

Metodologie di programmazione e controllo di gestione nelle amministrazioni pubbliche

(Reggio Calabria, maggio 2013)

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 1

L'evoluzione storica dell'approccio al controllo nelle aziende pubbliche

- Modello burocratico-autorizzativo di natura finanziaria (controllo della legittimità delle fasi della spesa)
- Interventi di riforma degli anni '90 modifica dei modelli di governance
 - Promozione di una positiva tensione verso l'economicità, l'efficienza e l'efficacia
 - Superamento della logica incrementale del rifinanziamento della spesa storica mediante il ricorso a strumenti di programmazione e controllo

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 2

Concetti introduttivi

- La pianificazione strategica
- La programmazione
- Il controllo di gestione
 - Antecedente, concomitante, susseguente
 - Strategico (*ex ante* sulla strategia; sulle variabili-chiave del piano), operativo, organizzativo
 - Burocratico, *internal auditing*, ispettivo
 - Interno, esterno
 - Modelli di controllo: *feed-back*, *feed-forward*
- Le relazioni tra piano, programmi e controllo

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 3

Funzioni del sistema di programmazione e controllo

- *Ex ante* – pianificazione, programmazione e controllo strategico:
 - Formulazione dei piani e dei programmi in vista del raggiungimento degli obiettivi fornendo i necessari elementi di valutazione
 - Assunzione delle decisioni di allocazione delle risorse finanziarie coerentemente rispetto ai programmi da realizzare
- In corso di esercizio – revisione dei programmi e controllo operativo:
 - Monitoraggio dello stato di attuazione dei programmi (anche a livello di centro) per attuare tempestivamente interventi correttivi al manifestarsi di scostamenti
 - Monitoraggio costante della dinamica delle entrate e delle uscite per poter attuare tempestivamente interventi correttivi idonei a prevenire il manifestarsi di tensioni di tesoreria
- *Ex post* – revisione dei programmi, controllo dei risultati e valutazione della *performance*

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 4

I differenti approcci alla programmazione

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 5

L'approccio incrementale alla programmazione finanziaria

- L'allocazione delle risorse finanziarie in bilancio viene effettuata mediante semplici "aggiustamenti" degli stanziamenti dell'esercizio precedente in funzione, non già degli obiettivi da perseguire e dei programmi da realizzare, bensì del gioco negoziale che si instaura tra le differenti parti politiche e tra queste e l'apparato burocratico-amministrativo
- Poiché non sottopone a verifica la congruità del rapporto tra le risorse finanziarie assegnate a ciascuna unità organizzativa e gli obiettivi che questa deve perseguire, si perpetuano gli sprechi e le inefficienze del passato

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 6

I vantaggi dell'approccio incrementale

- Mantenendo costanti i criteri di ripartizione risorse tra le unità organizzative riduce la conflittualità tra i dirigenti che tendono alla conferma del budget di risorse gestibili per l'attività operativa.
- Svincolando l'allocazione delle risorse finanziarie dalla preliminare definizione degli obiettivi, inoltre:
 - accresce la discrezionalità di spesa degli organi d'indirizzo politico
 - semplifica la programmazione delle spese di funzionamento degli organi delle funzioni generali, che sono nettamente prevalenti negli istituti pubblici rispetto a quelle derivanti dalla realizzazione di specifici programmi di attività (costi "parametrici").

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 7

Il superamento dell'approccio incrementale nella programmazione di bilancio

- Il superamento della logica incrementale, fino ad oggi posta a base del processo di elaborazione del bilancio preventivo degli istituti pubblici, rende necessario l'impiego di metodologie e strumenti di programmazione e controllo

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 8

I modelli di programmazione: Il P.P.B.S.

- Nel nostro paese quest'approccio è stato posto a base della metodologia cosiddetta dei "bilanci-programma"
 - nelle regioni questa metodologia è stata introdotta con la legge n. 335/76, recante *Principi fondamentali e norme di comportamento in materia di bilancio e di contabilità delle regioni*

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 9

Le cause della crisi della pianificazione formale di lungo termine

- La tipica visione di breve periodo degli organi d'indirizzo politico
- La difficoltà di implementare i programmi e gli obiettivi nella gestione operativa a ragione dell'elevata complessità organizzativa delle amministrazioni pubbliche
- La crescente imprevedibilità degli scenari futuri
- La tendenza a considerare le differenti fasi del processo di programmazione come sterili adempimenti rituali
- Le difficoltà di valutazione *ex ante* per la selezione delle differenti alternative decisionali (multi-dimensionalità del finalismo)

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 10

La reazione alla restaurazione dell'incrementalismo: i modelli «revisionati»

Il modello Policy Issue

- Si basa sulle analisi costi-benefici e di impatto ambientale nonché sulla definizione di un sistema di indicatori per misurare gli effetti delle decisioni sulle variabili considerate rilevanti, piuttosto che su determinazioni analitiche di risultati di natura economica, quali i rendimenti, i costi, l'efficienza, l'efficacia, l'economicità, ecc.
- L'idea di fondo è la seguente: noti gli obiettivi, le variabili e gli indicatori d'impatto, un efficace sistema informativo è sufficiente per guidare l'azienda verso gli obiettivi

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 11

- **Il *Corporate planning***

- Si basa su un approccio trans-funzionale dei processi che privilegia l'equilibrio complessivo del sistema rispetto a quello delle singole aree di intervento, ponendo al centro le relazioni orizzontali tra le unità organizzative ed affermando una visione della pubblica amministrazione assimilabile a quella delle holding (problema della eccessiva settorializzazione)
- In luogo di programmare analiticamente le attività da svolgere e gli obiettivi da raggiungere per ogni unità organizzativa, definisce le regole e i criteri decisionali, gli obiettivi generali e l'orientamento strategico di fondo

- **Il modello di *Correlazione strategia-struttura***

- E' diretto a ridurre il rischio che i limiti di carattere organizzativo caratteristici delle amministrazioni pubbliche possano determinare il fallimento dei piani e dei programmi
- Pone al centro del processo di definizione della strategia e dei programmi la valutazione delle potenzialità dell'assetto organizzativo e la sua coerenza rispetto al piano.

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 12

Il Performance-Based Budgeting System (P.B.B.S.)

- Sin dalla metà degli anni '70 nel Texas è stato introdotto il **bilancio preventivo per progetti** in sostituzione di quello di competenza articolato in capitoli
- Questo modello collega sistematicamente l'allocazione delle risorse finanziarie ai progetti da realizzare ed alla misurazione della performance conseguita dalle agenzie impegnate nella loro attuazione (meccanismo di premialità e di penalizzazione)
- Le fasi:
 - elaborazione piani strategici per il raggiungimento di obiettivi, disposti in ordine di priorità
 - definizione di un sistema di indicatori di risultato, di prodotto e di efficienza per la misurazione della *performance*
 - reporting trimestrale sulla performance
 - eventuale rimodulazione l'allocazione delle risorse finanziarie

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 13

Lo Zero Based Budget

- Questa metodologia di programmazione è stata messa a punto per :
 - superare il limite della rigidità strategica del P.P.B.S.
 - ridurre la complessità della programmazione delle funzioni generali e dei centri di spesa (costi discrezionali e/o vincolati)
 - eliminare attività inutili e di ridurre le inefficienze
- Il budget è riformulato ogni anno ripartendo da zero, ossia senza assumere come riferimento il livello dei costi (o della spesa) dell'esercizio precedente
- L'eterogeneità delle attività delle funzioni generali viene ridotta attraverso la definizione di "pacchetti" di attività omogenee per le quali è possibile:
 - individuare una relazione funzionale tra le risorse stanziare e i risultati attesi
 - e così costruire un sistema di indicatori di performance

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 14

Il processo di elaborazione dello ZBB

- Preliminarmente, viene richiesto ai responsabili dei centri di condurre, con cadenza annuale, approfondite analisi di natura tecnica ed economica delle operazioni e dei processi da svolgere per il raggiungimento degli obiettivi fissati dalla direzione nel programma d'esercizio (ipotizzando anche interventi di reingegnerizzazione o di eliminazione di attività) e di stimarne il relativo costo.
- I responsabili dei centri, quindi, definiscono:
 - “**pacchetti minimi**” di attività, al di sotto dei quali il centro non è in grado di produrre alcun risultato utile
 - e “**pacchetti incrementali**”, che vengono disposti secondo una scala di priorità e classificati in base ai livelli di prestazione attesi e all'impegno finanziario che la loro attuazione comporta.

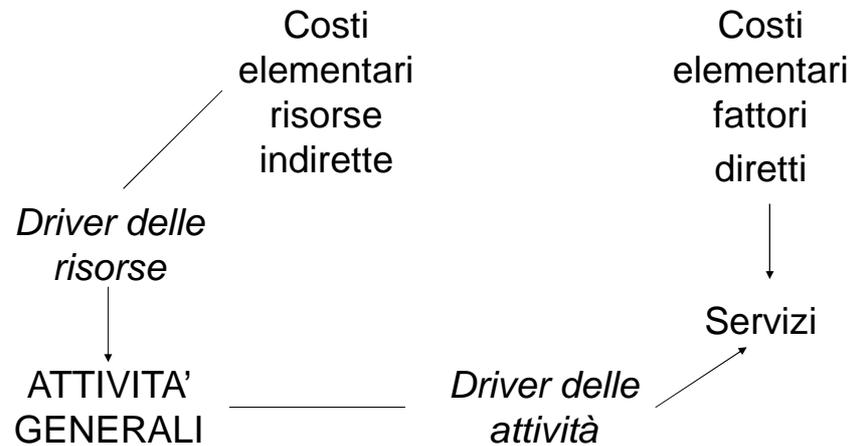
Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 15

Il processo di elaborazione dello ZBB

- La selezione tra le attività alternative avviene attraverso il confronto tra il fabbisogno di risorse finanziarie e i risultati attesi da ciascun pacchetto
- Si considerano, tuttavia, anche altri elementi: l'obbligatorietà, i benefici economici e sociali, la fattibilità tecnica, l'accettabilità sociale, il rischio
- Il punteggio attribuito a ciascun pacchetto di attività, opportunamente ponderato avuto riguardo al grado di importanza del risultato atteso, consente di definire una graduatoria generale per l'allocazione delle risorse finanziarie tra le unità organizzative che saranno impegnate nella realizzazione delle attività programmate.
- La costruzione del budget avviene, quindi, per aggregazione successiva dei pacchetti di attività che sono stati accolti.

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 16

L'Activity Based Budget (A.B.B.)



Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 17

Le fasi del processo di pianificazione e controllo strategico

- Definizione degli obiettivi di medio-lungo termine
- Formulazione, valutazione e selezione delle alternative strategiche
- Elaborazione del piano
- Avvio a realizzazione della strategia
- Eventuale revisione del piano (riorientamento strategico)

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 18

Il learning by doing

- durante l'attuazione del piano, il continuo monitoraggio delle variabili-chiave d'ambiente e d'azienda può fare "apprendere" nuove strategie ed indurre il management a modificare le scelte già assunte e, in alcuni casi, anche a ridefinire gli obiettivi, dando così avvio ad un nuovo processo pianificazione.
- Controllo strategico antecedente: è diretto a verificare *ex ante* la sostenibilità economico-finanziaria e la concreta realizzabilità tecnica del piano
- Controllo strategico concomitante: in corso d'esercizio controlla la dinamica delle variabili interne e di contesto che sono considerate cruciali per il successo del disegno strategico.

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 19

La pianificazione e il controllo strategico

- La definizione degli obiettivi e delle priorità di intervento compete e la verifica dei risultati (attraverso il controllo strategico) compete agli organi di governo dell'Ente
- Il controllo strategico, secondo quanto previsto dal d. lgs. n. 286 del 1999, è diretto a:
 - stabilire le priorità di intervento e i livelli di *performance* raggiungibili con l'utilizzo delle risorse disponibili;
 - nonché a valutare l'adeguatezza dei sistemi direzionali e i risultati conseguiti dai dirigenti.
- Il d. lgs. n. 286 del 1999 demanda il controllo strategico al nucleo di valutazione strategico, che risponde all'organo politico.

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 20

Le funzioni della pianificazione strategica

- Nel processo di pianificazione strategica rientrano :
 - la formulazione delle strategie
 - la verifica della loro attuazione
 - l'adozione di provvedimenti correttivi

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 21

Il controllo operativo

- Il comma 2, dell'art. 3 del d. lgs. 29/93 demanda alla dirigenza:
 - la pianificazione operativa e gestionale
 - il controllo di gestione
 - e la valutazione dei dirigenti che non rispondono direttamente all'esecutivo.

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 22

Le relazioni tra controllo operativo, controllo strategico e pianificazione

- Il ciclo di programmazione e controllo direzionale attua le scelte strategiche tramite:
 - la loro traduzione in obiettivi di breve termine;
 - la verifica sistematica del loro grado di conseguimento;
 - la conseguente adozione di provvedimenti correttivi e di riformulazione delle strategie che dà avvio ad un nuovo ciclo di pianificazione strategica

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 23

I principi-guida della scelta degli indicatori di controllo e di misurazione della performance

- Gli indicatori economico finanziari non sono sufficienti per valutare la *performance*
- Il sistema di controllo e la valutazione della performance devono impiegare metodologie **condivise** dall'organo d'indirizzo politico, dalla Direzione Generale e, soprattutto, dai dirigenti la cui attività costituisce oggetto di valutazione (è necessario coinvolgere i dirigenti nel processo di definizione degli indicatori di performance)
- La condivisione della metodologia è indispensabile affinché essa possa essere percepita, a tutti i livelli dell'organizzazione, non già come uno strumento coercitivo-punitivo, bensì come un prezioso supporto al miglioramento continuo della qualità delle prestazioni fornite dalle differenti unità organizzative

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 24

I principi-guida della scelta degli indicatori di controllo e di misurazione della performance

- La condivisione si coniuga armonicamente con il suo necessario corollario: la **pervasività** della strategia e degli obiettivi dell'Ente.
- Se i dirigenti condividono la metodologia e il sistema degli indicatori (misure della performance) è molto probabile che essi, a loro volta, li assumano anche per orientare l'attività dei propri subordinati. Di conseguenza, la strategia definita dall'organo politico nella Relazione Previsionale e Programmatica, tradotta in obiettivi dalla Direzione generale in sede di definizione del PEG, dal terreno generale-astratto delle idee e degli obiettivi strategici si trasferisce a quello concreto delle misure di performance e dei comportamenti quotidiani. Per questa via, la strategia assunta dall'Ente orienterà indirettamente l'attività di tutti dipendenti, anche di quelli che si collocano ai livelli più bassi della scala gerarchica

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 25

I principi-guida della scelta degli indicatori di controllo e di misurazione della performance

- Altro corollario è la **significatività** delle misure : il coinvolgimento dei diretti interessati, i quali per definizione conoscono a fondo le caratteristiche peculiari e le criticità delle attività che sono chiamati a svolgere, dovrebbe consentire di definire un set di indicatori che:
 - tenga in considerazione le difficoltà di misurazione di alcune dimensioni della performance dei Settori
 - sia significativo della qualità e della quantità dell'output di detti centri di responsabilità dirigenziale

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 26

I principi-guida della scelta degli indicatori di controllo e di misurazione della performance

- In conseguenza delle caratteristiche strutturali ed operative delle amministrazioni pubbliche, secondo le evidenze di numerose ricerche scientifiche, sono molto frequenti fenomeni distorsivi dei processi di valutazione della qualità e della quantità delle prestazioni fornite dai centri di responsabilità. È questa naturale una conseguenza della tipica “non controllabilità” di numerose variabili influenti sul loro output: i soggetti ai quali è affidata la responsabilità di tali unità organizzative possono agire su poche variabili influenti sui risultati da esse conseguiti. I sistemi di misurazione e, in particolare, il set di indicatori dovrà, quindi, tenere in considerazione soltanto variabili **controllabili** (nel senso che si è precisato); in caso contrario, un dirigente potrebbe arbitrariamente essere premiato (o punito) per meriti (o colpe) che non ha.

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 27

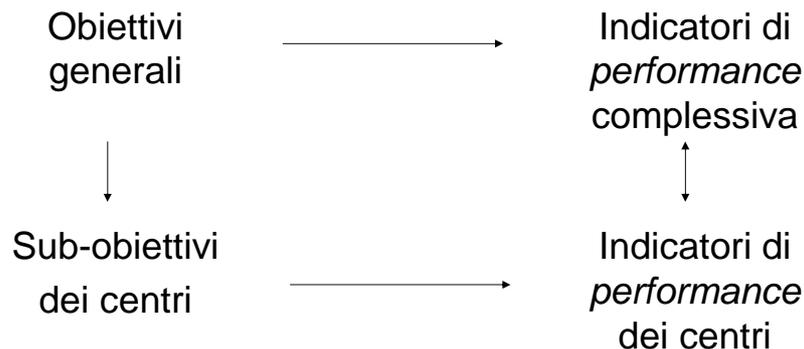
I principi-guida della scelta degli indicatori di controllo e di misurazione della performance

- L'efficacia del sistema di controllo e di valutazione della performance presuppone il coinvolgimento nel processo di definizione del set di indicatori dell'unità organizzativa cui è affidato il **controllo di gestione**. Soltanto per questa via il sistema potrà essere coerente anche con i principi-guida di seguito riportati:
 - la **misurabilità** delle prestazioni: la metodologia deve tradurre in quantità anche i profili qualitativi della performance dei centri;
 - la **selettività**: gli indicatori devono consentire di misurare le prestazioni dei processi critici per la realizzazione della strategia dell'Ente, non tutte le attività svolte dai centri. Gli indicatori, quindi, devono essere pochi;
 - la **frequenza e la tempestività** dei reporting intermedi (mensili) forniti dal controllo di gestione.
 - la **proattività**: conoscendo gli obiettivi e le variabili di misurazione della propria performance, i dirigenti disporranno anche di una valida guida che potrà spingerli, non tanto a realizzare compiti, bensì a ricercare sempre nuove “vie” per migliorare i risultati e di conseguenza, per quanto fin qui detto, accrescere il tasso di successo della strategia complessiva dell'Ente.

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 28

I principi-guida della scelta degli indicatori di controllo e di misurazione della performance

- Significatività: gli indicatori devono riflettere gli obiettivi e l'attività svolta da ciascun centro e il contributo dato alla realizzazione degli obiettivi e dei programmi complessivi



Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 29

I principi-guida della scelta degli indicatori di controllo e di misurazione della performance

- La definizione degli obiettivi da assegnare ai dirigenti deve scaturire da un processo di negoziazione basato sulla preliminare valutazione del fabbisogno di risorse umane, strumentali e finanziarie necessarie per la loro realizzazione, nonché sulla definizione di indicatori e parametri adeguati per la valutazione dei risultati conseguiti.
- Le negoziazioni non devono attuarsi soltanto tra gli organi d'indirizzo politico e i dirigenti generali, ma anche tra questi ed i dirigenti di livello gerarchico inferiore allo scopo di definire, per approssimazioni successive, da un lato, gli obiettivi di ciascun centro di responsabilità, e dall'altro, gli interventi di adeguamento della struttura organizzativa, dell'organismo personale e dell'assetto tecnico che si ritengono necessari per il conseguimento degli obiettivi.

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 30

I principi-guida della scelta degli indicatori di controllo e di misurazione della performance

- Nella fase della definizione degli obiettivi è necessario, inoltre, esaminare approfonditamente le operazioni ed i processi, le caratteristiche dell'organismo personale e la configurazione dell'assetto tecnico e della struttura organizzativa dell'ente:
 - per individuare gli interventi da attuare per adeguarne i caratteri strutturali (assetto tecnico, assetto organizzativo e organismo personale) ed operativi (combinazioni economiche) alla strategia da realizzare;
 - per quantificare il relativo fabbisogno finanziario.

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 31

I principi-guida della scelta degli indicatori di controllo e di misurazione della performance

- Dopo aver definito le strategie è possibile elaborare il bilancio preventivo pluriennale, attribuendo a tale documento la funzione tipica del piano finanziario. La scomposizione del piano strategico in programmi annuali (budget) consente poi di elaborare i bilanci preventivi annuali che, per questa via, assumono la funzione del budget finanziario.

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 32

I principi-guida della scelta degli indicatori di controllo e di misurazione della performance



Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 33

- La progettazione e la realizzazione dei sistemi informativi di programmazione e controllo di gestione presuppone il preliminare esame:
 - delle caratteristiche strutturali dell'azienda in cui deve essere impiegato e delle attività che essa svolge
 - del fabbisogno informativo degli organi di governo e dei responsabili dei centri

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 34

Analisi preliminari alla progettazione del sistema informativo per il controllo

1. Analisi delle funzioni istituzionali e delle attività caratteristiche che l'ente deve svolgere in vista del raggiungimento degli obiettivi e della realizzazione del programmi
2. Scomposizione delle attività per la definizione della mappa dei centri di responsabilità impegnati nella loro realizzazione
3. Definizione dei parametri di misurazione della *performance* e loro attribuzione ai centri
4. Definizione delle variabili, degli strumenti e delle metodologie del sistema informativo di programmazione e controllo

Prof. Domenico Nicolò - domenico.nicolo@unirc.it - Univ. Mediterranea di Reggio Calabria 35