

Alberto Romolini

**IL CONTROLLO
STRATEGICO NELLE
AMMINISTRAZIONI
PUBBLICHE**

**Problematiche
e prospettive**

FrancoAngeli

*Collana di studi economico-aziendali
«Alberto Riparbelli»*

COLLANA DI STUDI ECONOMICO-AZIENDALI «ALBERTO RIPARBELLI»

RESPONSABILE: Prof. SERGIO TERZANI

Questa collana vuole rappresentare la continuità scientifica e di pensiero con il Maestro Alberto Riparbelli che, a trent'anni dalla Sua scomparsa, resta ancora una Guida indimenticabile per tutti i Suoi allievi.

L'iniziativa qui promossa intende offrire a tutta la comunità scientifica una testimonianza della serietà, dedizione e impegno che accomunano dottori di ricerca, ricercatori e docenti, educati secondo gli insegnamenti del Maestro, ad individuare, indagare e sviluppare le tematiche proprie delle discipline aziendali.

L'ampia esperienza in questo campo già maturata è una tangibile dimostrazione che l'«eredità» del Maestro non è andata dispersa. Proprio per accogliere le sue «diramazioni», la collana ospiterà gli studi prodotti da allievi che operano in varie Sedi universitarie. La tradizione della Scuola potrà dunque proseguire, formando sempre nuovi discepoli.

I volumi pubblicati in collana sono sottoposti a referaggio.

1. LUIGI FICI, *Il controllo di gestione negli atenei. Dalla valutazione al governo aziendale* (2001)
2. MASSIMO CECCHI, *Strategie e sistemi di controllo. Uno schema di analisi* (2001)
3. GIOVANNI BRONZETTI, *L'outsourcing. Uno strumento di pianificazione strategica. Analisi delle principali applicazioni nel sistema bancario italiano* (2001)
4. GIOVANNI LIBERATORE, *Nuove prospettive di analisi dei costi e dei ricavi nelle imprese alberghiere* (2001)
5. GIOVANNI LIBERATORE, *Pianificazione e controllo delle aziende di trasporto pubblico locale. Problematiche di misurazione della performance* (2001)
6. MASSIMO CECCHI, *La procedura di consolidamento* (2002)
7. MASSIMO BRAGANTI-NICCOLÒ PERSIANI (a cura di), *Il controllo di regolarità amministrativo-contabile sulle procedure delle aziende sanitarie ed ospedaliere* (2002)
8. NICCOLÒ PERSIANI (a cura di), *Il controllo di gestione nelle sedi consolari del Ministero degli Affari Esteri* (2002)
9. GIOVANNI BRONZETTI, *Le imprese di gestione aeroportuale. Aspetti di pianificazione e controllo* (2002)
10. MARCELLA MULAZZANI (a cura di), *Dalla contabilità finanziaria alla contabilità economico-patrimoniale negli enti locali* (2002)
11. SERGIO TERZANI, *Il sistema dei bilanci* (2002)
12. NICCOLÒ PERSIANI, *Modelli di programmazione e sistemi di controllo interno nella Pubblica Amministrazione* (2002)
13. MARCO FAZZINI, *La valutazione delle aree strategiche di affari in un'ottica integrata* (2003)
14. MARCELLA MULAZZANI-ELENA GORI, *Il bilancio generale e i finanziamenti dell'Unione Europea* (2003)
15. NICCOLÒ PERSIANI, *La governance del gruppo di imprese di servizi pubblici locali* (2003)
16. LUIGI FICI, *Sistemi di costing per le aziende di telecomunicazioni* (2003)
17. MARCELLA MULAZZANI (a cura di), *Il project financing negli enti locali* (2004)
18. MARCO FAZZINI, *L'applicazione dell'impairment test agli intangibile assets. Un confronto fra i principi contabili internazionali* (2004)
19. ELENA GORI, *La pianificazione e il controllo strategico nelle aziende ospedaliere pubbliche* (2004)
20. LUIGI FICI, *Governance interna, esterna e inter-istituzionale negli enti locali* (2004)
21. LUCA BAGNOLI, *Quale responsabilità sociale per l'impresa?* (2004)
22. MASSIMO VALERI, *I progetti innovativi per la tutela ambientale nelle strategie di impresa* (2004)
23. MASSIMILIANO BONACCHI, *Aziende multi-utility e misurazione delle prestazioni* (2004)
24. MASSIMO CECCHI, *Economia dei gruppi e delle aggregazioni aziendali* (2005)
25. MATTEO POZZOLI, *Principi contabili ed enti locali. La prospettiva internazionale* (2005)

26. GIOVANNI LIBERATORE, *La valutazione delle PMI* (2005)
27. FABIO CIAPONI, *Il controllo di gestione delle imprese vitivinicole* (2005)
28. MARCO FAZZINI, *Aggregazioni, accordi e alleanze tra imprese* (2006)
29. MARCELLA MULAZZANI (a cura di), *I servizi pubblici locali di distribuzione del gas. Problemi economico-aziendali* (2006)
30. GIACOMO MANETTI, *Il triple bottom line reporting. Dal coinvolgimento degli stakeholder alle verifiche esterne* (2006)
31. ANNA LIA SCANNERINI, *Elementi di pianificazione e controllo per i Professional Congress Organizer* (2006)
32. FRANCESCO DAINELLI, *Il sistema di programmazione e controllo del museo* (2007)
33. ALBERTO ROMOLINI, *Accountability e bilancio sociale negli enti locali* (2007)
34. SIMONE TERZANI, *Controllo di gestione nelle imprese di alta moda* (2007)
35. MARCO FAZZINI, *Le alleanze strategiche fra compagnie aeree. Processi operativi, strumenti di controllo e misurazione delle performances* (2007)
36. GIACOMO MANETTI, *Le teorie di bilancio tedesche del ventesimo secolo* (2008)
37. MARCO FAZZINI, *Lo yield management* (2008)
38. NICCOLÒ PERSIANI, *Principi contabili e di controllo interno delle aziende sanitarie ed ospedaliere* (2008)
39. ANTONIO BANDETTINI-GIOVANNI LIBERATORE-MARCELLA MULAZZANI (a cura di), *Verso la riforma delle norme in materia di bilancio di esercizio. Alcuni contributi a partire dalle Guide operative OIC* (2009)
40. ANNA MARIA NATI, *Le grandi commesse e la loro programmazione con particolare riferimento alle imprese di impiantistica* (2009)
41. ELENA GORI, *Gli equilibri aziendali con riferimento agli enti locali* (2009)
42. ALBERTO ROMOLINI, *Il controllo strategico nelle amministrazioni pubbliche. Problematiche e prospettive* (2009)

Alberto Romolini

**IL CONTROLLO
STRATEGICO NELLE
AMMINISTRAZIONI
PUBBLICHE**

**Problematiche
e prospettive**

*Collana di studi economico-aziendali
«Alberto Riparbelli»*

FrancoAngeli

Copyright © 2009 by FrancoAngeli s.r.l., Milano, Italy.

L'opera, comprese tutte le sue parti, è tutelata dalla legge sul diritto d'autore. L'Utente nel momento in cui effettua il download dell'opera accetta tutte le condizioni della licenza d'uso dell'opera previste e comunicate sul sito www.francoangeli.it.

alla mia Laura

INDICE

PREFAZIONE.....pag. XIII

NOTA METODOLOGICA.....pag. 1

CAPITOLO PRIMO

IL SISTEMA GENERALE DEI CONTROLLI INTERNI NELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE

1. Introduzione.....	pag. 13
2. Il sistema generale dei controlli interni	» 15
3. Un modello di analisi dei controlli interni.....	» 21
4. Il controllo di regolarità amministrativa e contabile	» 25
5. Il controllo di gestione.....	» 27
6. La valutazione della dirigenza.....	» 32

CAPITOLO SECONDO

LINEAMENTI GENERALI DEL CONTROLLO STRATEGICO NELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE

1. Il controllo strategico nella dottrina internazionale ed italiana	pag. 37
2. La dimensione strategica del controllo.....	» 46
2.1. La strategia dell'ente pubblico	» 49
2.2. Il collegamento tra strategia e controllo strategico	» 54
3. Gli elementi del controllo strategico nelle amministrazioni pubbliche	» 56
4. L'oggetto	» 61
5. Gli attori	» 63
6. Le finalità	» 65
7. Le tecniche	» 67

CAPITOLO TERZO

LA RENDICONTAZIONE SOCIALE DI UN ENTE PUBBLICO
COME STRUMENTO DI CONTROLLO STRATEGICO

- | | | |
|--|------|----|
| 1. La rendicontazione sociale nelle amministrazioni pubbliche: presupposti e significato | pag. | 73 |
| 2. I fondamentali principi di redazione del bilancio sociale.. | » | 76 |
| 3. Dalla pianificazione strategica alla rendicontazione sociale | » | 81 |
| 4. Il bilancio di mandato e il bilancio sociale per il controllo strategico | » | 87 |
| 4.1. Criticità e destinatari | » | 92 |

CAPITOLO QUARTO

LA *BALANCED SCORECARD* PER IL CONTROLLO STRATEGICO
NELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE

- | | | |
|--|------|-----|
| 1. L'applicazione della Bsc nelle amministrazioni pubbliche | pag. | 99 |
| 2. Le prospettive di analisi della Bsc..... | » | 103 |
| 3. Gli indicatori per la misurazione delle prospettive..... | » | 106 |
| 3.1. La prospettiva dei cittadini | » | 107 |
| 3.2. La prospettiva dei processi interni..... | » | 111 |
| 3.3. La prospettiva dell'apprendimento e della crescita.. | » | 114 |
| 3.4. La prospettiva economico-finanziaria e delle opere pubbliche..... | » | 115 |
| 4. Osservazioni conclusive | » | 117 |

CAPITOLO QUINTO

IL CONTROLLO STRATEGICO
NELLE AMMINISTRAZIONI CENTRALI

- | | | |
|---|------|-----|
| 1. Il percorso normativo | pag. | 123 |
| 2. I documenti a supporto del processo di pianificazione strategica | » | 125 |
| 3. I <i>reports</i> | » | 128 |
| 3.1. Gli indicatori..... | » | 131 |
| 4. L'esperienza di pianificazione e di controllo strategico nel Ministero dell'Economia e delle Finanze | » | 133 |
| 4.1. Il percorso di elaborazione della strategia | » | 133 |

4.2. Gli organi del controllo strategico e le loro funzioni	pag. 136
4.3. Il collegamento con le altre forme di controllo	» 137
4.4. La reportistica	» 139
4.5. L'impatto del controllo strategico sul Ministero	» 140
5. Osservazioni conclusive	» 142

CAPITOLO SESTO

IL CONTROLLO STRATEGICO NELLE REGIONI

1. La difficile implementazione del controllo strategico nelle Regioni	pag. 149
2. Il controllo strategico nella Regione Emilia-Romagna	» 152
2.1. L'elaborazione della strategia	» 154
2.2. La funzione e gli organi del controllo strategico ...	» 156
2.3. Il collegamento tra le diverse forme di controllo interno	» 159
2.4. Gli strumenti: la <i>Balanced scorecard</i>	» 160
2.5. Dalla <i>Balanced scorecard</i> al bilancio sociale	» 166
2.6. L'impatto del controllo strategico sull'ente	» 170
3. Il controllo strategico nella Regione Toscana	» 173
3.1. Pianificazione, programmazione e controllo strategico	» 174
3.2. Il collegamento con le diverse forme di controllo interno	» 177
3.3. Gli strumenti	» 178
3.4. La reportistica	» 180
3.5. L'impatto del controllo strategico sull'ente	» 184
CONCLUSIONI	pag. 187
BIBLIOGRAFIA	pag. 197

PREFAZIONE

Il controllo strategico negli enti pubblici è stato introdotto dal D.lgs. 286/1999, ma la sua applicazione ed i casi realizzati non sono molti, così come il significato e le metodologie adottate non sono ancora consolidati negli studi e, soprattutto, nella prassi.

Questo lavoro si propone di analizzare il controllo strategico negli enti pubblici nei suoi aspetti teorici, definendo gli elementi fondamentali quali l'oggetto, gli attori, le finalità e le tecniche. L'analisi è poi rivolta agli aspetti operativi, in modo da individuare alcune possibili metodologie per implementare il controllo della strategia nelle amministrazioni pubbliche.

Nel primo capitolo, l'opera esamina il controllo strategico all'interno del sistema generale dei controlli. Il D.lgs. 286/1999 ha introdotto nelle aziende pubbliche i controlli di natura aziendale a fianco dei tradizionali controlli giuridico-contabili di legittimità e di regolarità. Come noto, i controlli nelle amministrazioni pubbliche sono stati per lungo tempo di tipo preventivo e giuridico; il D.lgs. 286/1999 ha segnato un profondo cambiamento, segnando il superamento dei controlli di tipo giuridico a favore di quelli aziendali. I controlli interni delle aziende pubbliche sono quindi interpretati come un sistema e sono composti da quattro diverse tipologie: di regolarità amministrativo contabile; di gestione; di valutazione della diligenza e strategico.

Nel secondo capitolo, si sviluppa un'interpretazione teorica del controllo strategico nelle amministrazioni pubbliche. Esso deve essere inquadrato all'interno degli studi nazionali ed internazionali che, tuttavia, hanno interessato principalmente le imprese. Uno studio

approfondito del controllo strategico richiede la definizione dei suoi aspetti costitutivi quali l'oggetto, le finalità, gli attori e le tecniche da adottare.

*In merito a quest'ultimo aspetto la prassi non ha ancora raggiunto una sistemazione generalmente accettata sulle modalità per realizzare il controllo della strategia. Si è quindi preso in considerazione due strumenti (la *Balanced scorecard* e il bilancio sociale) che, per diffusione di applicazioni e per attitudine a svolgere i compiti previsti, possono essere considerati "idonei" allo svolgimento dell'attività di controllo strategico.*

In particolare, nel terzo capitolo si è considerato la rendicontazione sociale come strumento di controllo della strategia. Essa rende conto dei risultati conseguiti e degli effetti economici, sociali ed ambientali prodotti sulla collettività amministrata e sul territorio di riferimento. Essa dovrebbe evidenziare la coerenza tra le finalità strategiche, i risultati e gli effetti prodotti, in modo da collegare la strategia con il conseguimento degli effetti desiderati.

*Un altro strumento di controllo strategico è la *Balanced scorecard* che, facendo ricorso ad un numero limitato di indicatori, consente di monitorare la strategia seguita dall'ente pubblico, individuando le principali aree critiche e raggruppando le linee strategiche in settori piuttosto ampi.*

Infine, questo lavoro è particolarmente indirizzato all'analisi del controllo strategico nei Ministeri e nelle Regioni, oggetto degli ultimi due capitoli. Ricordiamo che il D.lgs. 286/1999 rende obbligatorio il controllo strategico per le amministrazioni centrali mentre rimanda la sua applicazione negli altri comparti della Pubblica Amministrazioni all'autonomia statutaria dei singoli enti. Per questo motivo, è sembrato particolarmente interessante analizzare lo "stato dell'arte" del controllo strategico nei Ministeri dopo circa dieci anni dalla sua introduzione. Abbiamo esaminato dapprima gli aspetti generali del processo di pianificazione, programmazione e controllo

strategico delle amministrazioni centrali e, successivamente, l'esperienza del Ministero dell'Economia e delle Finanze (Mef).

Per quanto riguarda le Regioni, vi sono differenze notevoli nell'implementazione del controllo strategico: per questo, l'opera presenta l'esperienza di due Regioni, l'Emilia-Romagna e la Toscana, che rappresentano esperienze eccellenti nel campo del controllo strategico negli enti pubblici.

Nel momento di licenziare questo lavoro, vorrei ringraziare tutti coloro che hanno reso possibile la sua realizzazione.

Innanzitutto, devo esprimere una sincera e profonda gratitudine alla Professoressa Marcella Mulazzani per i continui e preziosi insegnamenti di cui ho potuto beneficiare in questi anni. Un sincero ringraziamento va anche al Professor Sergio Terzani, per l'accettazione di questo libro nella collana da Lui diretta, e al Professor Niccolò Persiani, per i validi suggerimenti che mi ha offerto durante la stesura di questo lavoro.

Infine desidero ringraziare: il dott. Giancarlo Del Bufalo, Presidente Servizio di Controllo Interno del Ministero dell'Economia e delle Finanze; la dott.ssa Giuseppina Felice, Responsabile Controllo Strategico, Regione Emilia-Romagna; il dott. Marco Chiavacci, Responsabile Settore Controllo Strategico e di Gestione della Regione Toscana, per la disponibilità allo studio dei casi presentati in questo lavoro.

Resta inteso che i contenuti e le opinioni espresse in questa opera sono di intera responsabilità di chi scrive.

Alberto Romolini

*Dipartimento di Scienze Aziendali
Università degli Studi di Firenze
Luglio 2009*

NOTA METODOLOGICA DELLA RICERCA

In queste pagine introduttive ci proponiamo di esporre la metodologia di ricerca adottata nel lavoro, facendo, inoltre, alcune considerazioni preliminari sulle *motivazioni* della scelta del tema, sulla sua *rilevanza ed attualità* nelle amministrazioni pubbliche, che costituiranno le *ipotesi di partenza* del lavoro.

Il sistema dei controlli interni nelle amministrazioni pubbliche è un tema ampiamente trattato nella letteratura internazionale e nazionale da un punto di vista aziendale e giuridico. La maggior parte dei lavori sul sistema generale dei controlli interni si concentra sul controllo di gestione e sui suoi strumenti (in particolare, la contabilità economico-patrimoniale, la contabilità analitica, il *budget*, ecc.), sul controllo di regolarità amministrativa e contabile e, più recentemente, sulla valutazione della dirigenza. Vi è invece minore attenzione al tema del controllo strategico nella pubblica amministrazione che, quindi, merita di essere approfondito ed analizzato.

Anche la prassi conferma questa tendenza: il controllo strategico presenta ancora poche applicazioni nelle amministrazioni pubbliche, sebbene previsto da quasi dieci anni. Anche se esiste un obbligo esplicito alla sua implementazione per i Ministeri ed un'opzione volontaria per gli altri comparti ¹, le applicazioni realizzate non consentono di definire un quadro chiaro e completo in merito alle sue carat-

¹ Il D.lgs. 286/1999 ha segnato un momento decisivo per la struttura dei controlli interni degli enti pubblici ed è stato successivamente recepito in altri comparti. A titolo esemplificativo, ricordiamo che l'art. 147 del Tuel ripropone i principi, le finalità del suddetto decreto, rendendolo di fatto obbligatorio anche per gli enti locali.

teristiche, agli effetti positivi derivanti dall'applicazione, agli strumenti più idonei da utilizzare.

Sempre più risulta necessario valutare la capacità dell'ente pubblico di indirizzare l'amministrazione verso obiettivi strategici di medio-lungo termine. Spesso, le amministrazioni pubbliche evidenziano una gestione improntata alle necessità contingenti ed agli impegni di breve termine senza considerare i risultati, gli effetti e la sostenibilità delle scelte politiche nel medio-lungo periodo.

Il controllo strategico è una funzione a supporto dei politici per verificare la capacità di raggiungere gli obiettivi del mandato amministrativo e considerare gli effetti delle proprie scelte anche negli anni futuri. Forse, proprio per questa caratteristica, il controllo strategico è poco applicato nelle amministrazioni pubbliche del nostro Paese.

Tra i diversi comparti della pubblica amministrazione abbiamo scelto quelli dei Ministeri e delle Regioni. Abbiamo inoltre delimitato l'area della ricerca scientifica al controllo strategico esercitato dai soggetti pubblici considerati all'interno della struttura organizzativa e con riferimento alla propria attività.

Si tratta quindi di un lavoro che analizza più casi di studio (*multiple case study*). I Ministeri sono stati scelti a motivo della obbligatorietà del controllo strategico; le Regioni, in cui il controllo strategico non è obbligatorio in forza di una specifica norma, rappresentano un comparto in cui le applicazioni di questa forma di controllo interno sono state più ampie e caratterizzate da elementi di eccellenza. In questo quadro abbiamo scelto di analizzare nel dettaglio il caso del Ministero dell'Economia e delle Finanze (Mef), della Regione Toscana e dell'Emilia-Romagna.

In particolare, come meglio emergerà nel corso della trattazione, il caso del Mef è caratterizzato da un'impostazione di matrice giuridica, coerente con il D.lgs. 286/1999. Al contrario, i casi della Regione Emilia-Romagna e della Toscana risentono di una logica di tipo più economico-aziendale, legata all'interpretazione del controllo strategico che offriremo in questo lavoro ed evidente nell'appli-

cazione di strumenti come il bilancio sociale e la *Balanced scorecard*. L'intento è di presentare casi di studio diversi, confrontandoli e facendo emergere punti di convergenza, differenze e possibili linee future di sviluppo.

Sulla base di queste considerazioni il nostro lavoro si propone di delineare uno schema di analisi per meglio definire i caratteri peculiari del controllo strategico nella pubblica amministrazione e le modalità per la sua concreta applicazione.

Oltre alle ipotesi di partenza è necessario analizzare gli **assunti teorici** che costituiscono i riferimenti fondamentali della ricerca.

Il controllo strategico, infatti, rappresenta una evoluzione del controllo direzionale². Esso è orientato al lungo periodo ed è finalizzato a cogliere le opportunità ed a contrastare le minacce ambientali³. La realizzazione del processo di controllo della strategia prevede la determinazione degli obiettivi strategici formalizzati nel piano strategico e, successivamente, la realizzazione dell'attività di controllo e monitoraggio⁴.

Il controllo strategico è quindi una funzione a supporto del vertice aziendale per valutare la capacità di raggiungere gli obiettivi strategici deliberati⁵. In particolare, per la pubblica amministrazione si tratta di una funzione a supporto del livello politico (Ministro, Presidente della Regione, Sindaco, ecc.) per valutare la capacità dell'amministrazione pubblica di conseguire gli obiettivi strategici di mandato. Infine, l'attuazione del controllo strategico consente di instaurare un processo di *feedback*, per rimuovere le cause degli scostamenti regi-

² A. BUBBIO, *Il budget*, Milano, Il Sole 24 Ore, 1995, p. 346; S. TERZANI, *Lineamenti di pianificazione e controllo*, Padova, Cedam, 1999, p. 197 e ss.

³ W. H. NEWMAN, *Constructive Control*, Englewood Cliff, NJ, Prentice Hall, 1975; W. H. NEWMAN, *Direzione e sistemi di controllo*, Milano, Etas, 1981, traduzione italiana.

⁴ P. LORANGE, *Strategic control: a framework for effective response to environmental change*, Anniversary Publication of Imede, 1977.

⁵ P. LORANGE, S. M. MORTON, S. GHOSHAL, *Strategic Control*, St. Paul, West Publishing Co. 1986.