

**“Tutti fanno tutto; nessuno è responsabile di ciò che solo lui dovrebbe fare”¹:
perché e prime riflessioni su come rilanciare lo spirito propulsivo della riforma**

di Giuseppe Farneti²

*(Contributo per il convegno “Il sistema delle autonomie: la sfida della semplificazione”
organizzato dall’Osservatorio LUISS sulle riforme e l’alta formazione della Pubblica
Amministrazione insieme ad ANCI, UPI e SSPAL, tenutosi il 20 ottobre 2008)*

1. Introduzione

Se con riferimento a una qualsiasi realtà organizzativa si può affermare che tutti fanno tutto e che nessuno è responsabile di ciò che solo lui dovrebbe fare, se ne deve dedurre che la stessa non riesce a realizzare le proprie finalità. In particolare se le attività svolte sono complesse, coinvolgono persone e mezzi, sono destinate a prolungarsi nel tempo, interagiscono con l’ambiente e si propongono di soddisfare i bisogni dei cittadini, collocandosi pertanto in un contesto di tipo aziendale³.

La qualità del nostro sistema istituzionale e amministrativo è fortemente ostacolata da questo tipo di condizionamento. Dobbiamo liberarla, rendendo operanti le riforme che si sono succedute in quasi un ventennio.

Poiché “ Responsabilità, merito, valutazioni delle *performance* restano l’eccezione, non la regola”, dobbiamo chiederci perché ciò si è verificato. Una risposta sintetica, che guarda ai fatti, è nell’osservazione per la quale le suddette responsabilità “sono state travolte da pratiche di *spoils system*, dalla distribuzione di incentivi a pioggia, dall’esplosione dei costi della politica, dalle resistenze di una cultura burocratica dura a morire, dal conservatorismo degli organi di controllo contabile, dalla incapacità del ceto politico di pensare le politiche pubbliche in termini di strategie, obiettivi e risultati quantificabili e misurabili”⁴. E’ una diagnosi dura, ma vera; che va approfondita per aiutare a comprendere come mettere in atto una “cura” che sia in grado di risolvere gradualmente nel tempo gli aspetti di una patologia che impedisce al sistema Italia di cogliere le sfide e le connesse opportunità che la competizione globale ci indica.

Alcuni contenuti della cura, circa il cosa fare, sono stati individuati: in termini di qualità dei servizi; di cultura dei risultati, della loro misurazione e della loro valutazione; di imparzialità delle amministrazioni; di autonomia e responsabilità dei dirigenti; di investimenti sul capitale umano e “su un sistema di incentivi (materiali e morali) adeguato a premiare il merito, l’innovazione, la produttività, i risultati”⁵. Ma non è stata ancora fornita la risposta al perché si sia arrivati a una

¹ Cfr. Astrid, *Semplificare l’Italia*, a cura di F. Bassanini e L. Castelli, quarta di copertina, Passigli Editori. 2008.

² Giuseppe Farneti è professore ordinario di Economia Aziendale nell’Università di Bologna. Attualmente è esperto della Corte dei Conti, presidente della sezione contabilità dell’Osservatorio del Ministero dell’Interno per la finanza e la contabilità degli enti locali, coordinatore scientifico di Azienditalia, presidente del comitato scientifico dell’Ancrel e componente di quello di Svimap.

³ Per approfondire questi temi cfr. Giuseppe Farneti, *Economia d’azienda*, FrancoAngeli, 2007.

⁴ Cfr. F. Bassanini, Astrid, cit., pp.21/22.

⁵ Cfr. F. Bassanini, Astrid, cit., p. 34.

patologia così grave e in mancanza di essa la “cura” non può essere bene individuata nella sua completezza.

Ci sembra che il momento centrale di ogni osservazione al riguardo debba partire dal prendere atto che, in Italia, con riferimento alla nostra pubblica amministrazione, “bene o male, una riforma c’è stata”, anche se “non è stata attuata con coerenza e determinazione; è stata, anzi, in buona parte svuotata, boicottata o tradita”⁶. Dobbiamo cercare di comprendere perché ciò si sia verificato e, in conseguenza, porre le premesse per una diagnosi che consideri sì le indicazioni che si sono appena richiamate, ma come elementi, tasselli, di un quadro unitario, sul quale innestare un processo di recupero della qualità del nostro sistema istituzionale e, soprattutto, amministrativo.

Alcuni spunti nella direzione che ci proponiamo di delineare possono essere colti nell’osservazione circa l’esistenza di un problema “di progressivo affievolimento del sistema dei controlli”, se si vogliono amministrazioni performanti⁷, o in quella che auspica “l’assoluta necessità di una riforma strutturale dell’organizzazione locale, tale da renderla ... conforme al principio del buon andamento ...”⁸ ed anche in quella che auspica un’attuazione del Titolo V fondata anche sul principio della responsabilizzazione di “ciascun soggetto rispetto alle decisioni di spesa autonomamente assunte”⁹.

A nostro avviso la riforma che in Italia “c’è stata”, si presenta come complessa, articolata in numerosi provvedimenti, in grado di esprimere dettagli largamente interessanti, ma quasi timorosa di essersi spinta troppo in avanti verso la modernità, anche nel confronto con gli altri paesi¹⁰. La sua applicazione ne ha poi esaltato i contenuti di continuità, banalizzando quelli d’innovazione, svuotandola. Ma chi l’ha svuotata, o boicottata o tradita? Gli stessi soggetti, almeno come gruppi d’appartenenza, che apparentemente l’hanno voluta. Probabilmente in modo inconsapevole, ad esempio per non averne sufficientemente approfondito i contenuti nelle loro implicazioni, che non sempre attengono alla sfera del diritto, ma anche ad altre discipline.

Il momento centrale di questa problematica è colto dall’osservazione di come, nel ridisegnare la struttura di Governo, “sia pure con adattamenti e deroghe, furono largamente incorporati, nel settore pubblico, metodi gestionali e rapporti di lavoro da lungo tempo in uso nel settore privato. Programmazione strategica, controllo di gestione, valutazione delle *performance*, responsabilità, merito, *customer satisfaction*¹¹ cessarono di essere parole estranee alla cultura delle amministrazioni pubbliche e divennero, almeno sulla carta, strumenti ordinari della loro attività.”¹²

Almeno sulla carta: questo il punto. Una riforma che non sa (o non vuole ?) affermarsi, determina un processo d’involuzione; come quello, appunto, che stiamo vivendo. Siamo dell’opinione che:

- Non si è riflettuto abbastanza sull’osservazione appena richiamata, che fa riferimento ad un necessario processo di aziendalizzazione e alla conseguente realizzazione di un completo sistema di controllo manageriale e su come essa esprima il nucleo centrale della riforma; insieme agli aspetti di maggiore innovazione, alcuni in termini più avanzati e di maggiore coerenza rispetto a quanto era avvenuto, all’epoca, negli altri paesi.
- Si è trascurata l’analisi di tali contenuti innovativi, costringendola al tradizionale approccio fondato sulla considerazione della legittimità, percepita secondo gli usuali schemi

⁶ Cfr. F. Bassanini, Astrid, cit., p.33.

⁷ Cfr. F. Bassanini, Astrid, cit., p.10.

⁸ Cfr. V. Cerulli Irelli, Astrid, cit., p.60.

⁹ P. G. Macciotta, Astri, cit., p.141

¹⁰ Cfr. G. Farneti, *Il sistema informativo dell’“azienda ente locale” impone specifici sistemi contabili*, pp. 1/16 e *Il sistema contabile internazionale*, pp. 254/257, in *Principi contabili e sistemi contabili negli enti locali*, a cura di G. Farneti e S. Pozzoli, FrancoAngeli, 2005.

¹¹ Cfr. al riguardo G. Farneti, *Come rendere la customer satisfaction concretamente praticata*, CNEL, Seminario del 27 maggio 2008.

¹² Cfr. F. Bassanini, Astrid, cit., pp.13/14.

interpretativi, senza comprendere in tutte le sue implicazioni il fatto che la legalità era nel frattempo cambiata.

- Non si è curato l'aggiornamento del sistema dei controlli e comunque la sua applicazione; la legalità è così diventata un "optional", può esserci o meno, ma non dipende dal sistema, che nel complesso non se ne cura.

2. La cultura manageriale come "momento" centrale della riforma della pubblica amministrazione¹³

Schematicamente va rilevato che la riforma della p.a., dagli anni '90, nell'intendimento di rendere più competitivo il sistema paese, si è realizzata abbracciando il modello manageriale. La cultura burocratica avrebbe pertanto dovuto essere sostituita dalla cultura del risultato. Di questa nuova cultura l'attuale quadro normativo ha previsto:

- a) i processi operativi,
- b) gli strumenti contabili,
- c) la suddivisione della responsabilità politica (che è di direzione), da quella manageriale (relativa alla gestione).

Secondo il primo profilo s'individuano gli obiettivi strategici, da realizzare nel medio-lungo periodo, precisando i risultati cui tendere nel tempo e le risorse da reperire e destinare allo svolgimento delle diverse attività. Obiettivi e percorsi, così definiti, sono consegnati alla dirigenza, ponendo le premesse per l'individuazione della responsabilità politica e di quella manageriale e della connessa attività di controllo. Gli strumenti contabili, allargati alla considerazione di conoscenze extra-contabili, devono essere correttamente utilizzati, sia per sviluppare gli obiettivi e i percorsi, sia per verificare la realizzazione dei risultati e la loro rispondenza ai primi. In tutti gli aspetti considerati, va aggiunto, il quadro normativo aggiunge concretamente il rispetto dei criteri di efficienza, efficacia ed economicità, che si pongono così in una posizione trasversale, rispetto ai processi, agli strumenti e alla delineazione delle responsabilità¹⁴.

E' piuttosto evidente come la suddetta riforma, conosciuta all'estero come *new public system* sia incentrata sull'abbandono del modello burocratico per assumere quello manageriale, inteso come il modello che meglio può realizzare, nell'economia moderna, il principio costituzionale del *buon andamento* e dell'*imparzialità* dell'azione amministrativa. Si è in conseguenza passati dall'attenzione sugli adempimenti a quella sui risultati. Contemporaneamente il *focus* della responsabilità si è spostato, dall'attenzione alla sola legittimità, a quella relativa alla realizzazione delle finalità e degli obiettivi perseguiti.

Il modello da seguire, indicato dal legislatore, è quello di un sistema di controlli di tipo manageriale d'ispirazione anglosassone, fondato sui processi di programmazione e controllo, sui relativi strumenti contabili (da quelli obbligatori, negli enti locali il piano generale di sviluppo, i documenti della programmazione annuale e pluriennale, il piano esecutivo di gestione, la contabilità economica; a quelli facoltativi, sempre negli enti locali la pianificazione strategica che va oltre il mandato, il bilancio sociale e di mandato, i report del controllo di gestione), su un'organizzazione di tipo privatistica del lavoro, che responsabilizza gli operatori sui risultati¹⁵.

¹³ Le considerazioni espresse nei paragrafi seguenti riflettono i contenuti di quanto scritto in G. Farneti, *Realizzare la riforma della P.A. locale, rendendo operante il sistema dei controlli*, in G. Farneti – S. Pozzoli, *Enti locali e sistema dei controlli*, Giuffrè, 2007: tali considerazioni sono dunque prevalentemente riferite agli enti locali.

¹⁴ Gli aspetti menzionati, in questo punto e nei successivi, sono analiticamente esaminati, anche con riferimento a numerosi casi concreti, in G. Farneti, *Gestione e contabilità dell'ente locale*, VIII edizione, Maggioli Editore, 2006.

¹⁵ Per approfondire questi temi, anche rispetto a molti dei punti successivi, si veda in particolare: G. Farneti, *Economia d'Azienda*, FrancoAngeli, 2007; G. Farneti, *Ragioneria Pubblica*, FrancoAngeli 2005; G. Farneti, *Gestione e contabilità dell'ente locale*, Maggioli, 2006.

L'efficienza considera la capacità di utilizzare le risorse al meglio. L'efficacia fa riferimento alla capacità di soddisfare i cittadini, in termini quantitativi e qualitativi, relativamente ai servizi prodotti e all'impatto sul territorio (espresso dall'ambiente naturale, sociale ed economico). L'efficacia che si considera può essere anche quella di tipo gestionale, allorché si esprime nella capacità di realizzare i propri obiettivi. L'economicità, poi, da una parte attiene alla finalizzazione stessa dell'attività amministrativa sotto il profilo economico, che è quella, facendo sintesi dell'efficienza e dell'efficacia, di utilizzare al meglio le risorse per soddisfare, nuovamente al meglio, i bisogni dei cittadini/clienti; dall'altra implica l'equilibrio fra risorse consumate e reintegrate, che è l'equilibrio costi/proventi.

L'efficacia può essere variamente espressa. Ad esempio negli enti locali si deve allegare al rendiconto una serie d'indicatori e, fra questi, rispetto a diversi servizi resi, quelli relativi al grado di soddisfacimento della domanda espressa. Indubbiamente in questo contesto si colloca la *customer satisfaction*, l'indagine che si rivolge ai cittadini e chiede agli stessi, sotto diversi profili se e in quale misura sono soddisfatti dell'attività svolta, dei servizi resi; nei loro aspetti qualitativi, ma anche con riferimento ai volumi di attività e alle tariffe.

3. La nuova legalità

In questo quadro di cambiamento, è però mancata la percezione che, nel passaggio dalla cultura burocratica a quella manageriale, si è modificato il quadro della legalità. Questo punto si presenta altresì cruciale se si vuole cercare di rispondere alla domanda su che cosa fare per rilanciare lo spirito propulsivo della riforma.

La legalità, nei suoi modificati contenuti, assume diverse sfaccettature; ad esempio quella connessa alla legittimità degli atti. Non solamente infatti si è passati da un controllo essenzialmente preventivo di legittimità sugli atti, ad uno prevalentemente consuntivo di merito sui risultati, ma la stessa legittimità si è modificata nei suoi contenuti giuridici, contribuendo in tal modo al modificarsi della responsabilità dei soggetti coinvolti. Se sino agli anni ottanta, infatti, l'atto doveva essere legittimo in quanto conforme ad uno standard, da valutarsi anche in via preventiva, oggi l'atto è essenzialmente preso in considerazione in quanto momento di un'attività che è valutata per i risultati cui dovrebbe contribuire (e che poi materialmente produce). Si è così modificato lo standard cui riferire la legittimità dell'atto. In tal modo l'atto deve essere valutato, non solamente per i suoi contenuti formali, ma in quanto "momento" di un processo, dunque nella sua intrinseca capacità, per i contenuti che assume, di contribuire allo svolgimento delle attività previste dalla normativa, essenzialmente quelle di programmazione e controllo che vengono in considerazione nell'ambito del sistema dei controlli.

Si è in tal modo modificato il regime delle responsabilità. Sotto il profilo patrimoniale ad esempio è abbastanza evidente che compensi a pioggia esprimono un'indebita (poiché in danno dell'ente) erogazione di fondi¹⁶; o che un programma che non è tale, poiché nell'ipotesi si risolve nel classico libro dei sogni, non è in grado di alimentare i processi di programmazione e controllo e dunque di assicurare una razionale utilizzazione delle risorse, provocando un danno per l'ente; o che una consulenza espressa senza alcun riferimento alle capacità interne dell'ente o senza alcuna considerazione dei suoi contenuti rispetto all'esigenze dell'ente, evidenzia un'inutile destinazione di risorse; o, ancora, che una nomina qualsiasi (come quella di un consulente, sulla base di una gara informale, o di un revisore, sul fondamento dei richiesti curricula), che si risolva in un esercizio di pura discrezionalità, quasi che non vi fosse un interesse pubblico da tutelare, ma solamente quello della propria parte politica, non è espressione di autonomia dell'ente, ma di mancato rispetto della

¹⁶ Così per la Corte dei Conti, cfr. G. Farneti, *La responsabilità patrimoniale si è modificata: le nuove regole per tutti gli operatori*, in *Azienditalia*, n. 11, 2002.

normativa, in danno dell'ente. L'autonomia concerne infatti il cosa fare e come farlo, ma sempre nell'osservanza di quelle norme e di quei criteri (di efficienza, efficacia ed economicità) che sono i soli ad assicurare la migliore utilizzazione delle risorse.

Maggiore efficienza significa minori perdite, dunque meno risorse destinate alle rispettive attività; oppure maggiori utili, dunque maggiori risorse che entrano nella disponibilità degli enti. Ma perché queste opportunità si realizzino bisogna avere chiare le finalità perseguite, che sono quelle appena richiamate, a loro volta riconducibili al "buon andamento"¹⁷, alla "sana gestione".

4. Il sistema dei controlli interni caratterizza la nuova pubblica amministrazione

Il menzionato passaggio culturale, che è scritto nelle norme, è contraddistinto dall'esercizio delle attività ricomprese nel sistema dei controlli. L'affermazione trova riscontro nei seguenti elementi:

- a) il controllo di regolarità contabile consente di acquisire le corrette conoscenze che si rendono necessarie per lo svolgimento degli altri controlli;
- b) il controllo strategico comporta la delineazione degli obiettivi e delle politiche di mandato, da consegnare alla struttura gestionale che dovrà dare loro esecuzione, esso comporta anche la valutazione dell'idoneità dei piani e programmi a dare attuazione ai menzionati obiettivi; implica dunque un'attività di pianificazione/programmazione e di controllo;
- c) il controllo di gestione si collega al precedente, comporta che si sviluppino le attività da realizzare nei necessari dettagli operativi, in modo da costituire una sorta di "guida" alla gestione e comporta il relativo controllo dei risultati;
- d) la valutazione dei responsabili si collega alle due forme precedenti di controllo, al fine di delineare le concrete responsabilità gestionali, che conseguono dal confronto fra obiettivi, quantificati e risultati conseguiti, anch'essi quantificati.

Va nuovamente annotato che la regolarità contabile dipende dal rispetto della norma (e dunque degli schemi contabili), affinché le informazioni abbiano l'estensione ed il significato che la norma attribuisce loro, utilizzando gli strumenti contabili previsti e sviluppando, allo stesso modo, i processi gestionali.

Ne consegue che l'esame dei contenuti dei controlli interni equivale a ripercorrere i nuovi contenuti dell'attività amministrativa della pubblica amministrazione, certamente per quella locale. Si delinea un sistema di controlli interni di tipo manageriale, tipico della migliore cultura aziendale, incardinato sulle attività di pianificazione/programmazione e di controllo, sulla responsabilizzazione degli operatori, sul corretto utilizzo della strumentazione, contabile e non, che si rende al riguardo

¹⁷ Al riguardo si veda: G. Farneti, *Il buon andamento nell'amministrazione degli enti locali*, Azienditalia, n.0, 1994 e G. Farneti, *Economia d'Azienda*, cit; il punto 1 del principio contabile n. 2 emanato dall'Osservatorio e, recentemente, F. Staderini, in F. Staderini – S. Pozzoli, *Esternalizzazioni e bilancio consolidato negli enti locali*, Azienditalia, n.7, 2008, p. 529, che chiarisce: "Dopo decenni e decenni di sostanziale disinteresse per il problema si è posta con forza all'attenzione della classe politica l'esigenza di realizzare un'amministrazione più moderna ed efficiente, riconoscendo un ruolo strategico nella politica istituzionale del paese all'art. 97 della Costituzione, fino ad allora piuttosto negletto." Si vuole anche richiamare la sentenza della Corte Costituzionale, da quest'ultimo citata, n. 277 del 15 luglio 2005, nei seguenti termini "i principi costituzionali di imparzialità e di buon andamento di cui all'art. 97 vincolano le leggi regionali ... anche nella scelta di avvalersi di una società di servizi come modalità organizzativa, che va considerata legittima soltanto se conforme ai principi di economicità e buona amministrazione; insomma la decisione di ricorrere all'esternalizzazione non è libera, ma vincolata all'esigenza di rispettare il principio del buon andamento." Ci sembra di assoluta importanza il collegamento di questi concetti con il principio di legalità. Al riguardo si può leggere, nella deliberazione n.10/2008 della Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Lombardia, con riferimento all'attività degli enti locali: "La dinamica dell'attività, valutata secondo i criteri dell'economicità, della efficienza, della efficacia e valorizzata nella dimensione data dall'art. 97 della Costituzione dalla giurisprudenza costituzionale, si presenta così come elemento costitutivo della legalità nella Pubblica amministrazione segnandone anche le condizioni di tutela."

necessaria. Il tutto nel rispetto dei principi di efficienza, efficacia ed economicità, per affermare i quali vanno svolte le complessive attività previste nel sistema dei controlli.

5. Perché il sistema non funziona? (atteso che “tutti fanno tutto; nessuno è responsabile di ciò che solo lui dovrebbe fare”)

Il motivo essenziale è forse da ricercare nella circostanza per la quale gli operatori, per vecchia e diversa consuetudine di comportamenti, connessi al precedente ordinamento, non hanno ancora compreso il contenuto del riformato quadro normativo. Alle volte invece, pur conoscendolo, rifiutano di applicarlo.

Si verifica infatti che i politici, molto spesso, non intendono mettersi in gioco, sensibili come sono all'opportunità che vogliono cogliere di operare al di fuori di un quadro di trasparenza circa gli obiettivi perseguiti, al fine di potere decidere giorno per giorno, assecondando l'agenda delle necessità che la politica giornalmente pone. I responsabili finanziari temono invece di perdere potere, quel potere che essi talora fanno coincidere con la gestione non trasparente del bilancio e dunque non in grado di rendere possibile il formarsi di un reale sistema di controlli interni. I dirigenti e i responsabili operativi, a loro volta, devono seguire i politici e temono, in aggiunta, il nuovo, preferiscono seguire i ritmi propri della vecchia cultura (e del vecchio quadro normativo) di tipo burocratico. Il legislatore, a sua volta, talora opera come se si fosse pentito di avere riformato la pubblica amministrazione, sia attraverso il mancato aggiornamento delle diverse disposizioni normative, anche quando l'aggiornamento è previsto dalle stesse, sia attraverso inspiegabili marce indietro, come si verifica con la continua proroga di alcuni termini (come di quello relativo alla deliberazione del bilancio degli enti locali). I revisori, che del sistema dei controlli interni dovrebbero essere i custodi, a loro volta esprimono talora carenze di professionalità, puntualmente mai considerate e, sovente, d'indipendenza¹⁸, così abdicando al loro ruolo: ma la ferrea spartizione delle nomine, prescinde, nel disinteresse generale e in un sostanziale contrasto con i contenuti delle disposizioni applicate, da qualsiasi considerazione di professionalità, anche perché il cattivo uso che si fa degli strumenti informativi che dovrebbero essere utilizzati, non consente agli operatori, in primis ai cittadini e alle loro rappresentanze, di essere correttamente informati¹⁹. La cultura

¹⁸ Il problema è ben presente alla professione contabile che al riguardo si è pronunciata auspicando l'intervento, per la loro nomina, della Corte dei Conti. In termini simili si è pronunciata l'associazione dei revisori, l'Ancrel, auspicando regole condivise, in particolare con l'intervento della Corte dei conti, che disciplinino la materia delle nomine.

¹⁹ Si vogliono menzionare alcune esemplificazioni relative a quella profonda disapplicazione delle norme che connatura la nostra realtà e che ha diverse spiegazioni sulle quali non ci si sofferma in questa sede, se non per richiamarne alcune: non avere chiarito, mentre si legiferava, quale era il significato gestionale delle nuove disposizioni, in particolare non averle sperimentate, non essersi poi preoccupati di sottoporre a manutenzione il sistema e, infine, un'assoluta mancanza di volontà nell'applicarlo. Tornando alle esemplificazioni vogliamo ricordare:

Il generale atteggiamento degli operatori quasi sempre finalizzato ad eludere le disposizioni o a dare ad esse un'applicazione solamente formale (in linea con gli atteggiamenti di tipo burocratico), basti pensare,

- ai diversi modi con i quali gli enti hanno affrontato, in termini elusivi, le limitazioni imposte dal patto di stabilità;
- al divieto, espresso dalla Costituzione, di finanziare le spese correnti attraverso il ricorso all'indebitamento, aggirato da una finanza eccessivamente “creativa”;
- agli strumenti contabili non utilizzati;
- alle patologie che talora manifesta la stessa gestione autorizzatoria del bilancio;
- alle attività previste dall'ordinamento, tipicamente quelle di programmazione-controllo, allorché sviluppate con modalità che impediscono loro di produrre gli effetti cui il legislatore aveva pensato.

In linea con quanto osservato nel punto precedente, va sottolineato che gli enti non programmano, perché non utilizzano in modo corretto gli strumenti e le attività che l'ordinamento ha disciplinato. Le conseguenze sono incredibilmente gravi. Vanificano l'*accountability* interna ed esterna. Impediscono il razionale utilizzo delle risorse, dunque provocano un danno per l'ente. Rendono inutili le spese sostenute e il tempo dedicato a quest'attività dagli operatori. Svuotano di significato tutti gli altri controlli interni.

giuridica, a sua volta, che esprime la cultura prevalente da parte degli operatori, nonostante abbia prodotto le riforme sulla base delle quali si sta sviluppando il nostro ragionamento e nonostante i numerosi contributi di grande valore, favorisce il riprodursi dei vecchi comportamenti e, talora, risolve le diverse tematiche in indicazioni nelle quali progressivamente si perdono di vista le finalità del sistema che invece si è, attraverso l'ordinamento, consolidato.

Gli esempi, sotto quest'ultimo profilo, sono innumerevoli e forniscono una prima spiegazione all'osservazione, che ormai è fatta propria da molti operatori, in base alla quale si sottolinea la netta discrasia fra norma e comportamenti. L'attività amministrativa dei nostri enti, sulla base del nuovo modello che si è formato, non è pertanto riuscita a fare proprio il carattere dell'effettività. Il fenomeno è generale ed è grave. Esso implica infatti una generale disapplicazione delle disposizioni che disciplinano la pubblica amministrazione locale (ma anche di tutta la p.a.). A ben vedere questo è il problema della nostra p.a. Affrontarlo e risolverlo significa realizzare quella riforma che tutti indicano come necessaria e che il legislatore ha già delineato.

Volendo adottare, rispetto a tale problema, un orientamento finalizzato a risolverlo, sono possibili due strade, da seguirsi possibilmente insieme.

Da una parte comprendere in quale misura il sistema normativo debba ulteriormente essere messo a punto. In questa direzione si sta procedendo, anche perché la riforma del titolo quinto della Costituzione comunque lo impone, ma con quale consapevolezza dell'esigenze che conseguono dall'analisi qui proposta? Il tema è ovviamente aperto.

La seconda via è quella di rendere operante l'attuale quadro normativo. Ed è in entrambe le direzioni che l'analisi si propone di mettere in luce aspetti specifici.

6. Considerazioni finali.

La riforma della p.a. locale non ha dunque realizzato le proprie finalità. Il sistema paese non ha pertanto, al riguardo, recuperato il deficit di competitività che lo caratterizza rispetto agli altri con cui si confronta. Ciò in quanto gli enti non programmano, non controllano, non comunicano, secondo quella logica gestionale che è propria del modello aziendale, che è quello previsto dal nostro ordinamento e che, in questo senso, ci avvicina ai modelli che concretamente sono seguiti

Circa gli strumenti, basti osservare che gli enti ignorano il piano generale di sviluppo e, in maggioranza, la contabilità economica e che lo stesso PEG segue spesso modalità di predisposizione che ne annullano il significato gestionale. Su quest'ultimo punto e su molti altri i "principi contabili" hanno fornito le necessarie indicazioni, ma, naturalmente, la disapplicazione delle norme ha coinvolto anche la loro mancata considerazione. Sempre per fornire chiarimenti nella logica di menzionare alcune fattispecie rilevanti, basti pensare all'entità, spesso in percentuale assai consistente e non motivata delle spese relative, nei comuni, al servizio 01.08, o alla mancanza di obiettivi (come si verifica quando ci si limita ad indicare le attività) e dei relativi indicatori.

La programmazione costituisce poi, assai spesso, solamente un rito formale, così il bilancio è approvato con largo ritardo e non contiene obiettivi e indicazioni quantitative di ciò che si vuole fare, all'infuori di generiche formulazioni riconducibili ai contenuti tipici, e abbastanza uniformi, di un "libro dei sogni" e/o non si accompagna alla predisposizione del PEG e/o non fornisce indicazioni di sorta per comprendere come le scelte abbiano considerato le possibili alternative e come le stesse siano l'espressione di una parte di un percorso che si sta realizzando con riferimento all'intero mandato; senza considerare, inoltre, che le partecipazioni, nelle quali si esprime molta dell'attività dell'ente, costituiscono una sorta di terra di nessuno, che il bilancio a fatica enumera, in corrispondenza all'incapacità degli enti di gestirle. Cfr. per una ricerca G. Farneti, in *Quali politiche per far fronte alla legge finanziaria e alla scarsità di risorse?*, Azienditalia, n. 1, 2008.

La gestione, tramite le variazioni al bilancio, in questo quadro, insegue il quotidiano, secondo le regole del bilancio autorizzatorio, con gli operatori che ne comprendono la sola esigenza formale, sfuggendo a tutti la direzione complessiva dell'attività dell'ente.

La rendicontazione è, per forza, in questa situazione, assai poco trasparente, reticente, assolutamente manchevole sotto il profilo della comunicazione sociale e dell'analisi costi-prezzi. Circa il ruolo del Bilancio sociale, cfr. G. Farneti -S. Pozzoli, a cura di, *Il bilancio sociale di mandato*, Ipsosa, 2006.

negli altri paesi²⁰. Si deve dunque ripartire, ma come? In termini generali favorendo l'evoluzione culturale già disegnata dalle norme, integrando le conoscenze giuridiche con quelle economico-aziendali. Perseguendo il principio dell'effettività e ponendo attenzione agli atteggiamenti di tipo esclusivamente formale. Perché si verifica che atti, di volta in volta qualificati come PGS, Bilancio, Peg, Conto economico, ecc., non hanno il contenuto che consente loro di contribuire allo svolgimento, secondo logica aziendale, dei processi di programmazione-controllo-comunicazione, dunque del complessivo sistema di controllo manageriale. Va notato, se vi fosse qualche dubbio residuo, che

- a) la logica aziendale, dunque il modello manageriale, sono facilmente desumibili dalle singole disposizioni, ma valga per tutte l'osservazione per la quale il "buon andamento" deve realizzarsi attraverso l'applicazione dei criteri di efficienza, efficacia ed economicità²¹;
- b) la comunicazione non attiene solamente alla sfera dei comportamenti discrezionali; al contrario essa è imposta dal principio di pubblicità e da quello d'imparzialità, nonché dall'esigenza di trasparenza dell'azione amministrativa;
- c) il sistema di controllo al quale si è appena fatto riferimento è quello che la cultura aziendale o, con altra parola, manageriale, propone. Fondato sui processi di programmazione, intesa come "guida" ragionata e dunque razionale dell'azione amministrativa, e di controllo. E' quello che da contenuto alle attività e agli strumenti contabili che sono ricompresi nel sistema dei controlli interni.

Come dunque rendere operante l'attuale quadro normativo? A nostro avviso, attraverso:

- a) L'indipendenza e la responsabilizzazione dell'organismo di revisione e, possibilmente, anche del responsabile finanziario.
- b) Il recepimento da parte dei controllori esterni del concetto, sul quale ci si è prima soffermati, per il quale si è modificata la nozione di legalità, con varie conseguenze, ad esempio nella considerazione della legittimità, o in quella della responsabilità sia patrimoniale sia penale.
- c) Rivedendo singoli aspetti dell'ordinamento,
 - Per prendere atto della realtà dei piccoli enti.
 - Favorendo i processi di aggregazione, ma curandone (in contrasto con quanto oggi si verifica) il carattere dell'effettività, responsabilizzando in questa direzione l'organismo di revisione e richiedendo, sempre in questa direzione, il necessario intervento del controllo sulla gestione.
 - Riducendo i riti della gestione finanziaria, sino ad arrivare nel tempo al superamento della contabilità finanziaria (non necessariamente della funzione autorizzatoria del bilancio).
 - Eliminando ogni possibilità o necessità di condizionamento della gestione da parte della contabilità, in un sistema che esalti l'autonomia costituzionale degli enti, ma proprio per questo imponga nel contempo precise regole circa il controllo.
 - Facendo propri i principi contabili espressi dagli IPSAS, ma anche anticipando rispetto ad essi aspetti che sono da valorizzare, già considerati dal nostro ordinamento e straordinariamente in linea con l'esigenze delle aziende pubbliche. In particolare si fa riferimento alla programmazione aziendale e all'intero sistema dei controlli interni, alla previsione di una contabilità analitica, alla comunicazione, anche sociale, alla piena affermazione del principio di *accountability*.

²⁰ Sono al riguardo utili i seguenti lavori: *Principi e sistemi contabili negli enti locali, Il panorama internazionale, le prospettive in Italia*, a cura di G. Farneti e S. Pozzoli, FrancoAngeli, 2005; *I principi di reporting per le pubbliche amministrazioni, L'evoluzione italiana e la prospettiva internazionale*, FrancoAngeli, 2006 e S. Pozzoli, *I controlli esterni sugli enti locali, il modello anglosassone*, in *Azienditalia*, n 3, 2007.

²¹ Cfr. il principio contabile n. 1, punto 5, Ministero dell'Interno.

Dalla riflessione che è stata proposta emerge che la riforma della p.a. locale ha innovato profondamente nei suoi caratteri di fondo, ma non è stata oggetto di manutenzione, né di alcuna attenzione affinché fosse applicata.

Dopo avere affrontato il primo tema, vogliamo ora chiarire alcuni aspetti relativi al secondo, individuando gli elementi che sono in grado, ci sembra, di fare decollare quella che al momento non può che essere considerata come una “mancata” riforma.

Si è visto come il nucleo centrale della riforma sia stato quello di avere fatto propria la cultura aziendale, del risultato. In questa direzione il vecchio sistema di controlli, essenzialmente di tipo preventivo e, nella loro natura, di legittimità, è stato sostituito da controlli consuntivi e di merito, ricompresi in quello che è stato denominato il “sistema dei controlli interni”. Ma mentre il primo funzionava discretamente ed era coerente con il vecchio ordinamento contabile e con una finalizzazione della p.a. indirizzata alle attività e non ai risultati, il secondo si è mostrato quasi assente. Questa assenza ha assunto vesti diverse. Ad esempio: la mancata indipendenza dell’organismo di revisione ne ha vanificato il ruolo; fatto gravissimo ove si pensi che, per la sua composizione, l’organismo deve proprio essere il portatore di quella cultura aziendale di cui la riforma ha bisogno; anche il responsabile finanziario, divenuto dirigente con delega del sindaco, non ha saputo pienamente interpretare il ruolo di custode degli equilibri finanziari e di interprete dei nuovi strumenti contabili. Ancora, la politica non ha compreso il “valore”, appunto politico, della riforma e ha proseguito nei suoi riti, conseguendone che tutte le attività poste in essere nella direzione di dare attuazione alla riforma, hanno assunto, generalmente, carattere nominalistico; in altre parole, si è posta una certa attenzione alla forma, ma nessuna alla sostanza.

La delineata situazione ha assunto contorni quasi grotteschi. Si verifica infatti che gli enti applicano, o meno, a loro discrezione, le norme che ne disciplinano l’attività. Le conseguenze sono pesanti e portano ad una p.a. che non è in grado di adeguarsi alle necessità della società civile e che non è in grado di razionalizzare la spesa. Ma come è stato possibile che tutto ciò si verificasse?

Certamente un aspetto è quello connesso all’assoluta mancanza di controlli esterni, alla luce, in particolare, dell’osservata circostanza relativa al non funzionamento dei controlli interni.

In nessun paese si verifica una simile situazione. Al contrario i controlli esterni, oltre a sanzionare comportamenti di tipo patologico, dovrebbero essere indirizzati a far sì che il sistema delle autonomie fosse in grado di trovare le vie per superare le obiettive difficoltà del suo percorso.

In questa direzione l’Italia già in passato ha potuto usufruire dell’attività della Corte dei Conti. In effetti la Magistratura contabile non era stata coinvolta in un primo tempo in questo processo di riforma, almeno sino alla l. n. 20 del 1994, poi completata dalla l. n. 131 del 2003. Questo sistema di controllo, di tipo esterno, che così si è delineato, disciplina una forma di controllo a carattere collaborativo, coerente con la riforma del titolo quinto della Costituzione, che vede la Corte, organizzata anche attraverso le proprie sezioni regionali, vegliare sulla sana e corretta gestione e sul funzionamento del sistema dei controlli interni. La legge finanziaria per il 2006 ha poi completato il panorama dei controlli esterni statuendo, coerentemente con le premesse appena richiamate, che la Corte sia anche investita del compito di esaminare le specifiche relazioni che l’organismo di revisione è tenuto a predisporre, sia con riferimento ai bilanci, sia con riferimento ai rendiconti. Relazioni aventi il compito di evidenziare le gravi irregolarità che gli stessi hanno già rilevato o comunque fatti che possano portare in questa direzione.

L’allargamento della riforma nella direzione d’individuare un ruolo incisivo da parte della Corte ci sembra che sia stato determinante, certamente costituisce il fatto più importante che si sia realizzato in questi ultimi anni, in quanto in grado, potenzialmente, di fare decollare la riforma.

Dunque siamo dell’opinione che questa disciplina sia in grado, finalmente, di fare decollare il sistema. Il controllo collaborativo infatti che la stessa esprime, in modo ben più autorevole rispetto a quanto si sia verificato per l’organismo di revisione, si rivolge ai Consigli, oltre che al Consiglio delle autonomie, ed assume pertanto un valore politico di grande rilievo. Infatti, in tal modo, il tema

della corretta gestione, diventa oggetto di discussione, il Consiglio è chiamato ad esprimersi, si realizza non solamente un controllo effettivo, prima assente, ma anche, tramite i consigli, quel controllo sociale che, solamente, è in grado di influire sulla politica.

Siamo all'inizio di un percorso. Ad esso attribuiamo la capacità di agevolare fortemente il realizzarsi della riforma della p.a. locale. A nostro avviso, oltre a proseguire con determinazione lungo la strada che la Corte ha già individuato, si dovrebbe accelerare il percorso, peraltro anch'esso ampiamente in atto, relativo al controllo sulla sana e corretta gestione, indipendentemente dall'esigenza di individuare e di impedire il formarsi di gravi irregolarità.

In questa direzione, a nostro avviso, va realizzato (o rafforzato) il controllo sul sistema dei controlli interni, con le modalità che ormai la Corte ha già sperimentato²² e dunque attraverso un'attività di tipo collaborativo, che coinvolga nella fase istruttoria i revisori e le strutture dell'ente e che poi si rivolga al Consiglio per promuoverne le opportune di autocorrezione. Tale controllo non potrà essere evidentemente "a tappeto", ma comunque dovrà assumere forme che consentano agli enti di comprendere come essi possano rientrare nei programmi di controllo, sia per le attività svolte, sia per la correttezza dei dati predisposti.

Questo tipo di controllo-verifica è, a nostro avviso, centrale e determinante, per aiutare gli enti a realizzare la riforma.

Centrale perché concerne il nucleo della riforma, nei suoi aspetti di tipo aziendale, per fare delle amministrazioni soggetti che sempre si propongono risultati. I temi principali che nel suo ambito dovrebbero essere affrontati, oltre a quello relativo agli andamenti di bilancio, sono stati già considerati nel paragrafo precedente, li vogliamo rammentare:

- La corretta collocazione contabile delle poste di bilancio e di rendiconto, in modo che i valori dei servizi e delle attività siano leggibili, in grado d'informare, anche sul prodursi dei diversi equilibri, senza che la gestione del bilancio risulti manipolata.
- La corretta predisposizione degli strumenti programmatici e di controllo, con riferimento ai contenuti e ai tempi. In particolare la corretta tenuta della contabilità economica e il rispetto (anche nel riferimento alla comunicazione sociale) del principio di accountability²³.
- La corretta realizzazione del controllo strategico e di quello gestionale.
- La corretta predisposizione dei processi di valutazione dei responsabili.

Fare emergere carenze in questi settori significa avere a cuore l'effettività della riforma della p.a. e dunque dell'azione amministrativa, mettere gli enti nella condizione di utilizzare al meglio le loro risorse, impedire il formarsi di una serie di spese inutili.

Riteniamo inoltre che questo tipo di controllo-verifica possa risultare, oltre che centrale, determinante. Ciò in quanto l'estensione, che si è appena delineata, della sua portata, unitamente al fatto che esso si riferisca ai consigli, automaticamente lo fanno coincidere con la realizzazione di quel controllo sociale che sino ad ora è mancato e che può realmente diventare determinante nel risolvere positivamente quelle carenze di effettività che oggi connotano negativamente l'operare degli enti locali.

Va annotato al riguardo che il controllo sociale negli enti, in quanto soggetti non lucrativi, sostituisce il mercato e conferisce al sistema quella capacità di competere che la mancanza del

²² Al riguardo si vuole segnalare l'esperienza, assai avanzata, della Corte dei Conti, Sezione Regionale di Controllo per la Toscana, *Manuale dei controlli sulla sana gestione finanziaria degli enti autonomi locali e sulle ulteriori forme di collaborazione*, 2007, consultabile sul sito della Sezione. Cfr. altresì F. Battini, *L'esperienza della sezione di controllo per la Regione Toscana*, in *Azienditalia*, n.9, 2005.

²³ Su questo tema, cfr. F. Farneti, *Il progressivo affermarsi del principio di accountability negli enti locali. Le implicazioni di tipo manageriale*, FranoAngeli, 2004.

mercato farebbe venir meno²⁴. Un capacità che riguarda il rapporto fra amministrazione e cittadini e che si sostanzia nella discussione concreta sugli obiettivi e sulla loro realizzazione, sulla responsabilità politica e su quella gestionale, su ciò che un ente fa rispetto agli altri.

La Corte, dunque, come possibile agente del rinnovamento, attraverso lo sviluppo dell'attività di controllo collaborativo, utile per affermare il controllo sociale e per fare comprendere a chi governa il fatto che la riforma "conviene" alla politica.

²⁴ Da questa circostanza discende una specifica configurazione del sistema informativo, che è proprio quella che l'ordinamento contabile richiede. Sul punto cfr. G. Farneti, *Ragioneria Pubblica. Il "nuovo" sistema informativo delle aziende pubbliche*, FracoAngeli, 2004.