

Parallelamente alla logica per responsabilità correlata alla configurazione organizzativa (il dipartimento o la direzione generale), i costi possono essere messi in relazione con le finalità da raggiungere: per erogare i servizi che perseguono le finalità stabilite, è necessario utilizzare risorse (umane, finanziarie e strumentali) che, espresse in termini economici, forniscono una valorizzazione del costo legato al raggiungimento di un obiettivo. È così possibile quantificare il costo delle risorse destinate alle diverse finalità perseguite ed effettuare valutazioni circa l'efficacia e l'efficienza della gestione pubblica.

Per la costruzione di un legame fra risorse ed obiettivi è necessario considerare le attività svolte nell'ambito della pubblica Amministrazione e collegarle al fine per il quale sono effettuate. Il sistema dei servizi, quindi, è costituito dall'insieme di attività finalizzate al raggiungimento degli obiettivi: attraverso l'identificazione e la valorizzazione delle risorse impiegate si perviene all'espressione dei costi dell'obiettivo.

L'aggregazione delle attività in funzione degli obiettivi deve tenere conto del livello di analisi richiesto, individuando le entità che rappresentano i fenomeni che si ritiene opportuno monitorare.

Nell'ambito della pubblica Amministrazione, l'individuazione dei servizi erogati si scontra con la complessità e l'estrema variabilità delle prestazioni fornite dalle Amministrazioni, e con i diversi livelli di dettaglio

ritenuti significativi ai fini dell'interpretazione dei fenomeni economici. Sono evidenti, infatti, i diversi scopi ed interessi conoscitivi propri delle Amministrazioni e degli organismi istituzionali di controllo.

Nella determinazione delle relazioni fra risorse e destinazioni è necessario, inoltre, stabilire un criterio di rappresentazione dei costi secondo le caratteristiche fisiche ed economiche delle risorse a cui essi sono collegati, al fine di analizzare il costo di un obiettivo anche dal punto di vista della sua composizione.

Lo strumento che permette di gestire le informazioni sulle risorse acquisite e impiegate classificate per natura, è il piano dei conti.

Nella pubblica Amministrazione la previsione e la rilevazione per natura rappresentano una profonda innovazione, in quanto nel sistema finanziario la spesa viene prevista e gestita per oggetto di spesa, cioè a livello di capitolo.

Il piano dei conti definito è esaustivo, in quanto compendia le voci che individuano tutte le risorse che generano un costo per la Pubblica Amministrazione; esso prevede, inoltre, la scomposizione di ciascuna voce secondo diversi livelli di dettaglio. Il piano è infatti strutturato su tre livelli e, nel passaggio dal primo ai successivi, l'informazione che viene rilevata è sempre più particolareggiata: una struttura per livelli permette, infatti, l'esame di un determinato fenomeno a partire dal grado di dettaglio più opportuno a seconda della finalità dell'analisi che si vuole condurre.

Ciascuna Amministrazione, nel procedere alla costruzione del proprio sistema di controllo interno di gestione, può proseguire la scomposizione a partire dalle voci terminali identificate, al fine di gestire le informazioni al livello di dettaglio che ritiene più adeguato alla propria azione di autocontrollo.

In base alla struttura definita, pertanto, la previsione dei costi e la rilevazione di quelli che si generano effettivamente nel corso della gestione secondo la loro natura e la loro attribuzione ai centri di costo e ai servizi, consentirà di ricostruire i profili di costo riferibili a tutte le componenti del sistema organizzativo pubblico. A partire dagli elementi di maggior dettaglio è, pertanto, possibile:

- sia rappresentare il costo in via di sintesi mediante opportune aggregazioni. L'andamento della gestione può così essere analizzato a tre differenti livelli: il primo di massima sintesi rappresentato dallo Stato e dalle finalità e funzioni; il secondo, intermedio, relativo ad Amministrazioni ed obiettivi ed infine, quello di maggior dettaglio inerente a centri di costo e servizi;
- sia ricostruire differenti configurazioni di costo - costo specifico e costo pieno - riferibili agli obiettivi dello Stato.

Il costo specifico individua, infatti, l'onere che lo Stato sostiene per assolvere esclusivamente ai propri obblighi, prescindendo cioè dai costi di funzionamento delle strutture dello Stato stesso; il costo pieno, invece,

fornisce una indicazione globale del costo per la realizzazione di un obiettivo, includendo tutti i costi ad esso collegabili, sia specifici che comuni.

3. Il completamento del nuovo assetto del bilancio dello Stato e del connesso sistema contabile, anche di carattere economico, è stato avviato con la predisposizione del bilancio per l'anno 2000. A tale scopo è stata emanata un'apposita circolare ministeriale applicativa del nuovo processo (la n. 32 del 26 maggio 1999 – G.U. del 2 giugno 1999) rivolta, in prima istanza, alle Amministrazioni centrali dello Stato e che detta le linee di indirizzo cui debbono attenersi.

Attesa la rilevanza e l'estensione del nuovo sistema contabile, sono state investite le sole Amministrazioni centrali dello Stato; successivamente, previo confronto con gli appositi organismi di consultazione e di raccordo dei diversi livelli territoriali di governo (quali la Conferenza Stato - Regioni e Province Autonome) e con le altre autonomie - ad eccezione delle autonomie locali escluse per deroga espressa con la Legge n. 208/1999 - si procederà alla estensione del nuovo processo all'intero sistema delle Amministrazioni pubbliche secondo le modalità ed i tempi che verranno definiti, prevedendo, del caso, procedure semplificate.

Per la predisposizione dei budget le Amministrazioni si sono avvalse delle indicazioni contenute in una specifica *Nota tecnica*, nonché di un'apposita scheda atta a facilitarne la stesura. Per questo primo anno di applicazione sono stati adottati opportuni accorgimenti atti a semplificare l'avvio del nuovo procedimento, tra cui sembra opportuno ricordare:

- l'identificazione quali centri di costo dei centri di responsabilità amministrativa individuati nella legge di bilancio per il 2000, con specifica evidenziazione, ove possibile, delle strutture operanti sul territorio periferico;
 - il riferimento dei costi al solo livello di struttura organizzativa definita, rinviando il collegamento alle missioni istituzionali ed ai connessi servizi ad un successivo periodo che registri consolidato il procedimento budgetario, potendo, comunque, le Amministrazioni, che lo volessero, estendere il livello di analisi in relazione alle proprie esigenze di conoscenza e di controllo;
 - l'individuazione dei costi al II° livello del piano unico dei conti di cui alla Tab. B allegata al D. Leg. vo n. 279/97.
- La conseguente attività di monitoraggio dei costi - scaturente dalle rilevazioni analitiche dei fenomeni di gestione intervenuti e rapportati ai rispettivi budget - permetterà a ciascuna Amministrazione pubblica di misurare la valenza della propria attività ai diversi livelli del proprio modello organizzativo, delineandone i costi sostenuti in relazione ai

rendimenti ed ai risultati ottenuti, e quindi di attivare compiutamente il controllo di gestione.

Nella sua consolidata applicazione il controllo di gestione rappresenta un sistema di monitoraggio che, attraverso l'individuazione degli obiettivi da perseguire e delle correlate risorse, e la successiva rilevazione delle modalità attuative, permette di confrontare costantemente i dati previsionali con quelli consuntivi e, quindi, di indirizzare la gestione, intervenendo con opportune azioni correttive nel caso di scostamenti.

Nell'ambito della Pubblica Amministrazione è un tipo di processo realmente innovativo, che interpreta l'esigenza di nuovi strumenti e logiche di controllo, non più di solo ordine giuridico-formale, ma sostanziale, ed introduce un modo diverso di amministrare, più aderente all'organizzazione ed al sistema di responsabilità esistente. La legge n. 59/97, prevede, in via delegata al Governo, il riordino e il potenziamento dei meccanismi e degli strumenti di monitoraggio e di valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle Amministrazioni pubbliche stesse. La delega è stata esercitata con il D. Leg.vo n. 286/1999 che ha disposto in via specifica nella materia *de qua*, riferendo l'esercizio del controllo interno di gestione alla dirigenza (titolari di Uffici di livello dirigenziale generale) ed al Servizio di controllo interno (o Nucleo di valutazione) quello di tipo strategico, nell'esercizio di un'azione di referto all'autorità politica sull'attuazione delle direttive e degli obiettivi assegnati alla dirigenza stessa.

4. In conclusione, anche se la portata di tali innovazioni è già di per sé molto ampia, essa non rappresenta che il primo passo per pervenire, in prospettiva, alla attivazione di ulteriori strumenti di supporto decisionale, quali tecniche statistico-economiche orientate all'interpretazione degli scostamenti fra preventivo e consuntivo, e alla storicizzazione dei risultati con il fine di costituire le necessarie relazioni fra gli strumenti di politica economica di breve, medio e lungo termine. Su questa strada recentemente il legislatore ha tracciato un nuovo solco delineando il sistema dei controlli interni che si avvalgono di professionalità ad esperienze complesse (D. Leg.vo 30 luglio 1999, n. 286).

E' altresì innegabile che il sistema contabile predisposto dal Legislatore, pur potendo richiedere eventuali correttivi in relazione a specifiche problematiche, costituisce la base di partenza per attivare una nuova modalità di gestione nella Pubblica Amministrazione che, rispondendo alle richieste provenienti da più parti, favorisca un monitoraggio più efficace sulle attività, in termini di costi sostenuti e di risultati conseguiti, e con una piena responsabilizzazione di tutti i soggetti coinvolti.

Si è, quindi, attivato con spirito comune - in solidarietà con le amministrazioni e con i diversi operatori del controllo, sia interno che

esterno, ed avvalendosi anche di professionalità ed esperienze maturate del settore privato — il processo di rinnovamento di carattere culturale, organizzativo e procedurale necessarie al nuovo sistema contabile, onde favorire al massimo quello scambio di informazioni e di elementi conoscitivi che è l'essenza stessa del controllo di gestione.

PARTE SECONDA

ILLUSTRAZIONE DEI VALORI DEL BUDGET PER L'ANNO 2000

PAGINA BIANCA

1. Il Budget dello Stato per l'anno 2000 espone tutti i costi che lo Stato prevede di sostenere nel periodo di riferimento. Il relativo ammontare, espresso in via sintetica (monetaria e grafica) nelle Tavole 1, 2 e 3, si attesta complessivamente in L. 722.920 mld.

La rappresentazione di tali costi è articolata secondo le seguenti quattro componenti: **i costi delle Amministrazioni Centrali, le spese per il funzionamento degli organi dello Stato, i contributi dello Stato a favore di terzi e gli oneri per il finanziamento dello Stato.**

La prima componente esprime **i costi delle Amministrazioni Centrali dello Stato** nei termini di valorizzazione monetaria delle risorse umane, finanziarie e strumentali che si prevede di acquisire ed utilizzare nell'anno 2000 dalle Amministrazioni medesime per lo svolgimento delle funzioni e dei servizi istituzionali di propria competenza. Il suo valore complessivo è pari a L. 134.959 mld ed incide per il 18,67% sul totale generale.

La seconda componente, cioè **le spese per il funzionamento degli organi dello Stato**, comprende i costi previsti per gli organi costituzionali, a rilevanza costituzionale e per gli altri organi istituzionali dello Stato dotati di autonomia (amministrativa, finanziaria, patrimoniale e contabile), per un totale di L. 4.157 mld, pari allo 0,58% del totale generale. Tale componente non esprime un costo diretto per lo Stato, bensì una spesa - e specificamente un trasferimento - essendo la stessa gestita direttamente ed

in via autonoma dagli organismi destinatari presso i quali, trovando concreta utilizzazione, la spesa medesima assume il carattere del costo.

La terza componente riguarda i **contributi dello Stato a favore di terzi**, cioè le prestazioni senza corrispettivo dello Stato a favore di enti ed organismi decentrati di spesa (per gli interventi gestiti autonomamente dagli stessi) e gli interventi di tipo sociale ed economico. Essi ammontano a L. 435.432 mld, pari al 60,23% del totale generale. Anche in tal caso si è in presenza di una spesa che, trasferita agli organismi destinatari, assume solo presso gli stessi - con la diretta utilizzazione - la configurazione specifica di costo. In proposito, è da osservare che, storicamente, l'elevata entità di tale componente è riferibile, da un lato, all'accentramento impositivo operato fin dalla riforma tributaria del 1974 e, dall'altro, dalla tendenza in atto allo spostamento, dal centro al territorio, di molte funzioni istituzionali e operative al fine di facilitarne la fruizione da parte dell'utenza finale.

Nella quarta componente, infine, vengono evidenziati gli **oneri per il finanziamento dello Stato** che accolgono i costi derivanti dal ricorso a finanziamenti esterni, cioè per sostenere gli interessi sul debito in essere e le connesse spese accessorie. Il relativo valore si attesta in L. 148.373 mld, pari al 20,52% del totale generale.

2. L'analisi delle componenti del Budget dello Stato per l'anno 2000 viene di seguito svolta per ciascun aggregato di riferimento

Per i *Costi delle Amministrazioni Centrali dello Stato* il relativo valore è analizzato secondo due diverse letture: per *natura* e per *Amministrazione*.

a) *L'analisi per natura* - già esposta in forma numerica nella Tavola 1 ed in forma grafica nelle Tavole 2 e 3 - evidenzia le principali voci di costo atte a rappresentare il tipo di risorsa utilizzata ed il corrispondente valore monetario, espresso sia in Lire che in Euro.

In particolare, l'aggregato **Costo del personale** rappresenta gli oneri derivanti dall'impiego delle risorse umane nel periodo di riferimento e include le componenti elementari di costo (corrispondenti alle specifiche voci del piano dei conti) relative a **Retribuzioni, Missioni ed Altri compensi**. Per l'anno 2000, la previsione di tale costo è pari, complessivamente, a L. 116.266 mld; essa incide per l'86,15% sul totale dei costi delle Amministrazioni centrali, essendo il personale la risorsa prevalentemente impiegata dalle Amministrazioni centrali nello svolgimento delle loro funzioni e attività.

L'aggregato **Costi di gestione** include gli oneri relativi all'utilizzo di beni materiali e di servizi esterni. Il suo valore è pari a L. 16.983 mld ed incide per il 12,58% sul totale dei costi delle Amministrazioni centrali e per il 2,35% sul totale generale. In tale aggregato, le *Prestazioni di servizi da terzi* costituiscono la voce più rilevante, rappresentando l'8% del totale dei costi delle Amministrazioni centrali e l'1% del totale generale dei costi.

Budget dello Stato per l'anno 2000
Analisi dei costi per natura

Tavola 1

	Importo in milioni di Lire	Importo in milioni di Euro	% totale generale	% totale Amm.ni centrali
COSTO DEL PERSONALE	116.266.397	60.046,583	16,08	86,15
RETRIBUZIONI	113.567.128	58.652,527	15,71	84,15
MISSIONI	1.625.981	839,749	0,22	1,20
ALTRI COMPENSI	1.073.288	554,307	0,15	0,80
COSTI DI GESTIONE	16.983.244	8.771,113	2,35	12,58
BENI DI CONSUMO	4.064.894	2.099,342	0,56	3,01
PRESTAZIONI DI SERVIZI DA TERZI	11.077.630	5.721,119	1,53	8,21
ALTRI COSTI	1.840.720	950,653	0,25	1,36
AMMORTAMENTI	952.956	492,161	0,13	0,71
TRIBUTI	375.716	194,041	0,05	0,28
ESBORSO DA CONTENZIOSO	380.769	196,651	0,05	0,28
TOTALE COSTI DELLE AMMINISTRAZIONI CENTRALI	134.959.081	69.700,549	18,67	100,00
SPESE PER IL FUNZIONAMENTO DEGLI ORGANI DELLO STATO	4.156.856	2.146,837	0,58	
CONTRIBUTI DELLO STATO A FAVORE DI TERZI	435.431.821	224.881,768	60,23	
ONERI PER IL FINANZIAMENTO DELLO STATO	148.372.634	76.628,070	20,52	
TOTALE GENERALE	722.920.392	373.357,224	100,00	

Tavola 2

Analisi dei costi complessivi dello Stato

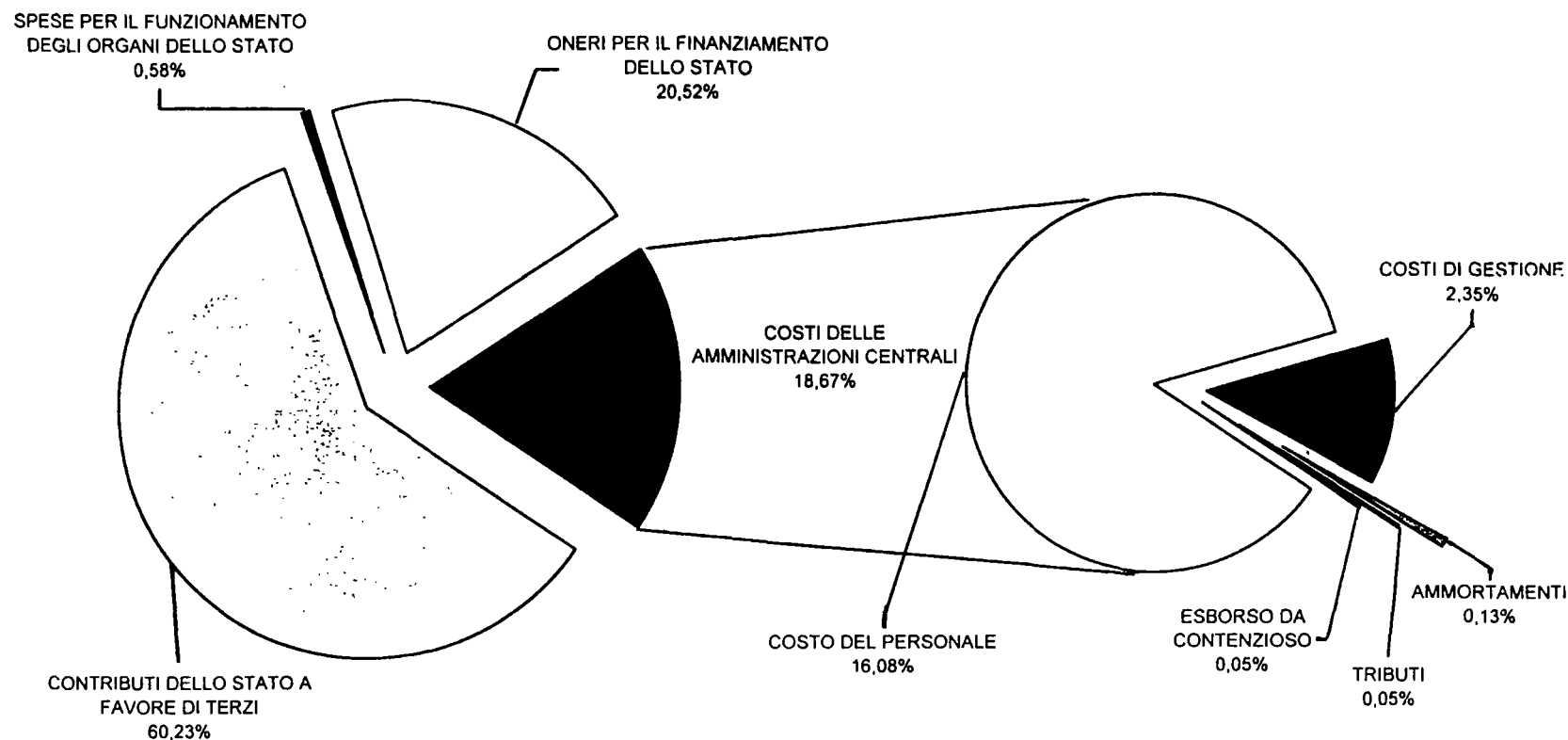


Tavola 3

Analisi dei costi delle Amministrazioni centrali

