oggi disponibile.

Al beneficiario di un pagamento dovrà essere sempre accreditato l'intero importo trasferito; le tariffe per il servizio di trasferimento del denaro dovranno essere addebitate con un'operazione separata. Il prestatore del servizio di pagamento sarà responsabile dell'esecuzione del pagamento fino al momento in cui la somma verrà accreditata nel conto del beneficiario; a fronte di tale forte responsabilizzazione sono anche introdotti obblighi di condotta diligente per l'utente del servizio: custodia dello strumento di pagamento e degli eventuali codici che ne consentono l'utilizzo, tempestiva notifica di eventuali transazioni non autorizzate o non eseguite in conformità con l'ordine impartito.

Sulle informazioni alla clientela, la PSD dedica una particolare attenzione.

Un'informativa chiara e completa, che preceda e segua l'esecuzione di un pagamento, consente infatti all'utente piena consapevolezza dell'andamento della transazione e delle effettive condizioni applicategli. Essa, inoltre, dà all'utente piena possibilità di scegliere, tra i vari prestatori di servizi di pagamento, quello che gli offre le migliori condizioni per le sue esigenze. I requisiti informativi da rispettare possono essere graduati in relazione alla natura del contratto stipulato con il prestatore di servizi di pagamento (ad esempio, un contratto di durata o uno per l'esecuzione di un singolo pagamento) al valore economico del contratto (per i pagamenti di basso importo le informazioni da rendere sono più sintetiche) e alle richieste specifiche del singolo cliente (ad esempio, il cliente potrà chiedere di ricevere gli estratti conto in forma cartacea o esclusivamente elettronica).

Venendo poi ai servizi di pagamento, come appunto la SEPA, la PSD, come su anticipato, investe sugli strumenti di pagamento più efficienti ed affidabili, ossia quelli non cartacei; rispetto alla SEPA,

tuttavia, il novero di strumenti e servizi di pagamento coperto dalla direttiva comunitaria è più ampio.

Oltre ai bonifici, addebiti diretti e carte di pagamento (che sono, ad oggi, gli strumenti SEPA), le norme della PSD si applicano anche alla moneta elettronica e ai pagamenti tramite reti di telecomunicazioni o dispositivi telematici o digitali. Per facilitare l'instaurarsi di rapporti duraturi con gli Istituti di pagamento, la PSD prevede la creazione del cosiddetto "conto di pagamento" esclusivamente per effettuare pagamenti. Inoltre, per venire incontro all'esigenza dell'utente di effettuare pagamenti, gli Istituti di pagamento potranno fare credito alla clientela su questo conto: in questo caso, la linea di credito potrà avere una durata massima di 12 mesi non rinnovabili.

Pertanto, nel campo dei pagamenti al dettaglio le banche italiane sono chiamate, insieme alle altre banche europee, alla realizzazione del progetto d'integrazione del mercato dei pagamenti in euro (SEPA), per il quale le autorità svolgono un ruolo prevalentemente di stimolo e di verifica del processo di cambiamento.

Dal progetto sono attese significative semplificazioni dei pagamenti nell'area dell'euro, grazie alla standardizzazione degli strumenti utilizzati, a consistenti riduzioni nei costi di esecuzione, all'utilizzo di infrastrutture di clearing e settlement paneuropee.

Il beneficio per l'economia europea potrà essere rilevante: la Commissione europea stima che siano possibili minori costi di transazione per circa l'1 per cento del PIL europeo.

Per gli intermediari i vantaggi della realizzazione di un mercato europeo integrato dei pagamenti al dettaglio scaturiscono da economie di scala derivanti dall'ampliamento della base di clientela: il mercato potenziale è di 300 milioni di clienti in 29 paesi.

Perché le economie di scala possano risultare consistenti è necessario tuttavia che anche i pagamenti nazionali siano resi conformi ai requisiti della SEPA.

Per gli utenti finali – pubbliche amministrazioni, imprese e famiglie – i benefici deriveranno dalla possibilità di effettuare pagamenti in euro movimentando il proprio conto indipendentemente dal luogo geografico in cui operano, nonché in condizioni di efficienza e sicurezza non inferiori a quelle oggi esistenti in ambito nazionale e a costi tendenzialmente minori.

Il contributo delle banche italiane alla piena realizzazione degli obiettivi della SEPA deve concentrarsi su tre questioni essenziali: la qualità dei servizi offerti, la trasparenza dei prezzi alla clientela, il grado di apertura dei mercati.

Le banche italiane dovranno impegnarsi perché il progetto SEPA non produca servizi qualitativamente inferiori a quelli già utilizzati dalla clientela italiana; le infrastrutture dovranno agevolare questo processo. La tendenza alla riduzione dei prezzi dei pagamenti manifestatasi negli anni recenti non deve trovare ostacoli; può essere anzi accentuata. L'Eurosistema seguirà la dinamica dei prezzi dei servizi attraverso rilevazioni statistiche in corso di definizione.

La SEPA deve, inoltre, offrire lo spunto e l'occasione per accrescere il grado di apertura del sistema dei pagamenti europeo, al quale si affacciano le Payment Institutions, il cui contributo va valorizzato per favorire l'innovazione e la crescita del settore.

La SEPA serve e guarda al grande mercato interno europeo ma deve poter parlare ed essere utile al mercato globale. Essa deve, quindi, puntare all'adozione di standard aperti e dinamici, condivisi a livello internazionale e tra settori produttivi, rifuggendo dalla tentazione di limitare le riforme al club dei paesi dell'Euro.

L'Eurosistema e, al suo interno, la Banca d'Italia sono impegnate per il buon esito del progetto, attraverso un piano di comunicazione diretto a tutte le categorie di operatori interessati.

La Banca d'Italia, in particolare, ritiene che il successo della SEPA sia largamente legato alla convinta adesione degli utenti, alla loro attitudine a confrontare i servizi, scegliere i prodotti, selezionare gli intermediari ai quali rivolgersi.

Certo la piena realizzazione di un'area unica dei pagamenti in euro sembra incontrare talune difficoltà e certamente richiede un cambiamento profondo di abitudini, nell'utilizzo di servizi finora solo nazionali, la rimozione di inefficienze, l'aumento della trasparenza, un'adesione convinta alla logica della concorrenza, a livello sia domestico sia cross-border.

D'altra parte, la partecipazione delle banche italiane alla SEPA va considerata come un'occasione per utilizzare le nuove opportunità tecnologiche. È un processo certamente oneroso per le banche, ma si tratta di costi inevitabili per continuare a competere, per mantenere e accrescere la possibilità di servire una clientela più ampia e diversificata. I vantaggi saranno tanto più ampi quanto più elevata sarà la capacità di cogliere le opportunità offerte dalle riforme avviate dalle banche centrali nei sistemi di regolamento, che per gli intermediari comportano potenziali guadagni di efficienza nella gestione della liquidità e riduzioni del quadro tariffario. In un contesto competitivo, l'aver reso lo schema tariffario del tutto trasparente consentirà alle imprese di valutare i prezzi finali praticati dalle diverse banche.

Ne risulterà accresciuta l'efficienza del mercato e la corretta allocazione delle risorse.

Conclusioni

Da alcuni anni si sta, quindi, sviluppando un processo di radicale modifica dei criteri di redazione dei bilanci, sia nel settore privato sia in quello pubblico, orientato al graduale superamento degli obblighi legali per conformarsi ad un "corpus" di principi contabili trasparenti, pienamente comprensibili, efficacemente applicabili e controllabili da parte dei revisori legali dei conti, con l'obiettivo di pervenire, attraverso l'armonizzazione contabile internazionale, all'effettiva integrazione dei mercati finanziari dei singoli Stati membri dell'Unione, favorendo lo sviluppo della concorrenza, la crescita dei capitali e l'informazione contabile ottenuta tramite la normalizzazione dei bilanci e la conseguenziale loro confrontabilità.

Ciò evidentemente per una migliore tutela di tutti i soggetti interessati a vario titolo (finanziatori, fornitori, dipendenti, Amministrazioni pubbliche ovvero, più in generale, "stakeholders"). Tale esigenza è stata avvertita dalla Commissione Europea nella comunicazione al Consiglio del 13 giugno 2000, che ha individuato nei principi contabili emanati dall'"International Accounting Standards" - IAS, il corpo di principi contabili per la redazione dei bilanci delle imprese dell'Unione europea.

Nel nostro Paese, poi, va tenuto conto del nuovo assetto istituzionale delineato dalla riforma del Titolo V della Costituzione, il quale, una volta che raggiungerà un adeguato grado di attuazione, tenderà, come si è detto, a modificare in senso federale i rapporti di potere tra Stato, Regioni ed Enti locali, con risvolti fondamentali dal punto di vista del sistema tributario e della finanza pubblica complessiva. Affinchè ciò accada è necessario, però, dare spazio a quegli strumenti che, in assenza delle necessarie leggi di coordinamento, ex art. 119, comma 2, della Cost., preparino quanto meno il "terreno" alla riforma, per favorire una graduale esplicazione degli effetti previsti dalla stessa.

In tale prospettiva, il SIOPE, unitamente al processo di digitalizzazione della Pubblica Amministrazione, rappresentano un'importante opportunità per gli Enti pubblici, per sviluppare la cooperazione e l'interoperabilità tra questi e, in generale, per promuovere la diffusione della "cultura dell'innovazione e della trasparenza", che impone di sostituire agli strumenti e modalità tradizionali nel rapporto cittadino-P.A., modalità più celeri, coerenti e verificabili dall'esterno.

Inoltre, tramite anche il coordinamento del SIOPE con i principi di armonizzazione dei bilanci pubblici, attualmente fissati nel D.Lgs. n. 170/2006, si potrà pervenire ad un rinnovato sistema di contabilità pubblica, che supporti l'attività conoscitiva necessaria per dare attuazione al federalismo fiscale, nel rispetto del vincolo della coerenza delle scelte in relazione al sistema tributario nel suo complesso, e nel perseguimento degli obiettivi di convergenza e stabilità derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.

Bibliografia essenziale:

Antonini L., *Dal federalismo legislativo al federalismo fiscale: il quadro giuridico dei principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario anche alla luce della giurisprudenza costituzionale sull'art. 119 Cost.*, in Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, n. 3/2004;

Antonini, *Sussidiarietà fiscale. La frontiera della democrazia*, Guerini e Associati, 2005; Barbero, *Dalla Corte costituzionale un "vademecum" per l'attuazione dell'articolo 119 della Costituzione (Nota a Corte Cost. n. 37/2004)*, 2004, in <http://www.federalismi.it>;

Beda R., *Un patto di stabilità per i Lander*, in il Sole 24 ore, 6 aprile 2005;

Bertolissi, *L'autonomia finanziaria regionale*, Padova, 1983;

Brancati, *Per "congelare" la potestà impositiva delle Regioni, la Corte Costituzionale mette in pericolo la loro autonomia finanziaria*, Giurisprudenza Costituzionale, III, 2005;

Caravita, *Il nuovo Titolo V*, Torino, 2002;

Carinci, *Autonomia tributaria delle Regioni e vincoli del Trattato dell'Unione Europea*, in Rassegna Tributaria, IV, 2004, 1228;

Covino, *Costituzione e federalismo fiscale in nove ordinamenti dell'Unione europea*, 2005, in <http://www.federalismi.it>;

D'Auria, *Funzioni amministrative e autonomia finanziaria delle regioni e degli enti locali*, Il Foro Italiano, V, 2001;

Del Federico, *Tutela del contribuente, ed integrazione giuridica europea*, ed. provv., pescara, 2003, 32;

Della Valle, *Revirement ministeriale e buona fede nella funzione impositiva*, in Riv. Dir. Trib., 1995;

Fantozzi, *Il diritto tributario*, 2003, 38;

Frosini, *L'orizzonte giuridico dell'Internet*, in Diritto dell'Informazione e dell'Informatica, Giuffrè, 2000, 271;

Gallo F., *Prime osservazioni sul nuovo art. 119 della Costituzione*, in Rassegna Tributaria, n. 2/2002;

Giarda, *Le regole del federalismo fiscale nell'art. 119: un economista di fronte alla nuova Costituzione*, in Le Regioni, 2001;

Marotta G., *La definizione di spesa in conto capitale e di investimento dopo la legge finanziaria 2004*, in Finanza Locale, n. 5, maggio 2004;

Martello S., *La Rete come <<facilitatore>> nella comprensione dei testi normativi da parte del cittadino*, in Ciberspazio e Diritto, 2000, Volume V, Num. 3, 263;

Perrone Capano, *L'unità della finanza pubblica, elemento di raccordo tra sistema tributario dello Stato, autonomia territoriale di entrata e di spesa e garanzie dei cittadini in campo fiscale*, in Innovazione e Diritto, n. 1-2/2005, in www.innovazionediritto.unina.it;

Perrone Capano, *Finanza pubblica e riforme istituzionali tra occasioni di scontro politico e garanzie del sistema*, in *Innovazione e Diritto*, n. 4/2005, in www.innovazionediritto.unina.it;

Sacchetto, *Il diritto comunitario e l'ordinamento tributario italiano*, in *Diritto e Pratica Tributaria Internazionale*, 2000, 40;

Rebora G., *Obbligo di avere conti trasparenti*, in *il Sole 24 ore*, 25.5.1999;

Varriale G., *Profili della Comunicazione pubblica*, in *Finanza Locale* n. 6/2006;

Zanardi A., *Le prospettive del federalismo fiscale nel documento di sintesi del comitato tecnico-scientifico dell'Alta Commissione sul federalismo fiscale*, in www.federalismi.it, n. 1/2006.

CAPITOLO 3

La riforma della Sanità ed il bilancio dell'Azienda Ospedaliera Santobono Pausilipon di Napoli

PREMESSA

In ultimo, si è ritenuto opportuno, a chiusura delle considerazioni svolte nei capitoli precedenti del presente lavoro, e a seguito di un parallelo tra i principi fondamentali del bilancio e management degli enti pubblici con quelli peculiari dell'ambito sanitario, fornire dei risultati concreti sull'applicazione del progetto di ricerca ad uno specifico Ente pubblico.

In particolare, si è scelto di riferirsi all'Azienda Ospedaliera Santobono Pausilipon di Napoli, A.O. di rilievo nazionale e di alta specializzazione, per approfondire le problematiche principali e gli sviluppi essenziali, anche dei modelli informatici, che l'applicazione del SIOPE al sistema contabile ha comportato.

Ci si è, dunque, soffermati sulle fasi di redazione del bilancio da parte dell'Azienda Ospedaliera, con le peculiarità che la contraddistinguono, e si è raccolta la testimonianza sull'attuazione ed implementazione del Progetto SIOPE nel proprio ambito.

Il che è stato reso possibile tramite la collaborazione del Dr. Salvatore Guetta, Direttore S.C. Economico Finanziaria A.O. Santobono Pausilipon.

Nell'esperienza in parola non sono mancate le difficoltà applicative, quali il collegamento del piano dei conti ai Codici Siope e, di conseguenza, l'individuazione dei conti da utilizzare:

- immobilizzazioni;
- disponibilità liquide;
- finanziamenti per investimenti e alcuni del patrimonio netto;
- debiti e crediti derivanti da ritenute;
- valore della produzione ad eccezione dei costi capitalizzati;
- costi della produzione ad eccezione degli ammortamenti, accantonamenti e variazioni delle rimanenze;
- proventi ed oneri finanziari;
- sopravvenienze dell'attivo;
- sopravvenienze del passivo;
- imposte e tasse.

Ed, inoltre, l'adeguamento del sistema informatico con la predisposizione di una "Tabella SIOPE" nella quale i codici Siope vengano abbinati ai diversi dati di conto, di liquidazione o prima nota e di emissione dei diversi ordinativi di spesa e di incasso.

Il tutto però nella consapevolezza che il SIOPE comporta una serie di vantaggi, nel senso che la sua utilizzazione consente di disporre di elementi informativi indispensabili ai fini di orientare al meglio le proprie politiche di bilancio, di ottenere in tempo reale i dati relativi alla propria azienda e

quelli delle altre aziende operanti nei medesimi settori, di riscontrare più agevolmente il proprio rendiconto finanziario.

Paragrafo 1.1

Il processo di “Aziendalizzazione”

In ambito sanitario, così come nel settore pubblico in generale, si è assistito, a partire dagli anni '90 in poi, ad un vero e proprio processo di riforma che ha condotto ad una riorganizzazione e ad un ripensamento delle strutture di riferimento.

La Legge delega n. 421/1992 attuata dal D.Lgs. n. 502/1992, successivamente innovato dal D.Lgs. n. 517/1993, ha, invero, assegnato nuovi compiti alle aziende sanitarie⁸⁴ ed ospedaliere: rispondere ai bisogni della collettività e competere con le strutture private, migliorando la qualità della risposta alle richieste dei diversi stakeholder⁸⁵.

Tale processo cd. di aziendalizzazione ha introdotto un cambiamento rilevante rispetto al management. Ciò poiché l'abbandono della contabilità finanziaria, tipica del settore pubblico, e l'introduzione del bilancio e della contabilità economico patrimoniale hanno comportato profonde modifiche. Inoltre, sulla base delle innovazioni introdotte nel settore privato, si è creato un sistema contabile integrato, che deve rispondere alle esigenze informative aziendali, regionali e ministeriali, e suggerisce l'adozione di un sistema informativo coerente.

Sintetizzando, gli obiettivi fondamentali perseguiti con la detta riforma sono stati:

1. fornire un livello minimo di assistenza sul territorio nazionale;
2. distinguere i soggetti preposti all'individuazione dei bisogni sanitari del territorio;
3. consentire l'aumento dell'efficacia del servizio sanitario nella gestione delle risorse.

In particolare, con il D.Lgs. n. 502/1992 le Unità Sanitarie Locali sono state trasformate in Aziende Sanitarie Locali, ovvero aziende dotate di personalità giuridica con autonomia organizzativa, amministrativa e patrimoniale, e con finalità di produzione di beni e servizi tali da soddisfare appunto i bisogni dei cittadini.

Di notevole rilievo risulta essere l'art. 13, comma 1, del D.Lgs. n. 502/1992 che prevede il trasferimento alle Regioni della responsabilità per disavanzi delle A.S.L., attraverso la cosiddetta “regionalizzazione”⁸⁶ del sistema sanitario. In precedenza l'U.S.L. dipendeva, sotto il profilo

⁸⁴ Ciò si ricollega anche ad una nuova concezione delle organizzazioni sanitarie intese come “learning organizations” che, attraverso un processo di miglioramento continuo stimolato dall'apprendimento dai propri errori (chiara traccia della evoluzione di questo modello si può desumere dalle varie teorie del *Continuous Quality Improvement*), dovrebbero trasformarsi in “organizzazioni ad elevata affidabilità” (*High Reliable Organizations*), riducendo drasticamente la frequenza di errori.

⁸⁵ Si ricordi quanto detto nel primi capitolo, per cui *stakeholder* di riferimento sono, a titolo di esempio, i fornitori, i clienti, gli azionisti, le banche, i dipendenti, lo Stato, la comunità, etc....

⁸⁶ La Regione agisce, invero, a quattro livelli nell'organizzare il suo governo e indirizzare la sua gestione: definisce le forme generali del governo aziendale delle politiche di gestione del rischio, modellando corporate e clinical governance; stabilisce requisiti di struttura, di funzionamento e di organizzazione, incorporati nei criteri di autorizzazione e di accreditamento delle strutture pubbliche e di quelle private; mette a disposizione le informazioni sulle attività svolte e sui risultati ottenuti da parte delle aziende sanitarie ai pazienti, ai cittadini e alle loro istituzioni rappresentative; agisce

economico/finanziario, dal Comune. Attualmente, invece, l'A.S.L. riesce a gestire in modo autonomo la propria attività e le Regioni hanno il compito di controllare l'andamento della spesa sanitaria regionale.

Inoltre, il D.Lgs. n. 517/1993, all'art. 5, dispone che le Regioni debbano provvedere ad emettere norme per la gestione economica, finanziaria e patrimoniale delle A.S.L. e delle aziende ospedaliere seguendo le linee guida del D.Lgs. n. 127/1991, ispirato alla 4^a Direttiva Cee in tema di contabilità e bilancio economico patrimoniale. L'art 5 del D.Lgs. in parola ha previsto, specificamente:

- l'adozione del Bilancio Pluriennale di previsione, del Bilancio preventivo economico annuale;
- la destinazione dell'eventuale avanzo e le modalità di copertura dei disavanzi di esercizio;
- la tenuta di una contabilità analitica per centri di costo che consenta le analisi comparative dei costi, rendimenti e risultati;
- l'obbligo delle A.S.L. ed Aziende Ospedaliere di rendere pubblici i risultati della propria analisi dei costi, rendimenti e risultanze.

Infine, la cosiddetta "terza riforma" (attuata con D.Lgs. n. 229/99) conferma i caratteri del Sistema sanitario nazionale già precedentemente definito rivedendo il processo di programmazione con un maggior coinvolgimento delle comunità locali ed attenuando i meccanismi competitivi a favore di quelli di tipo cooperativo.

Nell'ambito di questo percorso di cambiamento le Aziende sanitarie⁸⁷ territoriali vengono indirizzate verso i servizi territoriali, per lo più di cura e prevenzione generiche e sono maggiormente legate ai trasferimenti del Fondo sanitario nazionale alla quota per cittadino residente, mentre le Aziende ospedaliere sono caratterizzate di solito da più elevati livelli di specializzazione e di autonomia risentendo maggiormente dei meccanismi di concorrenza introdotti dal legislatore.

Un collegamento organizzativo tra queste due peculiarità aziendali è rappresentato dal network.

Il livello del network⁸⁸ si può identificare in una posizione intermedia tra l'Azienda e il Sistema sociale come una rete di attori connessi da relazioni peculiari, interdipendenze e meccanismi di coordinamento⁸⁹.

come stimolo e supporto alle attività di ricerca sulle caratteristiche dei nuovi rischi, sulla "migrazione" di quelli tradizionali e sulla valutazione comparativa degli strumenti per la gestione.

⁸⁷ Le Aziende sanitarie attuano tale impegno attraverso i loro organi istituzionali di governo, che realizzano forme di governance generale (corporate governance) e specifica (clinical governance). A questa componente istituzionale deve affiancarsi il concorso delle risorse delle professioni, attraverso il loro impegno all'autogoverno sia della competenza tecnico-scientifica sia della condotta istituzionale degli operatori.

⁸⁸ La struttura del network si basa su quattro principi essenziali: condivisione, fiducia, opportunismo e consenso sui protocolli.

⁸⁹ Questo approccio configura complessivamente un sistema di regolazione cd. "responsive" o pluralistica, che combina specifici requisiti universali determinati dall'alto con iniziative autonome dal basso. Questa soluzione privilegia fortemente l'autonomia aziendale entro un quadro che istituisce un dovere istituzionale del sistema al governo del rischio, che si esprime secondo le forme di esercizio dell'autonomia e della responsabilità proprie di ciascuno dei principali soggetti interessati: *accountability* per le aziende sanitarie; autogoverno per le professioni; responsabilità individuale degli operatori temperata dalla responsabilità della organizzazione.

Mentre nell'ambito delle leggi sanitarie di alcuni stati americani, come lo stato di New York, e di alcune regioni italiane come la Lombardia, le reti di ospedali sono nate nell'intento di ampliare e specializzare le offerte, ridurre i costi fissi legati al personale, creare dei percorsi di "managed care" (negli USA, sovente coordinati dalle stesse agenzie assicurative come "Independence Health"), in alcuni contesti più limitati, come il livello di Governo regionale della Campania o dell'Emilia-Romagna, la costruzione di modelli a rete ha cercato di uniformare e migliorare l'efficacia dell'offerta sanitaria, anche in località distanti ed è riuscita a promuovere l'adesione alle linee guida.

Il network, quando si configura come un "project based environment", crea una serie di interazioni culturali che riescono a reiterarsi oltre il singolo progetto; questi legami si ripetono e si accrescono in progetti successivi, favorendo il trasferimento e la creazione delle conoscenze, come è stato verificato da un modello di analisi empirica effettuata in altri contesti organizzativi.

Paragrafo 1.2

Evoluzione del bilancio pubblico in Sanità

Il processo di "aziendalizzazione", derivante dall'adozione dei detti criteri, ha reso, pertanto, necessario per le aziende sanitarie pubbliche il dotarsi di strumenti di contabilità e controllo più adeguati alle nuove esigenze, ovvero la contabilità economico/patrimoniale⁹⁰ in luogo della contabilità finanziaria.

Attualmente la rendicontazione delle aziende sanitarie locali prevede:

- il bilancio pluriennale per tre anni, che deve essere coerente con il piano strategico aziendale concordato con la Regione; esso contiene la previsione della situazione patrimoniale e del conto economico, viene approvato dal direttore generale di concerto con il direttore amministrativo e sanitario;
- il bilancio di previsione annuale, che si compone di uno stato patrimoniale ed un conto economico. Esso deve tener conto dei limiti di spesa autorizzati dalla Regione;
- il bilancio consuntivo di esercizio che esprime la situazione anno per anno del patrimonio e dei componenti economici, costi e ricavi, inoltre deve essere approvato entro il trenta aprile dell'esercizio successivo ed evidenzia il risultato dell'esercizio;
- i prospetti sulle previsioni annuali di cassa, che rappresentano le previsioni del fabbisogno annuale di cassa e vengono predisposti assieme al Bilancio di previsione.

L'adozione della contabilità economico/patrimoniale ha poi richiesto l'adattamento dello schema di bilancio civilistico alle esigenze delle aziende sanitarie. A tal fine, il Ministero della Sanità e del Tesoro ha ritenuto opportuno predisporre per le aziende stesse: a) uno schema di bilancio

⁹⁰ Ciò non significa evidentemente ricondurre il tutto ad una visione esclusivamente contrattualistica del complesso legame fra paziente, medico ed organizzazione, che rischierebbe di favorire l'affermarsi di una visione ristretta del principio di autonomia del paziente nella sua interpretazione più "atomistica" e che trasformerebbe il paziente nel cliente consumatore di una assistenza sanitaria interpretata come un comune bene di consumo scambiabile sul mercato. Il senso è, invece, quello di ricercare l'ottimizzazione delle risorse disponibili.

economico/patrimoniale uniforme a livello nazionale con delega alle Regioni per la predisposizione della nota integrativa; b) delle linee guida ministeriali ai fini dell'integrazione dei criteri di valutazione riportati nell'art. 2424⁹¹ c.c.; c) un percorso metodologico ai fini dell'introduzione della contabilità economica e patrimoniale.

Nonostante queste necessarie tappe di impostazione giuridica, il passaggio da una contabilità finanziaria ad una contabilità economico/patrimoniale ha comportato comunque un notevole sforzo per l'adeguamento dell'impianto contabile e per il radicale cambiamento della cultura amministrativa, che da un criterio di cassa è passata ad un criterio di competenza economica.

In ogni caso l'impostazione del sistema contabile delle aziende sanitarie cui si è pervenuti a livello nazionale si compone di tre parti:

1. il piano dei conti dell'azienda sanitaria;
2. lo schema di bilancio economico/patrimoniale con le relative linee guida per la redazione;
3. i prospetti e i rendiconti riepilogativi.

Il piano dei conti rappresenta lo strumento base per la costruzione del sistema informativo aziendale e per la redazione del bilancio d'esercizio dell'azienda sanitaria.

All'interno del piano dei conti vengono, a loro volta, distinti: i conti numerari e di capitale e i conti di reddito.

E' necessario rilevare, prima di analizzare nel dettaglio il bilancio, che il piano dei conti proposto a livello nazionale risulta essere influenzato dall'abbandonata contabilità finanziaria.

Per molti aspetti il piano dei conti proposto dal Ministero è risultato inadeguato sia per un corretto sistema contabile aziendale che per la successiva redazione del bilancio secondo lo schema ministeriale.

Per quel che concerne il bilancio d'esercizio di un'azienda sanitaria, coerentemente al disposto dell'art. 2423⁹² c.c.⁹³, si compone di:

- Stato patrimoniale;
- Conto economico;

⁹¹ Articolo sostituito dall'art. 1, comma 1, D.Lgs. 17 gennaio 2003, n. 6, che ha sostituito l'intero Capo V del c.c., a decorrere dal 1° gennaio 2004.

⁹² Art. 2423 c.c.: Redazione del bilancio:

- [1] Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico e dalla nota integrativa.

- [2] Il bilancio deve essere redatto con chiarezza e deve rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio.

- [3] Se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le informazioni complementari necessarie allo scopo.

- [4] Se, in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione degli articoli seguenti è incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta, la disposizione non deve essere applicata. La nota integrativa deve motivare la deroga e deve indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico. Gli eventuali utili derivanti dalla deroga devono essere iscritti in una riserva non distribuibile se non in misura corrispondente al valore recuperato.

- [5] Il bilancio deve essere redatto in unità di euro, senza cifre decimali, ad eccezione della nota integrativa che può essere redatta in migliaia di euro.

⁹³ Articolo sostituito dall'art. 1, comma 1, D.Lgs. 17 gennaio 2003, n. 6, che ha sostituito l'intero Capo V del c.c., a decorrere dal 1° gennaio 2004.

- Nota integrativa.

La prima differenza sostanziale rispetto al bilancio civilistico emerge con chiarezza nello stato patrimoniale, dove manca la prima macroclasse "A) *crediti verso soci per versamenti ancora dovuti*". Il motivo è evidentemente che le istituzioni a cui è indirizzato il bilancio ministeriale sono in tale ambito le aziende sanitarie pubbliche.

Da sottolineare è anche la voce "All. 8) *costi di manutenzione straordinaria*", tale voce non compare nel bilancio civilistico, perché secondo la normativa di diritto comune le manutenzioni straordinarie ritenute incrementative devono essere portate a diretto incremento del valore del cespite a cui si riferiscono. Tale voce risulta essere, pertanto, in contrasto con la normativa civilistica e con i principi contabili e la sua presenza non risulta nemmeno giustificabile in base alle peculiarità proprie del settore sanitario.

Ulteriore differenza è rappresentata dalla voce "B.l) *scorte*", che oltre ad avere una denominazione impropria (sarebbe più opportuno impiegare il termine "rimanenze") non prevede la distinzione in diverse tipologie di rimanenze così come si avrebbe in base all'impostazione civilistica.

Per quanto riguarda le "*attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni*" è da rilevare che nello schema ministeriale non compare tutta l'articolazione prevista dalla normativa civilistica. Tale scelta risulta, invece, coerente con le peculiarità proprie del settore sanitario, trovando giustificazione nelle particolari norme restrittive che regolano la gestione finanziaria delle aziende mediche.

Infine nell'indicazione del "passivo" si riscontrano modificazioni profonde rispetto al bilancio civilistico soprattutto nella prima classe "A) *patrimonio netto*", dove le voci vengono distinte secondo una logica strettamente pubblica.

Infine, per quanto riguarda i "*debiti*" si riscontra un maggior dettaglio relativo ai mutui; tale impostazione trova la sua giustificazione nella necessità di controllare il grado di indebitamento delle aziende sanitarie.

Di seguito si riportano, a titolo di maggiore completezza del discorso, le specifiche voci di bilancio:

A) VALORE DELLA PRODUZIONE

A.1) CONTRIBUTI IN C/ESERCIZIO

A.2) PROVENTI E RICAVI DIVERSI

A.3) CONCORSI, RECUPERI, RIMBORSI PER ATTIVITA' TIPICHE

A.4) COMPARTECIPAZIONE ALLA SPESA PER PRESTAZIONI SANITARIE

A.5) COSTI CAPITALIZZATI

B) COSTI DELLA PRODUZIONE

B.1) ACQUISTI D'ESERCIZIO

B.2) MANUTENZIONE E RIPARAZIONE

- B.3) COSTI PER PRESTAZIONI DI SERVIZI DA PUBBLICO
- B.4) COSTI PER PRESTAZIONI DI SERVIZI DA PRIVATO
- B.5) GODIMENTO DI BENI DI TERZI
- B.6) PERSONALE DEL RUOLO SANITARIO
- B.7) PERSONALE DEL RUOLO PROFESSIONALE
- B.8) PERSONALE DEL RUOLO TECNICO
- B.9) PERSONALE DEL RUOLO AMMINISTRATIVO
- B.10) SPESE AMMINISTRATIVE E GENERALI
- B.11) SERVIZI APPALTATI
- B.12) AMMORTAMENTI IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI
- B.13) AMMORTAMENTI DELLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI
- B.14) SVALUTAZIONE DEI CREDITI
- B.15) VARIAZIONE DELLE RIMANENZE
- B.16) ACCANTONAMENTI TIPICI DELL'ESERCIZIO

Si notano come voci significative al livello delle spese di produzione l'aspetto degli acquisti che, nelle aziende ospedaliere, rappresentano i cosiddetti "Beni sanitari", vale a dire farmaci e dispositivi che spesso hanno un costo elevato.

A questo proposito si evidenzia che negli ultimi anni si è andato consolidando un particolare trend da parte delle Aziende Farmaceutiche, che risultano stimolate dall'andamento delle logiche di mercato attuali, a speculare sul lancio di un prodotto e sull'effetto novità più che a consolidare una fetta di mercato stabile.

Ciò comporta che l'esigenza di una continua manutenzione delle strutture, che dovrebbero rispondere ai requisiti minimi d'impianto e alle normative di sicurezza, spesso contrasta con una edilizia cd. "di Epoca", inadeguata a sopportare le novità tecnologiche.

I costi del personale si moltiplicano nelle aziende sanitarie per la coesistenza delle mansioni tecnico-professionali e organizzativo-manageriali e di supporto e il ricorso non sempre programmato al lavoro straordinario.

I costi di ammortamento delle apparecchiature talvolta appesantiscono e rallentano le operazioni di svecchiamento tecnologico e contrastano con l'avvicinarsi di strutture di ICT più adatte a supportare le nuove esigenze di reporting.

Sul fronte del finanziamento nelle Aziende Sanitarie vengono introdotti meccanismi di finanziamento basati sulla logica del "*quasi mercato*" tramite la ripartizione delle risorse in base ai volumi delle prestazioni che vengono a remunerare con apposite tariffe ("competizione pubblica"). Ciò porta la competizione a basarsi sia sulla riduzione dei costi, per rendere le tariffe adeguatamente remunerative, sia sull'innalzamento della qualità, per attrarre maggiori quote di domanda di finanziamento. Il meccanismo si fonda sulla netta distinzione tra il soggetto incaricato

dell'acquisto di un prodotto o un servizio pubblico, definito "purchaser" e l'organismo economico individuato per la realizzazione dello stesso, definito "provider".

In ambito di beni sanitari "provider" e "purchaser" possono coincidere (E' il caso delle Gare Regionali), anche se più di frequente divergono, lasciando lo spazio ad una serie di contrattazioni diverse per uno stesso bene ed ad un uso spesso eccessivo dell'in house providing⁹⁴ giustificato dai criteri della difesa della salute.

Complicano il quadro i pazienti (le Associazioni, i Gruppi, il tribunale del malato) che basandosi sull'articolo 32 della Costituzione, che garantisce l'autonomia delle cure, partecipano attivamente e non sempre del tutto consapevolmente alla trattativa di acquisizione di beni e servizi, orientando e bilanciando scelte e opposti interessi⁹⁵.

Paragrafo 1.3

Il controllo di gestione ed alcuni strumenti di analisi peculiari in ambito sanitario

Per svolgere una considerazione in parallelo con quanto affrontato nel primo capitolo, in tema di controlli sul bilancio e gestione degli enti pubblici in generale, appare interessante delineare brevemente come si configura il controllo di gestione nell'ambito più specifico delle aziende sanitarie.

In realtà, il processo di controllo di gestione, reso necessario da questo peculiare scenario in cui si inserisce, si può riassumere in "fasi" legate da una relazione circolare, in cui l'ultima fase di un ciclo alimenta la prima fase del ciclo successivo:

- Programmazione (definizione obiettivi / individuazione indicatori);
- Gestione e misurazione delle attività (risorse impiegate/risultati ottenuti);
- Valutazione (confronto tra misurazioni effettuate/indicatori relativi agli obiettivi);

⁹⁴ Per "in house providing" (o letteralmente "gestione in proprio") si intende quel modello di organizzazione e gestione dei pubblici servizi (erogazione di servizi, forniture, lavori) che le pubbliche amministrazioni adottano attraverso propri organismi, senza, quindi, ricorrere al libero mercato. Il prodromo normativo degli affidamenti in house (intorno ai quali si è avuto negli anni un imprevedibile sviluppo giurisprudenziale) è rappresentato dall'articolo 6 della direttiva comunitaria 92/50 del 18 giugno 1992, concernente le procedure di aggiudicazione degli appalti pubblici di servizi. Si tratta di una disposizione derogatoria che esenta le amministrazioni aggiudicatrici dall'applicazione della direttiva sugli appalti pubblici di servizi - e quindi dalla gara - «quando i servizi sono affidati ad un ente che è esso stesso un'amministrazione, e l'affidamento avviene in base a un diritto esclusivo fondato su disposizioni legislative, regolamentari od amministrative compatibili con il trattato». Il problema era capire l'esatta portata di questa disposizione derogatoria. Difatti, l'espressione "in house providing" assunse il significato noto attualmente, nella giurisprudenza UE, di forma di affidamento diretto eccezionale rispetto alla regola della "gara", solo quando venne presentata all'attenzione della Corte di Giustizia Europea la vicenda "Teckal" (18.11.1999 in causa C-107/98).

Sullo stesso tema, cfr., da ultimo, la decisione n. 1 del 3 marzo 2008 dell'Adunanza plenaria

La decisione di rimessione è la n. 5587 della V sezione, emessa il 23 ottobre 2007 in questa *Rivista*, 2007, 2826. che si è espressa su alcune questioni in tema di società miste e *in house*, che da qualche tempo animano il dibattito in punto di conformità al diritto europeo della disciplina nazionale dei servizi pubblici (in particolare quelli di rilievo locale).

Cfr., inoltre, l'articolo originale "Un caso di In house providing?" di *Gaia Rubba*, sulla rivista on-line "InnovazioneDiritto.unina.it", n.3/2005.

⁹⁵ Cfr. Cass. civ., sez. III, 24 gennaio 2007, n. 1511, secondo cui ".....Si deve considerare la particolare natura del rapporto professionale che si instaura tra il medico ed il paziente che, a differenza degli altri rapporti con professionisti nei quali risalta in via esclusiva o di gran lunga prevalente l'aspetto economico, investe il paziente nella sua totalità psico-fisica".

- Ricerca della cause (analisi dei comportamenti/fattori interni ed esterni che hanno determinato i risultati);
- Azioni correttive (cause intere/esterne comportano azioni di riorganizzazione/ridefinizione obiettivi).

L'indicatore è uno strumento del controllo di qualità e del controllo di gestione e può essere inteso come insieme di "Informazioni selezionate dal sistema informativo che consente di misurare cambiamenti in relazione a criteri definiti e permette di monitorare aspetti specifici delle politiche sanitarie e/o fattori pertinenti i fenomeni in studio per operare confronti ed esprimere giudizi"⁹⁶. In sintesi, quindi, potremmo affermare che un dato statistico può trasformarsi in indicatore quando si riferisce ad un problema ed è inserito in un processo decisionale. Tra gli indicatori più comuni rientrano gli indicatori cosiddetti di flusso, da sempre usati nella valutazione delle attività ospedaliere.

Gli stessi sono poi fondati essenzialmente sulla durata della degenza e non sono correlati alla tipologia della casistica trattata.

Essi possono individuarsi nella:

- degenza media;
- indice di occupazione;
- indice di rotazione;
- intervallo di turn-over.

Nell'esperienza pratica finalizzata all'acquisizione di strumenti utili alla costituzione di un procedura di Budget, i dati di attività di un Dipartimento vengono estratti per valutare la situazione di partenza degli interventi organizzativi. In tale quadro il budget rappresenta il principale strumento di programmazione e controllo in quanto definisce in modo "sistemico": Gli OBIETTIVI da raggiungere le ATTIVITA' da svolgere, le RISORSE da impiegare e rappresenta allo stesso tempo strumento di coordinamento, comunicazione, motivazione, cambiamento organizzativo.

Un esempio abbastanza peculiare di obiettivo è costituito dalla riduzione della cd. "Degenza media" che corrisponde al rapporto tra le giornate complessive di degenza ed i ricoveri effettuati nel medesimo periodo, definendo i giorni per i quali in media risulta ricoverato un paziente che ha accesso al servizio.

Un intervento tipico in risposta al suddetto obiettivo è costituito dall'implementazione delle prestazioni erogate tramite lo strumento della Preospedalizzazione, il cui scopo è la preparazione all'intervento chirurgico degli utenti senza che per essa sia necessario il ricovero, mediante l'esecuzione sia di tutte le indagini finalizzate all'intervento stesso (cliniche, laboratoristiche, strumentali, radiologiche), sia di altre metodiche talvolta necessarie, come ad esempio il predeposito di sangue autologo. In termini di budget e di ottimizzazione della gestione delle

⁹⁶ Citata da. Zanetti "Il Medico ed il Management".

strutture sanitarie, il ricorso sistematico alla preospedalizzazione comporterà una riduzione della degenza media prechirurgica, e di conseguenza della degenza media totale, con una liberazione contestuale di posti letto che comporterebbe un incremento del volume dei casi trattati.

Nell'ambito del processo di riforma le aziende sanitarie hanno, dunque, mutuato dall'economia aziendale diversi strumenti di analisi.

L'analisi dei costi può diventare uno strumento del sistema qualità in una Azienda sanitaria che può incidere sul bilancio aziendale, identificando le attività inefficienti e permettendo di orientare le attività di miglioramento con riferimento alla singola commessa. Esso trova applicazione nelle fasi di offerta e di gestione della commessa. Nella prima ha come obiettivo quello di quantificare l'impegno economico relativo alla gestione della qualità ai fini dell'elaborazione dell'offerta; nella seconda quello di specificare la gestione ed il controllo delle risorse.

Metodi di rendiconto economico sulle attività del sistema qualità sono indicati nella ISO 9004-1 distinguendo tra metodo qualità-costo, metodo qualità-processo, metodo qualità-perdite.

La rendicontazione riguarda la situazione esistente e non le previsioni di spesa né la pianificazione delle spese future sostenute per opere che dopo la consegna risultano difettose (manutenzione e sostituzione, garanzie e indenizzi, responsabilità da prodotto).

Nell'ambito delle logiche di gestione aziendale giocano, inoltre, un ruolo fondamentale i metodi statistici, poiché rappresentano i principali strumenti quantitativi attraverso i quali un bene o un servizio prodotto può essere analizzato, verificato e valutato in maniera che le informazioni così raccolte siano finalizzate al controllo ed al miglioramento del processo produttivo.

Nel contesto del TQM (Total Quality Management) alcuni strumenti del controllo di processo sono:

1. foglio di raccolta dati
2. rappresentazioni grafiche: "stem-and-leaf plot", istogrammi, e "box-plot"
3. diagramma di Pareto
4. diagramma causa-effetto
5. analisi per stratificazione
6. grafici a dispersione

Tra questi, il Diagramma di Pareto è uno degli strumenti maggiormente impiegati nell'analisi dei costi.

Vilfredo Pareto⁹⁷ nell'analisi di un evento ha distinto le cause del fenomeno (fattori determinanti) e l'effetto delle stesse nel causare il fenomeno considerato (l'evento).

Sulla base di un noto diagramma ha invero dimostrato che esistono pochi fattori veramente determinanti che scatenano l'accadimento. L'obiettivo che si poneva nella sua analisi era quello di sviluppare una mentalità atta a focalizzarsi sui punti più importanti, senza perdersi inutilmente sui fattori meno significativi e ritenuti di scarsa rilevanza.

⁹⁷ Economista e Sociologo (Parigi, 25 luglio 1848 – Céligny, 19 agosto 1923).

Il Grafico di Pareto è in estrema sintesi, un istogramma in cui viene riportata la distribuzione di frequenza cumulata dei fattori di produzione ordinati per categoria

Si può, quindi, affermare che l'approccio Activity Based Management, che utilizza tra gli altri gli strumenti di cui sopra rappresenta in conclusione una nuova filosofia di gestione «con l'obiettivo di individuare il flusso di attività necessario a soddisfare i fabbisogni dei clienti e confrontarlo con quello delle attività correntemente svolte in azienda, in modo da rendere i due flussi compatibili».

L'idea di fondo consiste nel progettare un sistema che consenta, attraverso la rilevazione di fenomeni specifici, di analizzare le modalità con le quali è gestito l'oggetto fondamentale di riferimento dell'azienda: il paziente.

Questo approccio è basato sull'assunto che, per consentire ai dirigenti medici di attivare le azioni necessarie per governare i risultati (sanitari e gestionali) dell'azienda, è necessario progettare un sistema di informazioni che evidenzii il processo assistenziale seguito dal paziente e le singole attività utilizzate, allo scopo di risolvere specifici problemi di salute. Il monitoraggio di tali informazioni, sistematico e continuo nel tempo, deve consentire ai soggetti direttamente coinvolti nel processo produttivo di mettere in discussione le modalità di lavoro abituali e la combinazione (sequenza logica e collocazione temporale) dei diversi fattori produttivi impiegati in un'ottica di confronto sempre più attenta ai risultati di salute ottenuti.

Da quanto osservato nelle realtà pratiche degli ultimi anni, è tuttavia emersa una certa difficoltà da parte dei diversi sistemi regionali a gestire un meccanismo apparentemente semplice e potenzialmente efficace come quello di un incentivo retributivo collegato ai risultati ottenuti.

Per poter legittimare prima e ribadire poi il principio aziendalistico secondo cui il potere di nomina è normalmente associato a quello di revoca, si è passati attraverso una enfattizzazione del concetto di valutazione e della sua oggettività, per cui la valutazione viene resa obbligatoria al fine di legittimare e rendere possibili eventuali rimozioni.

La gestione dei problemi di salute ha sofferto, quindi, di taluni estremi, anche perché si sono persi negli ultimi anni due elementi chiave della gestione dei problemi di salute: l'estremo grado di professionalità insito nelle professioni sanitarie, e la *mission*⁹⁸ che deve caratterizzarle.

Il compito delle Aziende sanitarie, e che è peculiare alle stesse, è infatti "generare salute" e rispondere prontamente ai bisogni pubblici

Di conseguenza i Manager sono chiamati a garantire un risultato ulteriore, poiché questi devono da un lato, gestire l'azienda sanitaria in modo da soddisfare, come detto, i bisogni di salute della collettività, dall'altro, in generale, non possono trascurare la soddisfazione degli interessi pubblici dei cittadini, portatori di un interesse diffuso, dei lavoratori, di Regione e Comuni in cui si integrano nell'ambito del tessuto socio sanitario.

⁹⁸ Si ricordi, a riguardo, che il bilancio di missione - lo strumento istituzionale con cui le Aziende sanitarie danno conto dell'esercizio della loro funzione sia alla Conferenza territoriale, composta dagli Enti locali dell'ambito di riferimento dell'azienda, sia alla Regione - riporta annualmente le attività svolte e i risultati conseguiti dal programma.

La regionalizzazione delle aziende sanitarie non può mutare il fatto che su queste aziende convergono una serie di interessi diversi, tra cui alcuni di natura politica, che vanno bilanciati tra di loro. In parte il contemperamento avviene tramite la pressione che possono esercitare i diversi attori coinvolti ed i meccanismi esterni (i Sindaci per via istituzionale o politica, gli utenti con le loro scelte, etc...), in parte deve essere il soggetto che governa l'azienda ad esprimere tale capacità.

Uno strumento di democrazia che ha più forti ripercussioni in sanità, ma che vale in ambiti diversi è l'esplicitazione dei processi decisionali che, rafforzata da adeguati meccanismi di trasparenza e pubblicizzazione dei dibattiti, favorisce la probabilità che le scelte concretamente effettuate abbiano una maggiore coerenza con il perseguimento delle finalità o perlomeno che le scelte esclusivamente motivate da fini non dichiarabili incontrino maggiori ostacoli alla loro approvazione.

D'altra parte, come si è detto anche nel primo capitolo, per potersi perseguire con successo gli obiettivi del cambiamento e della modernizzazione⁹⁹ bisogna partire da una profonda trasformazione della dinamica organizzativa del settore pubblico e da un vero e proprio cambiamento della cultura di base.

Allo stesso modo, e forse ancora di più in Sanità, introdurre strutture, sistemi e processi relativi al controllo e alla revisione della performance, non può bastare senza un lavoro a monte di trasformazione culturale, che tenga conto della complessità del sistema e della crucialità delle tematiche affrontate.

Paragrafo 2.1

La predisposizione del bilancio da parte dell'A.O SANTOBONO PAUSILIPON di Napoli

Premesso che il bilancio di esercizio è costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico e dalla nota integrativa, la quale è parte integrante del bilancio di esercizio ai sensi dell'articolo 2423¹⁰⁰, comma 1, del codice civile e contiene tutte le informazioni richieste dalle norme di legge in materia di bilancio.

Va rilevato che nella predisposizione del bilancio di esercizio l'A.O. Santobono Pausilipon ha utilizzato, ove applicabili, i principi contabili predisposti dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri e dall'International Accounting Standards Committee (IASC).

Per la predisposizione del bilancio di esercizio e dei relativi documenti, che costituiscono parte integrante dello stesso, la stessa ha, inoltre, tenuto presente, in quanto compatibile, l'art. 29 della L.R. 3/11/1994 n. 32 e relativa nota illustrativa concernente la disciplina del sistema di contabilità economica patrimoniale approvata con deliberazione di Giunta della Regione Campania n. 8306 del 28/10/96, nonché delle linee guida per il bilancio delle aziende sanitarie diramate dalla Ragioneria Generale dello Stato.

⁹⁹ Si evidenzia che la ricerca sull'analisi e la gestione dei nuovi rischi derivanti dalla introduzione di nuove tecnologie e/o di nuove modalità organizzative nella erogazione dell'assistenza (come tipicamente l'assistenza domiciliare) è incentivata nell'ambito del programma regionale per la ricerca e l'innovazione, mentre la gestione dei rischi propri delle attività di ricerca e di sperimentazione è affidata alla responsabilità dei Comitati etici.

¹⁰⁰ Cfr. note n.i 2 e 3.

Il tutto nel rispetto evidentemente degli articoli 2423 e seguenti del codice civile.

Nella nota integrativa l'A.O. ha inoltre fornito ulteriori informazioni supplementari, anche se non specificamente richieste da disposizioni di legge, ritenute necessarie a dare una rappresentazione corretta e veritiera dei fatti Aziendali ed in ottemperanza al postulato della chiarezza del bilancio.

Non vi sono state deroghe alle disposizioni previste dal quarto comma dell'art. 2423 del codice civile (cfr. nota 1 del presente capitolo).

Gli importi presenti nello stato patrimoniale e nel conto economico, ricavabili dalla contabilità generale tenuta al centesimo, sono stati espressi in unità di euro, in ottemperanza al disposto dell'art. 2423, ultimo comma, del codice civile. L'arrotondamento è stato eseguito all'unità inferiore se minori a 0,5 Euro e all'unità superiore se pari o superiore a 0,5 Euro. Ciò comporta che eventuali differenze emergenti nei dati riportati sono dovute unicamente a detti arrotondamenti. Peraltro, pur in presenza di una quadratura contabile al centesimo, per quanto innanzi detto può risultare che la sommatoria delle singole voci differisca dal totale delle stesse all'interno delle classi o gruppi di bilancio (cfr. tabelle riportate nel paragrafo successivo).

Nella nota integrativa, inoltre, le informazioni relative ai valori delle voci di bilancio sono state esposte in migliaia di euro arrotondati, all'unità inferiore se minori a 500 Euro e all'unità superiore se pari o superiore a 500 Euro. Laddove si è ritenuto necessario, per maggiore chiarezza, l'A.O. ha provveduto ad indicare i valori in unità di euro.

Va evidenziato che il bilancio di esercizio è stato predisposto dal Santobono Pausilipon secondo i criteri e principi di formazione del bilancio previsti dalla Legge¹⁰¹ ed in base allo schema regionale approvato con la delibera di Giunta Regionale n. 1271 del 28/3/2003. Il conto economico 2007 è stato, altresì, confrontato con i dati del conto economico previsionale dello stesso anno riadottato con delibera n. 524 del 23/11/2007.

Con la Deliberazione della Giunta Regionale n. 256 del 8/2/2008 avente ad oggetto il "Piano 2007-2009 di Rientro dal Disavanzo Sanitario approvato dalla DGRC n. 460 del 20 marzo 2007 - Obiettivi di contenimento dei costi delle singole aziende sanitarie regionali – Disposizioni" la Giunta regionale, modificando la deliberazione n. 1843/2005 ha provveduto ad aggiornare per ogni singola azienda gli obiettivi di contenimento dei costi per l'anno 2007. Tali disposizioni hanno

¹⁰¹ Art. 2423-bis c.c.: Principi di redazione del bilancio:

- [1] Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:

- 1) la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività, nonché tenendo conto della funzione economica dell'elemento dell'attivo o del passivo considerato;
- 2) si possono indicare esclusivamente gli utili realizzati alla data di chiusura dell'esercizio;
- 3) si deve tener conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio, indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento;
- 4) si deve tener conto dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura di questo;
- 5) gli elementi eterogenei ricompresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente;
- 6) i criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro.

- [2] Deroghe al principio enunciato nel numero 6) del comma precedente sono consentite in casi eccezionali. La nota integrativa deve motivare la deroga e indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico.

inciso profondamente sulla redazione dei bilanci della A.O. in parola la quale ha fatto in modo che gli obiettivi di contenimento dei costi previsti analiticamente dalla predetta deliberazione regionale fossero rappresentati e confrontati con i risultati conseguiti nell'anno 2007 in apposito allegato. Nell'allegato, rappresentato con lo stesso schema previsto per la trasmissione dei flussi informativi al Ministero della Salute, è, quindi, rappresentato per ogni singola voce di costo e di ricavo la percentuale di scostamento tra risultati conseguiti e obiettivi stabiliti dalla Regione Campania.

Il conto economico e lo stato patrimoniale sono stati desunti dalle scritture contabili informatizzate, tenute con il metodo della partita doppia. La procedura di contabilità informatica utilizzata, per l'anno 2007, è integrata con la contabilità di magazzino, con la procedura degli approvvigionamenti, con la contabilità inventariale e dei cespiti ammortizzabili e con la contabilità della cassa economale.

Lo schema di bilancio predisposto dall'A.O. segue il medesimo criterio di classificazione del bilancio civilistico delle aziende di diritto privato che prevede la redazione dello stato patrimoniale attivo, passivo e del conto economico. In particolare, lo stato patrimoniale attivo è stato redatto secondo il criterio della liquidità crescente e lo stato patrimoniale passivo mediante il criterio della determinatezza delle poste e dell'esigibilità.

Per quel che concerne il conto economico, lo stesso è stato elaborato in forma scalare con la distinzione:

- del risultato della gestione caratteristica;
- della gestione finanziaria;
- delle rettifiche di valore delle attività finanziarie;
- della gestione straordinaria;
- della gestione fiscale;
- del risultato di esercizio.

In calce allo stato patrimoniale sono, infine, rappresentati i conti d'ordine.

Inoltre, la valutazione delle voci di bilancio è stata fatta in base ai criteri civilistici di chiarezza, di verità, di correttezza, di prudenza e di competenza, nella prospettiva della continuazione dell'attività e tenendo in debita considerazione quanto disposto dall'art. 2426 del codice civile.

Nello specifico, l'applicazione del principio della **chiarezza** ha comportato il rispetto degli schemi di bilancio, del divieto di raggruppamento delle voci, dell'adattamento delle voci, della comparabilità delle voci, del divieto dei compensi di partite.

L'applicazione del principio di **verità** ha richiesto l'esatta esposizione delle quantità oggettive di bilancio e nel corretto svolgimento sia delle attività di stima della quantità suscettibili di valutazione sia della corretta rappresentazione del risultato.

L'applicazione del principio di **correttezza** si è esplicato con il rispetto, nella redazione del bilancio, delle norme di legge e dei principi contabili.

L'applicazione del principio di **prudenza** ha comportato la valutazione individuale degli elementi componenti le singole poste o voci delle attività o passività, iscrivendo i costi di competenza non ancora realizzati per evitare compensi tra perdite che dovevano essere riconosciute e utili da non riconoscere in quanto non realizzati.

In ottemperanza al principio di **competenza**, l'effetto delle operazioni e degli altri eventi è stato rilevato contabilmente ed attribuito all'esercizio al quale tali operazioni ed eventi si riferiscono indipendentemente dalla data di incasso o di pagamento.

Le immobilizzazioni al 31/12/2007 concordano con le scritture inventariali della procedura informatica integrata. Gli ammortamenti sono rilevati direttamente dalla procedura informatica la cui quota viene rilevata per singolo cespite ammortizzabile. I cespiti di valore inferiore ad euro 516,46 sono stati ammortizzati nello stesso anno di acquisizione. I dati dei cespiti ammortizzabili provengono dalle scritture inventariali. Queste ultime, a loro volta, sono comprensive degli interventi di manutenzione straordinaria sugli immobili con il collaudo e la messa in uso dei locali. Il valore delle manutenzioni incrementa il valore dei fabbricati, distintamente rilevato nel piano dei conti Aziendale, e da quella data è stato fatto decorrere l'ammortamento pari allo stesso periodo dell'ammortamento dei fabbricati. I lavori che il Santobono Pausilipon non ha ancora ultimato sono stati rilevati invece nell'apposita voce delle immobilizzazioni in corso senza rilevare alcun ammortamento. Gli ammortamenti delle immobilizzazioni acquistate con finanziamenti vincolati e ricevute in donazione sono stati oggetto della cosiddetta "sterilizzazione"¹⁰² determinando, contemporaneamente, l'iscrizione dell'importo tra i costi capitalizzati e la riduzione della voce finanziamento per investimento.

La cosiddetta "sterilizzazione" è stata eseguita al fine di non far gravare sul risultato di esercizio gli ammortamenti eseguiti sui beni durevoli acquisiti con la concessione di finanziamenti o donati all'azienda.

Le rimanenze iniziali e finali sono state determinate con lo stesso criterio al costo medio ponderato.

I crediti ed i debiti sono stati esposti, ai sensi dell'ultimo comma dell'art. 2423 ter del Codice Civile, senza operare alcuna compensazione contabile.

Paragrafo 1.2

I criteri di valutazione nello specifico adottati nella formazione del bilancio

Immobilizzazioni:

Le immobilizzazioni sono state valorizzate al costo storico comprensivo dei costi direttamente imputabili al bene e degli oneri accessori ivi compreso il valore dell'i.v.a. che rappresenta per l'Azienda un costo fiscalmente indetraibile.

¹⁰² I dati delle "sterilizzazioni" sono rinvenibili direttamente dal registro cespiti ammortizzabili.

- **Immateriali:** Sono state iscritte al costo storico di acquisizione ed esposte al netto degli ammortamenti effettuati nel corso dell'esercizio. Esse sono ammortizzate per un periodo di cinque anni.

- **Materiali:** Il costo delle immobilizzazioni materiali, ai sensi del comma 2 dell'art. 2426 del codice civile, è sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. Si individuano:

a) **BENI IMMOBILI – FABBRICATI:** Riguardano i complessi ospedalieri del Santobono, del Pausilipon e dell'ex Ravaschieri di Via della Croce Rossa (fabbricati indisponibili) e di vari fabbricati (fabbricati disponibili) assegnati con D.P.G.R.C. n. 13163 del 7/8/1996 e n. 3490 del 27/3/2000. I fabbricati indisponibili sono rilevati al valore catastale, iscrivendo contestualmente un fondo di ammortamento di pari importo. I fabbricati disponibili sono rilevati al valore catastale ed ammortizzati annualmente. Il valore dei fabbricati indisponibili è incrementato dei costi di manutenzione straordinaria dei lavori ultimati e collaudati o con la messa in uso dei locali.

b) **BENI MOBILI:** Sono stati valutati al costo di acquisizione per categorie omogenee di beni.

Le varie tipologie omogenee di beni sono state sottoposte ad ammortamento secondo coefficienti previsti dal Regolamento di contabilità.

c) **IMMOBILIZZAZIONI IN CORSO ED ACCONTI:** Sono state rilevate per stato di avanzamento dei lavori, attraverso la maturazione e la relativa fatturazione di acconti dei fornitori aggiudicatari di opere appaltate. La voce non è stata sottoposta ad alcun ammortamento.

- **Finanziarie:**

I crediti iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie sono stati esposti al presunto valore di realizzo e sono relativi ai crediti verso la Regione Campania indicati nella Delibera Regionale n. 1215/2006. La partecipazione azionaria in società controllata è stata invece esposta con il metodo del patrimonio netto ai sensi dell'art. 2426 n. 4 del codice civile.

Rimanenze:

Le rimanenze finali del magazzino farmaceutico e del magazzino economale sono state calcolate al costo medio ponderato, direttamente dalla contabilità di magazzino informatizzata integrata con il sistema generale di contabilità economico-patrimoniale e per singolo conto.

Crediti:

Sono stati esposti al loro presunto valore di realizzo. I crediti sono calcolati al netto del fondo svalutazione. Essi sono inoltre comprensivi delle fatture e ricevute da emettere ed al netto delle note di credito da emettere.

Disponibilità:

Sono relative alle somme giacenti presso la Tesoreria Aziendale e comprendono le somme depositate presso la Tesoreria Provinciale dello Stato della Banca d'Italia sul conto capitale. In aggiunta sono rappresentate dalle disponibilità della cassa economale aziendale, della cassa ambulatoriale e del c/c postale.

Debiti:

Ratei e Risconti: i debiti sono rilevati al loro valore nominale, al netto di abbuoni, resi e note di credito.

Essi si riferiscono:

- ai debiti verso fornitori ed Aziende Sanitarie, comprensivi delle fatture da ricevere ed al netto delle note di credito da ricevere al 31/12/2007, che sono state rilevate automaticamente dal sistema informatico aziendale;
- ai debiti verso l'erario per l'ammontare delle ritenute erariali maturate e non versate al 31/12/2007 e per il debito irap ed iva;
- ai debiti verso gli istituti previdenziali sia per le ritenute a carico dell'Azienda sia per le ritenute a carico del personale dipendente maturate e non pagate;
- ai debiti per anticipazioni di tesoreria;
- ai debiti diversi che includono i debiti verso dipendenti per gli emolumenti di competenza del mese di dicembre, dei rinnovi contrattuali e dei fondi aziendali maturati e non pagati entro il 31/12/2007, i debiti per ritenute effettuate per conto di terzi, i debiti verso società di factoring derivanti da cessioni pro-solute da parte dei fornitori aziendali, i debiti relativi ai depositi cauzionali essendo gli stessi depositati presso il Tesoriere ed ulteriori partite debitorie di minor conto.

Sono stati rilevati risconti passivi per le quote di ricavi registrati nel 2007 e finalizzati dalla Regione a specifici interventi di natura formativa i cui costi non sono ancora maturati nell'esercizio preso a riferimento. I ratei passivi sono relativi alla quota parte dei costi rilevati posticipatamente nel 2008, ma di competenza del 2007. I risconti attivi si riferiscono alla quota parte dei costi la cui rilevazione contabile è stata eseguita anticipatamente nel 2007, ma di competenza del 2008. I ratei attivi corrispondono ai ricavi contabilizzati nel 2008 e relativi in quota parte all'esercizio 2007. Essi sono determinati secondo il criterio dell'effettiva competenza temporale dell'esercizio.

Patrimonio netto:

Il patrimonio netto è costituito dal fondo di dotazione, dai finanziamenti per investimenti (valutati per l'ammontare delle assegnazioni ricevute con provvedimento formale regionale), dal fondo donazioni e lasciti vincolati ad investimento (per il valore dei beni ricevuti).

Tali ultime voci sono rappresentate al netto delle quote oggetto di "sterilizzazione". Inoltre il patrimonio netto è costituito dai contributi per ripiano perdite degli esercizi precedenti assegnati con atti formali regionali, dalle perdite di esercizio portate a nuovo degli anni precedenti e del risultato di esercizio.

Il fondo rischi accoglie gli accantonamenti connessi a passività potenziali ritenute probabili relative ai contenziosi in corso alla data di redazione del bilancio con fornitori, personale dipendente ed assistiti.

Il fondo oneri accoglie per lo più gli stanziamenti effettuati a fronte di passività certe, il cui ammontare, o la cui data di sopravvenienza, sono indeterminati alla data di redazione del bilancio. Le perdite connesse a passività potenziali sono rilevate in bilancio tra i fondi rischi quando sussistono le seguenti condizioni:

- la disponibilità, al momento della redazione del bilancio, di informazioni che facciano ritenere probabile il verificarsi degli eventi comportanti il sorgere di una passività o la diminuzione di un'attività;
- la possibilità di stimare l'entità dell'onere con sufficiente ragionevolezza.

Gli impegni e le garanzie sono stati indicati nei conti d'ordine al loro valore contrattuale.

Conto economico:

Lo schema del conto economico è stato redatto dall'A.O. in forma scalare con separata identificazione del valore della produzione, del costo della produzione, della gestione finanziaria, della gestione straordinaria, delle imposte e tasse ed infine del risultato di esercizio.

L'iscrizione dei costi e dei ricavi è stata effettuata nell'esercizio in cui sono stati effettivamente realizzati, in ossequio al principio di competenza temporale. Per competenza è intesa l'effettiva acquisizione del bene, che si manifesta con il passaggio della proprietà tramite la ricezione del bene o l'erogazione del servizio.

Valore della produzione:

Il valore della produzione raccoglie tutte le componenti positive di reddito della gestione caratteristica. Si suddividono in:

CONTRIBUTI IN C/ESERCIZIO: Espongono l'ammontare dei contributi regionali per destinazione indistinta e vincolata ed i contributi provenienti da altri soggetti pubblici e privati.

PROVENTI E RICAVI DIVERSI: Concernono i ricavi relativi a prestazioni sanitarie e socio sanitarie effettuate nei confronti di soggetti pubblici e privati.

Sono inclusi i ricavi derivanti dalle attività libero professionali relative agli interventi chirurgici, alle visite intramoenia ed extramoenia autorizzate ed alle attività di consulenza e consulti. Si riferiscono, inoltre, ai proventi per prestazioni non sanitarie, ai proventi relativi ai fitti attivi e ad altri proventi.

CONCORSI, RIMBORSI E RECUPERI PER ATTIVITA' TIPICA: Riguardano prevalentemente i rimborsi assicurativi INAIL, i recuperi dal personale dipendente per la quota dei ticket mensa ed i rimborsi relativi al personale aziendale comandato presso altre strutture pubbliche.

COMPARTICIPAZIONE ALLA SPESA PER PRESTAZIONI SANITARIE: Si riferiscono alle entrate derivanti dai tickets pagati dall'utenza per le prestazioni ambulatoriali diagnostiche e specialistiche.

COSTI CAPITALIZZATI: Comprendono la "sterilizzazione" della quota dei finanziamenti per investimenti e del fondo donazioni e lasciti vincolati ad investimento resasi necessaria per compensare l'iscrizione degli ammortamenti d'esercizio relativi ai beni patrimoniali acquistati con tali fondi o ricevuti in donazione.

Costi della Produzione:

Il costo della produzione raccoglie le componenti negative della gestione caratteristica. Le componenti sono valutate al costo di acquisizione comprensivo dell'importo dell'Iva e degli oneri accessori. Tra questi vanno indicati:

ACQUISTI DI BENI: I costi sono evidentemente relativi all'acquisizione in maniera prevalente di beni sanitari e degli altri beni necessari per l'espletamento delle attività istituzionali ed all'acquisto di materiali per manutenzioni.

ACQUISTI DI SERVIZI: Essi sono relativi all'acquisizione di prestazioni sanitarie, socio sanitarie e non sanitarie sia eseguite da enti pubblici che da privati. Di particolare rilievo sono le spese per gli acquisti di servizi non sanitari, ed in particolare, di servizi economici appaltati quali, a titolo esemplificativo, lavanderia, mensa, pulizia, riscaldamento, vigilanza, smaltimento e sterilizzazione rifiuti speciali.

MANUTENZIONI E RIPARAZIONI: I costi sono relativi alle manutenzioni e riparazioni ordinarie sia come servizio di manutenzione sia come appalti di manutenzione.

GODIMENTO DI BENI DI TERZI: Sono relativi ai canoni di noleggio e di leasing operativi in particolare per acquisizioni di attrezzature sanitarie e non.

COSTI DEL PERSONALE: I costi sono relativi alle competenze fisse ed accessorie del personale dei ruoli sanitario, tecnico, professionale ed amministrativo. Sono inclusi gli oneri sociali a carico dell'Azienda ed esclusi i costi per l'IRAP.

ONERI DIVERSI DI GESTIONE: Tali oneri sono riferiti alle spese generali ed amministrative che comprendono i costi per il funzionamento degli organi istituzionali, i premi assicurativi, le spese legali ed altre spese di carattere generale.

Ammortamenti:

Sono relativi agli ammortamenti delle svalutazioni delle immobilizzazioni materiali ed immateriali dell'esercizio, alle variazioni delle rimanenze crediti, alle variazioni delle rimanenze, agli accantonamenti tipici dell'esercizio.

Proventi ed oneri finanziari (compresi i Proventi ed oneri straordinari):

Ricomprendono le imposte e tasse risultanti dalla differenza tra rimanenze iniziali e finali, e gli accantonamenti tipici dell'esercizio.

I proventi e gli oneri finanziari accolgono prevalentemente gli interessi passivi sulle anticipazioni di cassa concesse dal tesoriere, gli interessi moratori e gli interessi attivi su disponibilità bancarie.

Tale voce di bilancio accoglie la svalutazione della partecipazione azionaria in società controllata. Essa è inoltre relativa all'accertata insussistenza di crediti e debiti iscritti negli anni precedenti ed alla rilevazione di costi e ricavi relativi agli esercizi precedenti al 2007 e non rilevati a suo tempo nella contabilità generale. Oltre alle suddette insussistenze e sopravvenienze sono state indicate le minusvalenze, per la dismissione di beni, e le plusvalenze rilevate per le cessioni di beni.

Sono in più state incluse, tra le sopravvenienze passive, le competenze erogate al personale dipendente relative ad esercizi pregressi.

Ed in ultimo sono stati compresi l'IRAP, l'IRES ed i tributi comunali di competenza dell'esercizio.

Paragrafo 3

Dati relativi al bilancio dell'Azienda Ospedaliera Santobono Pausilipon di Napoli

A scopo di approfondimento, si offrono i seguenti dati di bilancio relativi all'Azienda Ospedaliera Santobono Pausilipon di Napoli.

ACQUISTI DI SERVIZI

2.610.498,44

10.839.685,42

3104	Acquisti di servizi sanitari per farmaceutica da strutture sanitarie pubbliche della Regione/Provincia autonoma di appartenenza	23.123,07	73.123,07
3109	Acquisti di servizi sanitari per assistenza specialistica ambulatoriale da privati	29.322,71	148.342,97
3130	Acquisti di prestazioni trasporto in emergenza e urgenza da privati	0,00	1.200,00
3132	Acquisti di prestazioni socio sanitarie a rilevanza sanitaria da altre Amministrazioni pubbliche	871,96	871,96
3134	Consulenze, collaborazioni, interinale e altre prestazioni di lavoro sanitarie e sociosanitarie da strutture sanitarie pubbliche della Regione/Provincia autonoma di appartenenza	0,00	27.611,68
3136	Consulenze, collaborazioni, interinale e altre prestazioni di lavoro sanitarie e sociosanitarie da privati	14.901,77	154.047,46
3137	Altri acquisti di servizi e prestazioni sanitarie da strutture sanitarie pubbliche della Regione/Provincia autonoma di appartenenza	3.397,25	7.157,39
3138	Altri acquisti di servizi e prestazioni sanitarie da altre Amministrazioni pubbliche	393,54	18.499,11
3153	Ritenute erariali sui compensi ai medici specialisti ambulatoriali	6.691,04	37.145,38
3154	Contributi previdenziali e assistenziali sui compensi ai medici specialisti ambulatoriali	0,00	28.909,95
3199	Acquisti di servizi sanitari derivanti da sopravvenienze	5.912,06	5.912,06
3201	Consulenze, collaborazioni, interinale e altre prestazioni di lavoro non sanitarie da strutture sanitarie pubbliche della Regione/Provincia autonoma di appartenenza	0,00	7.085,09
3202	Consulenze, collaborazioni, interinale e altre prestazioni di lavoro non sanitarie da altre Amministrazioni pubbliche	0,00	7.902,00
3203	Consulenze, collaborazioni, interinale e altre prestazioni di lavoro non sanitarie da privati	18.307,30	52.035,81

3204	Servizi ausiliari e spese di pulizia	535.748,76	1.548.436,84
3205	Buoni pasto e mensa per il personale dipendente	183.298,47	665.880,13
3206	Mensa per degenti	105.849,49	327.966,34
3207	Riscaldamento	21.409,03	88.078,32
3208	Utenze e canoni per telefonia e reti di trasmissione	3.861,00	187.703,70
3209	Utenze e canoni per energia elettrica	72.574,35	259.889,77
3210	Utenze e canoni per altri servizi	21.700,02	201.235,40
3211	Assicurazioni	0,00	958.769,00
3212	Assistenza informatica e manutenzione software	0,00	52.272,00
3213	Corsi di formazione esternalizzata	11.065,00	80.854,42
3214	Manutenzione ordinaria e riparazioni di immobili e loro pertinenze	1.189.803,39	4.652.213,69
3215	Manutenzione ordinaria e riparazioni di mobili e macchine	1.926,60	19.866,27
3216	Manutenzione ordinaria e riparazioni di attrezzature tecnico-scientifico sanitarie	277.576,01	908.309,20
3217	Manutenzione ordinaria e riparazioni di automezzi	0,00	3.166,35
3218	Altre spese di manutenzione ordinaria e riparazioni	13.124,42	37.848,86
3219	Spese legali	0,00	129.687,97
3298	Acquisto di servizi non sanitari derivanti da sopravvenienze	0,00	17.518,18
3299	Altre spese per servizi non sanitari	69.641,20	130.145,05

CONTRIBUTI E TRASFERIMENTI 0,00 84.983,85

4117	Contributi e trasferimenti a Universita'	0,00	49.483,85
4203	Contributi e trasferimenti a istituzioni sociali private	0,00	35.500,00

ALTRE SPESE CORRENTI 557.616,83 3.299.790,08

5103	Altri concorsi, recuperi e rimborsi da soggetti privati	1.502,52	1.502,52
5201	Noleggi	0,00	26.589,16
5205	Licenze software	1.802,17	1.802,17
5304	Interessi passivi per anticipazioni di cassa	0,00	10.778,41
5306	Interessi passivi v/fornitori	0,00	7.309,18
5308	Altri oneri finanziari	0,00	5.210,64

5401	IRAP	473.887,88	2.608.436,80
5402	IRES	0,00	0,00
5404	IVA	3.544,50	21.028,21
5499	Altri tributi	12.579,00	67.605,38
5503	Indennita', rimborso spese ed oneri sociali per gli organi direttivi e Collegio sindacale	31.315,89	221.141,07
5504	Commissioni e Comitati	1.325,31	21.334,66
5505	Borse di studio	5.686,40	5.686,40
5506	Ritenute erariali su indennita' a organi istituzionali e altri compensi	21.972,77	135.179,05
5507	Contributi previdenziali e assistenziali su indennita' a organi istituzionali e altri compensi	0,00	108.769,56
5598	Altri oneri della gestione corrente	2.275,99	22.035,09
5599	Altre spese correnti derivanti da sopravvenienze	1.724,40	35.381,78

INVESTIMENTI FISSI 154.277,64 1.170.966,31

6102	Fabbricati	0,00	782.346,22
6104	Attrezzature sanitarie e scientifiche	153.281,64	305.779,62
6105	Mobili e arredi	996,00	48.158,16
6199	Altri beni materiali	0,00	34.682,31

OPERAZIONI FINANZIARIE 2.836,85 3.333,73

7100	Versamenti a conti bancari di deposito	2.836,85	2.836,85
7400	Restituzione di depositi cauzionali	0,00	496,88

SPESE PER RIMBORSO DI PRESTITI 7.891.944,95 28.180.937,02

8100	Rimborso anticipazioni di cassa	7.891.944,95	28.180.937,02
------	---------------------------------	--------------	---------------

PAGAMENTI DA REGOLARIZZARE 41.953,27 296.296,81

9998	PAGAMENTI DA REGOLARIZZARE DERIVANTI DAL RIMBORSO DELLE ANTICIPAZIONI DI CASSA (pagamenti codificati dal cassiere)	0,00	0,00
------	--	------	------

9999	ALTRI PAGAMENTI DA REGOLARIZZARE (pagamenti codificati dal cassiere)	41.953,27	296.296,81
------	--	-----------	------------

TOTALE GENERALE **18.087.669,97** **86.904.442,81**

Data Ultimo Aggiornamento: 18/7/2008

Tabella 2 : Situazione delle disponibilità liquide.

SITUAZIONE DELLE DISPONIBILITA' LIQUIDE	Previsioni annuali	Risultato a tutto il trimestre
1. Fondi presso la Tesoreria Statale all'inizio dell'anno:	0	3.296
2. Riscossioni effettuate dal Tesoriere a tutto il trimestre:	0	84.380
3. Pagamenti effettuati dal Tesoriere a tutto il trimestre:	0	86.913
4. Fondi presso la Tesoreria Statale alla fine del periodo di riferimento:	0	763

IL DIRETTORE GENERALE
IL DIRETTORE S.C. ECONOMICO FINANZIARIA
Dott. Salvatore Guetta

Il Tesoriere
Banco di Napoli spa

Tabella 4: Incassi.**INCASSI**

Mese: 6/2008

Importi in Euro**AZ. OSP. SANTOBONO - PAUSILLIPON - GESTIONE UNICA - 00064870600000****Incassi del mese Incassi a tutto il mese**

ENTRATE DERIVANTI DALLA PRESTAZIONE DI SERVIZI 437.291,51 1.450.560,87

1100	Compartecipazione alla spesa per prestazioni sanitarie (ticket)	38.276,88	229.267,49
1301	Entrate da aziende sanitarie della Regione/Provincia autonoma per prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria	57.012,16	194.780,32
1302	Entrate da aziende ospedaliere della Regione/Provincia autonoma per prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria	7.019,18	37.919,56
1303	Entrate da IRCCS pubblici e Fondazioni IRCCS della Regione/Provincia autonoma per prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria	0,00	33.596,90
1304	Entrate da Policlinici universitari della Regione/Provincia autonoma per prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria	166.773,45	198.058,58
1400	Entrate per prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria ad altre Amministrazioni pubbliche	0,00	33.082,38
1500	Entrate per prestazioni sanitarie erogate a soggetti privati	17.981,97	135.904,60
1600	Entrate per prestazioni sanitarie erogate in regime di intramoenia	32.346,20	267.239,91
1700	Entrate per prestazioni non sanitarie	117.881,67	310.147,32
1800	Entrate per prestazioni di servizi derivanti da sopravvenienze attive	0,00	10.563,81

CONTRIBUTI E TRASFERIMENTI CORRENTI 8.281.800,00 49.365.382,28

2101	Contributi e trasferimenti correnti da Stato	0,00	2.500,00
2102	Contributi e trasferimenti correnti da Regione e Prov. Autonoma per quota fondo sanitario regionale indistinto	8.213.000,00	49.275.000,00

2103	Contributi e trasferimenti correnti da Regione e Prov. Autonoma per quota fondo sanitario regionale vincolato	1.000,00	5.000,00
2104	Contributi e trasferimenti correnti da Regione e Prov. Autonoma extra fondo sanitario vincolato	67.800,00	67.800,00
2201	Contributi e trasferimenti correnti da Imprese	0,00	2.582,28
2205	Contributi e trasferimenti correnti da Istituzioni sociali senza fine di lucro	0,00	12.500,00

ALTRE ENTRATE CORRENTI 12.111,29 80.123,42

3101	Rimborsi assicurativi	0,00	5.978,61
3102	Rimborsi spese per personale comandato	476,32	4.077,82
3103	Rimborsi per l'acquisto di beni per conto di altre strutture sanitarie	6.470,47	17.620,69
3104	Restituzione fondi economali	0,00	7.464,00
3105	Riscossioni IVA	2.664,50	21.129,88
3106	Altri concorsi, recuperi e rimborsi	0,00	8.514,20
3201	Fitti attivi	2.500,00	15.000,00
3202	Interessi attivi	0,00	313,22
3204	Altri proventi	0,00	25,00

ENTRATE DERIVANTI DA ALIENAZIONI DI BENI 0,00 20.700,00

4104	Alienazione di attrezzature sanitarie e scientifiche	0,00	20.700,00
------	--	------	-----------

CONTRIBUTI E TRASFERIMENTI IN C/CAPITALE 974.257,74 3.020.113,09

5102	Contributi e trasferimenti da Regione e Prov. Autonoma per ripiani perdite	974.257,74	3.020.113,09
------	--	------------	--------------

ENTRATE DERIVANTI DA ACCENSIONE DI PRESTITI 8.337.269,06 30.434.523,56

7100	Anticipazioni di cassa	8.337.269,06	30.434.523,56
------	------------------------	--------------	---------------

INCASSI DA REGOLARIZZARE 2.180,70 9.382,23

9998	Incassi da regolarizzare derivanti dalle anticipazioni di cassa (riscossioni codificate dal cassiere)	0,00	0,00
9999	Altri incassi da regolarizzare (riscossioni codificate dal cassiere)	2.180,70	9.382,23

TOTALE GENERALE**18.044.910,30****84.380.785,45**

Data Ultimo Aggiornamento: 18/7/2008

Tabella 5: Disponibilità liquide.**DISPONIBILITA' LIQUIDE**

Mese: 6/2008

Importi in Euro**AZ. OSP. SANTOBONO - PAUSILLIPON - GESTIONE UNICA - 000648706000000**

CONTO CORRENTE DI TESORERIA		
Codice	Descrizione	Importo
1100	FONDO DI CASSA DELL'ENTE ALL' INIZIO DELL'ANNO (1)	3.295.799,35
1200	RISCOSSIONI EFFETTUATE DALL'ENTE A TUTTO IL MESE (2)	84.380.785,45
1300	PAGAMENTI EFFETTUATI DALL'ENTE A TUTTO IL MESE (3)	86.913.278,41
1400	FONDO DI CASSA DELL'ENTE ALLA FINE DEL PERIODO DI RIFERIMENTO (4) (1+2-3)	763.306,39

CONCORDANZA TRA IL CONTO DI CASSA E LA CONTABILITA' SPECIALE DI T.U.		
Codice	Descrizione	Importo
1600	RISCOSSIONI EFFETTUATE DAL CASSIERE A TUTTO IL MESE E NON CONTABILIZZATE NELLA CONTAB. SPEC. (5)	0,00
1700	PAGAMENTI EFFETTUATI DAL CASSIERE A TUTTO IL MESE E NON CONTABILIZZATI NELLA CONTAB. SPEC. (6)	0,00
1800	VERSAM. C/O CONTAB. SPEC. NON CONTABILIZZATI DAL CASSIERE A TUTTO IL MESE (7)	0,00
1900	SALDO C/O CONTAB. SPEC. A FINE PERIODO RIFERIM. (4-5+6+7)	763.306,39

Data Ultimo Aggiornamento: 23/7/2008

Tabella 6: Stato patrimoniale attivo-passivo.

		2007	2006
STATO PATRIMONIALE			
ATTIVO			
A) IMMOBILIZZAZIONI			
I - Immobilizzazioni immateriali			
1) costi di impianto e di ampliamento			
2) costi di ricerca e sviluppo			
3) diritti di brevetto e utilizzaz. opere d'ingegno			
4) immobilizzazioni in corso e acconti			
5) altre			
Totale I		0	1.425
II - Immobilizzazioni materiali			
1) terreni		0	0
2) fabbricati		11.344.043	11.405.541
a) disponibili		1.082.946	1.131.437
b) indisponibili		10.261.097	10.274.104
3) impianti e macchine		111.756	133.595
4) attrezzature sanitarie e scientifiche		5.888.929	7.127.086
5) mobili e arredi		597.647	599.778
6) automezzi		0	59.112
7) altri beni		471.415	503.687
8) immobilizzazioni in corso e acconti		1.106.474	735.734
Totale II		19.520.264	20.564.532
III - Immobilizzazioni finanziarie			
1) crediti		12.470.030	16.366.827
2) titoli e partecipazioni		5.627	78.000
Totale III		12.475.657	16.444.827
TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (A)		31.995.921	37.010.784
B) ATTIVO CIRCOLANTE			
I - RIMANENZE			
1) sanitarie		973.636	925.800
2) non sanitarie		155.799	122.081
3) acconti		0	0
a) per acquisti sanitari			
b) per acquisti non sanitari			
Totale I		1.129.435	1.047.880
II - CREDITI VERSO			
1) regione		27.233.801	4.339.094
di cui: per mobilità attiva in compensazione regionale		0	0
2) comuni		20.000	20.000
3) aziende sanitarie pubbliche		4.753.095	4.893.887
a) della regione		4.591.471	4.579.258
b) extra regione		161.624	314.628
4) ARPAC		34.179	34.179
5) erario		1.158	7.556
6) altri (privati, estero, anticipi, personale)		1.349.895	1.110.361
Totale II		33.392.128	10.405.077
III - ATTIVITA' FINANZIARIE			
Titoli a breve		0	0
Totale III		0	0
IV - DISPONIBILITA' LIQUIDE			
1) cassa		9.752	21.363
2) istituto tesoriere		3.313.787	2.723.307
3) c/c postale		1.114	3.917
Totale IV		3.324.653	2.748.587
TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (B)		37.846.216	14.201.545
C) RATEI E RISCONTI			
1) Ratei attivi		0	0
2) Risconti attivi		324.783	322.801
TOTALE RATEI E RISCONTI ATTIVI (C)		324.783	322.801
TOTALE ATTIVO (A+B+C)		70.166.920	51.535.130

STATO PATRIMONIALE

	2007	2006
PASSIVO		
A) PATRIMONIO NETTO :		
I - Finanziamenti per investimenti	13.499.235	14.644.608
II - Donazioni e lasciti vincolati ad investimenti	698.772	174.325
III - Fondo di dotazione	13.475.971	13.475.971
1) Fondo di dotazione	13.475.971	13.475.971
2) Riserva di rivalutazione	0	0
3) altre riserve	0	0
IV - Contributi per ripiani perdite anni precedenti	68.403.323 68.403.323	25.861.676 25.861.676
V - Utili (perdite) portati a nuovo	-94.895.080	-91.961.810
VI - Utile (perdita) dell'esercizio	-3.574.942	-2.933.270
TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	-2.392.721	-40.738.500
B) FONDI PER RISCHI E ONERI		
1) per imposte	0	0
2) rischi	1.072.734	700.000
3) altri	7.827.895	8.153.516
TOTALE FONDI PER RISCHI ED ONERI (B)	8.900.629	8.853.516
C) TRATTAMENTO FINE RAPPORTO		
1) premi di operosità medici SUMAI	0	0
2) trattamento fine rapporto	0	0
TOTALE TRATTAMENTO FINE RAPPORTO €	0	0
D) DEBITI:		
1) mutui	0	0
2) regione	32.391	4.415.900
di cui: per mobilità passiva in compensazione regionale	0	0
3) comuni	144.517	0
4) aziende sanitarie pubbliche	8.421.835	8.248.568
a) della regione	8.360.763	8.188.508
b) extra regione	61.072	60.060
5) ARPAC	0	0
6) debiti verso fornitori	37.199.236	52.872.576
7) debiti verso istituto tesoriere	0	2.129.155
8) debiti tributari	2.679.127	3.104.750
9) debiti verso istituti di previdenza	3.947.182	4.208.395
10) altri debiti	9.801.482	7.591.392
a) convenzioni di factoring (dgrc 2089/02)	0	0
b) altri	9.801.482	7.591.392
TOTALE DEBITI (D)	62.225.770	82.570.735
E) RATEI E RISCONTI		
1) ratei passivi	61.222	246.968
2) risconti passivi	1.372.020	602.411
TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	1.433.242	849.379
TOTALE PASSIVO	72.559.641	92.273.630
TOTALE A PAREGGIO	70.166.920	51.535.130
CONTI D'ORDINE		
1) Canoni leasing ancora da maturare	0	0
2) Depositi cauzionali	0	0
3) Altri conti	254.930	372.630
TOTALE CONTI D'ORDINE	254.930	372.630

Tabella 7: Conto economico.

		CONTO ECONOMICO	
		2007	2006
A)	A) VALORE DELLA PRODUZIONE		
A1)	1) Contributi in conto esercizio	99.833.766	96.180.488
	a) da regione indistinti	97.847.871	94.469.648
	b) da regione vincolati	1.825.911	1.551.001
	c) da enti pubblici	22.514	17.894
	d) da privati	137.470	141.945
A2)	2) Proventi e ricavi diversi	2.802.914	2.770.505
	a) per prestazioni sanitarie erogate a soggetti pubblici	1.071.281	1.069.994
	1. da altre ASL e AO della regione	1.014.348	995.042
	di cui per mobilità attiva in compensazione regionale	17.720	8.265
	2. ad altri soggetti pubblici della regione	32.933	22.623
	3. ad ASL e AO extra regione	7.000	52.329
	4. ad altri soggetti pubblici extra regione	17.000	0
	b) per prestazioni sanitarie erogate a soggetti privati	988.370	820.272
	c) per prestazioni sanitarie erogate in regime di intramoenia	595.570	790.264
	d) per prestazioni non sanitarie	6.743	2.340
	e) fitti attivi	100.000	73.150
	f) altri proventi	40.950	14.485
A3)	3) Concorsi, recuperi e rimborsi per attività tipiche	509.709	601.749
A4)	4) Compartecipazione alla spesa per prestazioni sanitarie	443.987	442.392
A5)	5) Costi capitalizzati	1.332.160	1.329.614
	a) da utilizzo contributi in c/capitale	1.332.160	1.329.614
	b) per lavori eseguiti in economia	0	0
	TOTALE VALORE DELLA PRODUZIONE (A)	104.922.536	101.324.748
B)	B) COSTI DELLA PRODUZIONE		
B1)	1) Acquisti di beni	9.405.084	8.584.141
	a) beni sanitari	8.722.573	8.240.548
	b) beni non sanitari	682.511	343.593
B2)	2) Acquisti di servizi	11.917.594	12.137.706
	a) prestazioni sanitarie da pubblico	83.748	235.026
	1. da altre ASL e AO della regione	77.202	186.984
	a) per medicina di base	0	0
	b) per farmaceutica convenzionata	0	0
	c) per somministrazione diretta dei farmaci	0	0
	d) altra assistenza specialistica ambulatoriale	0	0
	e) per assistenza riabilitativa	0	0
	f) per assistenza integrativa protesica	0	0
	g) per assistenza ospedaliera	0	0
	h) per assistenza termale	0	0
	i) trasporti sanitari per l'emergenza e urgenza	0	0
	j) per altra assistenza	77.202	186.984
	2. da altri soggetti pubblici della regione	0	0
	a) per somministrazione diretta di farmaci	0	0
	b) altra assistenza specialistica ambulatoriale	0	0
	c) per assistenza riabilitativa	0	0
	d) per assistenza integrativa e protesica	0	0
	e) per assistenza ospedaliera	0	0
	f) per assistenza termale	0	0
	g) trasporti sanitari per emergenza e urgenza	0	0
	h) per altra assistenza	0	0
	3. da ASL e AO extra regione	6.546	48.041
	4. da altri soggetti pubblici extra regione	0	0
	b) prestazioni sanitarie da privato	1.858.250	2.056.150
	1. per medicina di base da convenzione	0	0
	2. per farmaceutica da convenzione	0	0
	3. per assistenza specialistica SUMAI	0	0
	4. per altra assistenza specialistica ambulatoriale	113.708	0

	2007	2006	
5. per assistenza riabilitativa	0	0	
6. per assistenza integrativa e protesica	0	0	
7. per assistenza ospedaliera	0	0	
8. per assistenza termale	0	0	
9. per altra assistenza	65	2.344	
10. per prestazioni del personale attività intramoenia	561.982	713.593	
11. consulenze sanitarie	1.182.495	1.339.013	
12. trasporti sanitari per emergenza e urgenza	0	1.200	
13. altri servizi sanitari	0	0	
c) prestazioni non sanitarie da pubblico	0	0	
1. consulenze non sanitarie	0	0	
2. formazione	0	0	
3. lavanderia	0	0	
4. pulizia	0	0	
5. mensa	0	0	
6. riscaldamento	0	0	
7. elaborazione dati	0	0	
8. servizi trasporti non sanitari	0	0	
9. smaltimento rifiuti	0	0	
10. altri servizi non sanitari	0	0	
11. contributi e rimborsi ad enti pubblici	0	0	
d) prestazioni non sanitarie da privato	9.975.596	9.846.531	
1. consulenze non sanitarie	188.513	82.818	
2. formazione	19.038	66.116	
3. lavanderia	997.954	1.110.366	
4. pulizia	2.482.884	2.044.829	
5. mensa	2.284.805	2.252.881	
6. riscaldamento	0	487.640	
7. elaborazione dati	241.493	142.369	
8. servizi di trasporti non sanitari	0	8.580	
9. smaltimento rifiuti	156.101	149.410	
10. utenze telefoniche	368.948	396.115	
11. altre utenze	1.027.379	650.889	
12. altri servizi non sanitari	2.165.751	2.398.457	
13. contributi ad associazioni di volontariato	0	2.263	
14. rimborsi, assegni e contributi	42.730	53.797	
<i>di cui: rimborsi agli assistiti all'estero</i>	0	0	
<i>di cui: rimborsi agli assistiti in Italia</i>	0	0	
B3) 3) Manutenzioni e riparazioni	5.905.822	2.528.296	3.543.690
a) agli immobili e alle loro pertinenze	4.924.758	42.039	
b) ai mobili e macchine	47.431	963.850	
c) alle attrezzature scientifico- sanitarie	905.863	9.503	
d) per gli automezzi	27.770		
B4) 4) Godimento di beni di terzi	61.056	21.051	117.317
a) fitti reali	0	20.280	
b) canoni di noleggio e leasing operativo	59.190	75.987	
c) canoni di leasing finanziario	0	0	
d) altro	1.866		
B5) 5) Personale sanitario	58.761.569		60.193.941
B6) 6) Personale professionale	88.512		98.199
B7) 7) Personale tecnico	7.313.452		6.933.452
B8) 8) Personale amministrativo	3.474.241		3.636.114
B9) 9) Oneri diversi di gestione	2.245.339		2.182.313
a) organi sociali e collegio sindacale	485.293	483.629	
b) premi di assicurazione	1.546.204	1.582.840	
c) spese legali	141.762	41.468	
d) altri oneri di gestione	72.080	74.376	
B10) 10) Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali	1.425		1.425
a) costi di impianto e di ampliamento	0	0	
b) costi di ricerca e sviluppo	0	0	
c) diritti di brevetto e utilizzazione opere d'ingegno			
d) altre	1.425	1.425	
B11) 11) Ammortamento dei fabbricati	382.418		372.790
a) disponibili	48.490	48.490	
b) indisponibili	333.928	324.300	

	2007	2006
B12) 12) Ammortamenti delle immobilizzazioni materiali	2.289.259	2.373.572
a) impianti e macchinari	21.839	21.839
b) attrezzature sanitarie e scientifiche	1.857.186	1.839.943
c) mobili e arredi	132.393	147.476
d) automezzi	59.112	74.931
e) altri beni	218.729	289.383
B13) 13) Svalutazione dei crediti	0	103.452
B14) 14) Variazioni delle rimanenze	-81.555	594.151
a) sanitarie	-49.508	571.426
b) non sanitarie	-32.047	22.725
B15) 15) Accantonamenti tipici dell'esercizio	3.340.672	742.465
a) accantonamenti per rischi	524.980	250.000
b) accantonamento al fondo trattamento fine rapporto	0	0
c) accantonamento al fondo di operosità SUMAI	0	0
d) accantonamento per oneri per il personale	2.815.692	492.465
TOTALE COSTO DELLA PRODUZIONE (B)	105.104.889	101.614.729
Differenza tra valore e costi della produzione (A-B)	-182.353	-289.981
C) C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI		
C1) 1) interessi attivi	370	958
a) interessi attivi su c/tesoreria	291	4
b) altri interessi attivi	79	953
C2) 2) altri proventi	630	0
C3) 3) interessi passivi	334.379	762.421
a) interessi passivi su c/tesoreria	87.526	75.595
b) interessi passivi su mutui	0	0
c) interessi passivi convenzioni factoring (dgrc 2089/02)	0	0
d) interessi passivi su altre dilazioni di pagamenti	59.994	128.347
e) interessi di mora e rivalutazione monetaria	105.487	548.751
f) altri interessi passivi	81.372	9.728
C4) 4) altri oneri	3.423	1.372
a) commissioni e spese bancarie	3.423	1.372
b) altri oneri	0	0
TOTALE PROVENTI E ONERI FINANZIARI (C)	-336.802	-762.836
D) D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIA		
D1) 1) rivalutazioni	0	0
D2) 2) svalutazioni	108.372	0
TOTALE RETTIFICHE DI VALORE DELLE ATTIVITA' FINANZIARIE (D)	-108.372	0
E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI		
E1) 1) minusvalenze	14.847	57.255
E2) 2) plusvalenze	20.700	0
E3) 3) accantonamenti non tipici dell'attività sanitaria	0	0
E4) 4) concorsi, recuperi, rimborsi per attività non tipiche	0	0
E5) 5) sopravvenienze e insussistenze	1.819.351	3.106.884
a) sopravvenienze attive	568.588	3.731.630
b) insussistenza di passività	2.757.848	1.714.085
c) sopravvenienze passive	1.440.054	2.226.045
d) insussistenza di attività	67.031	112.787
TOTALE PROVENTI E ONERI STRAORDINARI (E)	1.825.204	3.049.628
Risultato prima delle imposte (A-B) - (C+D+E)	1.197.677	1.996.811
IMPOSTE E TASSE	4.772.619	4.930.081
a) IRAP	4.686.836	4.845.078
b) imposte, tasse e tributi a carico dell'azienda	85.783	85.003
c) accantonamento al fondo imposte	0	0
Utile o (perdita) di esercizio	-3.574.942	-2.933.270

Bibliografia essenziale:

- ALTMAN D.E., CLANCY C., BLENDON R.J., *Improving Patient Safety-Five Years Later the IOM Report*, New Engl. J. Med. 351: 2041, 2004;
- BOVBJERG R.R., BERENSON R., *Enterprise Liability in the Twenty-First Century*, In: SAGE W.M., KERSH R. eds., *Medical Malpractice and the U.S. Health Care System*, Cambridge: Cambridge Univ. Press pg. 219, 2006;
- BRENNAN T.A., GAWANDE A., THOMAS E., *Studdert D. Accidental Deaths, Saved Lives and Improved Quality*, New Engl. J. Med. 353: 1405, 2005;
- BRENNAN T.A., *The Institute of Medicine Report on Medical Errors: Could it do Harm?*, New Engl. J. Med. 342: 1123, 2000;
- Capasso A, Dagnino G, Lanza A. Strategic Capabilities and Knowledge Transfer Within and Between Organizations: New Perspectives from Acquisitions, Networks, Learning and Evolution. forthcoming. Cheltenham: Edward Elgar Publishing Ltd 2004.
- Casati G, Vichi MC. Il percorso assistenziale del paziente in ospedale, Mc Graw-hill 2002.
- Cegler AS. Evaluating Health Services Effectiveness, Bristol PA, Walsworth- Bell, 1992.
- CLINTON H.R., OBAMA B., *Making Patient Safety the Centerpiece of Medical Liability Reform*, New Engl. J. Med. 354: 2205, 2006;
- GIDDENS A., *The Consequences of Modernity*, Cambridge: The Polity Press 1990;
- GOSTIN L., *A Public Health Approach to Reducing Error, Medical malpractice as a barrier*, JAMA 283: 1742, 2000;
- HOOD C., ROTHSTEIN H., BALDWIN R., *The Government of Risk: Understanding Risk Regulation Regimes*, Oxford, Oxford University Press, 2001;
- INSTITUTE OF MEDICINE, *Crossing the Quality Chasm: a New Health System for the 21st Century*, Washington: National Academy Press, 2001;
- KRAMAN S.S., HAMM G., *Risk Management: Extreme Honesty May be the Best Policy*, Annals Internal Medicine 131: 963, 1999;
- Lega F. Gruppi e Reti aziendali in Sanità. Egea, Milano, 2005.
- LIEBMAN C.B., HYMAN C.S., *A Mediation Skills Model to Manage Disclosure of Errors and Adverse Events to Patients*, Health Affairs 23: 22, 2004;
- Martinez M. L'analisi organizzativa: il network in Mercurio R., Testa F. a cura di: Organizzazione Assetto e relazioni nel sistema di business, Giappichelli, Torino, 2000.
- MCDONALD C.J., WEINER M., HSUI S.L., *Deaths Due to Medical Errors Are Exaggerated in Institute of Medicine Report*, JAMA 284: 93, 2000;
- MELLO M.M., STUDDERT D.M., *The Medical Malpractice System. Structure and Performance*, in: SAGE W.M., KERSH R. (eds), *Medical Malpractice and the U.S. Health Care System*, Cambridge Univ. Press, 2006 (pp. 11-29).;

- Moschera L, L'Efficacia organizzativa: in Mercurio R, Testa F. a cura di Organizzazione. Assetto e relazioni nel sistema di business, Giappichelli, Torino, 2000.
- REASON J., *Human Error: Models and Management*, B.M.J. 320: 768, 2000.
- SAGE W.M., *Malpractice Reform as a Health Policy Problem*. In: SAGE W.M., KERSH R. (eds), *Medical Malpractice and the U.S. Health Care System*, Cambridge Univ. Press, 2006 (pp. 30-42);
- SAGE W.M., *Medical Liability and Patient Safety*, Health Affairs 2003, 22: 26-36;
- SCHWAPPACH D.L.B., KOECK C.M., *What Makes an Error Unacceptable? A Factorial Survey on the Disclosure of Medical Errors*, Int. J. Quality in Health Care 16: 317, 2004;
- STUDDERT D.M., BRENNAN T.A., *No-fault Compensation for Medical Injuries. The Prospects for Error Prevention*, JAMA 286: 217, 2001;
- STUDDERT D.M., MELLO M.M., GAWANDE A.A., BRENNAN T.A., WANG Y.C., *Disclosure of Medical Injury to Patients: An Improbable Risk Management Strategy*, Health Affairs 26: 215, 2007;
- TARONI F., CICOGNANI A., CINOTTI R., DI DENIA P., *La gestione del rischio clinico in Emilia-Romagna*, Minerva Medico-Legale 126: 357, 2006;
- TARONI F., CICOGNANI A., *La gestione del rischio della assistenza sanitaria: una revisione critica dei problemi organizzativi, etici e medico-legali*, Rivista Italiana di Medicina Legale;
- Visser JMH. Health care management modelling: a process perspective. Health Care Management Science, 1998;1:77-85;
- WARING J.J., *Beyond Blame: Cultural Barrier to Medical Incident Reporting*, Social Science and Medicine 60: 1927, 2005;
- WOLFF J., *Risk, Fear, Blame, Shame and the Regulation of Public Safety*, Economics and Philosophy 22: 409, 2006.
-

RINGRAZIAMENTI

“Uno studioso al microscopio vede molto più di noi. Ma c'è un momento, un punto, in cui anch'egli deve fermarsi. Ebbene, è a quel punto che per me comincia la poesia”, Renè Magritte.

Ai fini della conclusione del presente lavoro di ricerca sono stati indispensabili numerosi apporti di tipo professionale ed affettivo, che di seguito vado a menzionare.

Il primo ringraziamento va alla mia Tutor, prof.ssa Luciana Di Renzo, che mi ha seguito nello svolgimento della Tesi, con disponibilità e competenza; nonché al Coordinatore del Dottorato di Ricerca, Prof. Raffaele Perrone Capano, sempre attento alle problematiche relative alle attività di studio e ricerca condotte nell'ambito del Dipartimento.

Un contributo indispensabile alla realizzazione del lavoro è poi pervenuto dalla importante guida del Presidente dell'ABI Campania, Dott. Luigi Gargiulo, esperto e promotore del Progetto stesso, cui va il mio sentito ringraziamento, e dalla collaborazione prestata dal Direttore S.C. Economico Finanziaria dell' A.O. Santobono Pausilipon di Napoli, Dr. Salvatore Guetta, che altrettanto sentitamente ringrazio.

Un ringraziamento va anche alle ricercatrici del Dipartimento per i consigli ed il sostegno datomi nei tre anni del Dottorato ed, in particolare, alla Dott.ssa Loredana Strianese.

Ringrazio, inoltre, per l'affetto e la paziente compagnia delle tante ore di lavoro: mio marito Alessandro, i miei genitori, Fabiana, Marco, Gaia e Luca.

Ringrazio il mio gruppo di lavoro, per la disponibilità e la fiducia accordatami, e soprattutto i miei Capi, Michele Chiesura Corona ed Alessandra Iulicci, e le colleghe Luciana Luciano ed Ilaria Penco.

E per le ore allegre e spensierate trascorse insieme, i miei amici, vecchi e nuovi, colleghi e non, ed, in particolare, i miei amici di sempre Antonella, Gabriele ed Ersilia.